

# Índice

Prólogo .....	21
Abreviaturas.....	25
Introducción.....	31
<b>CAPÍTULO I</b>	
Contextualización de la problemática.....	35
1. Perspectiva histórica del delito de defraudación tributaria .....	35
1.1. Consideraciones previas .....	35
1.2. Antecedentes legislativos previos a la codificación .....	37
1.3. Secuencias de la codificación.....	39
1.3.1. Siglo XIX .....	39
1.3.2. Siglo XX.....	42
1.3.3. Siglo XXI .....	50
2. Ordenamiento sancionador y Derecho penal.....	54
2.1. Rasgos diferenciadores .....	54
2.2. Principios rectores del Derecho penal .....	60
2.3. Síntesis.....	64
3. Política criminal en materia tributaria.....	65
3.1. Planteamiento .....	65
3.2. Factores propiciatorios de la comisión del delito fiscal.....	67
3.3. Problemática de la incriminación del delito fiscal .....	69
3.3.1. Razones en contra de su criminalización .....	69

3.3.2. Razones a favor de su criminalización .....	71
3.4. Técnicas de combate de la defraudación tributaria .....	73
 <b>CAPÍTULO II</b>	
Bien jurídico.....	77
1. Precisión conceptual de la categoría normativa.....	77
2. Desarrollo dogmático del objeto de tutela en la defraudación tributaria .....	83
2.1. Punto de partida .....	83
2.2. Singulares formulaciones del bien jurídico en el delito fiscal .	86
2.2.1. Inexistencia de bien jurídico .....	86
2.2.2. El delito fiscal como prototipo de delito pluriofensivo	88
2.2.3. La fe pública.....	90
2.2.4. El orden socioeconómico.....	91
2.2.5. El poder tributario del Estado .....	94
2.2.6. La lealtad del contribuyente .....	96
2.2.7. Las funciones del tributo .....	99
2.2.8. El patrimonio privado colectivo .....	104
2.2.9. El Erario público como valor patrimonial protegido.	105
3. Jurisprudencia penal.....	108
4. Toma de postura .....	113
 <b>CAPÍTULO III</b>	
Acción típica .....	117
1. Comportamiento típico .....	117
1.1. Delimitación .....	117
1.2. Verbo rector de la acción típica: defraudar .....	118
1.2.1. Conducta activa.....	118
1.2.2. Conducta omisiva.....	124

1.3.	Modalidades típicas del comportamiento de defraudación	130
1.3.1.	Preliminar.....	130
1.3.2.	Eludir el pago de tributos.....	131
1.3.3.	Eludir el pago cantidades retenidas o que se hubie- ran debido retener.....	132
1.3.4.	Eludir el pago de ingresos a cuenta.....	134
1.3.5.	Obtener indebidamente devoluciones fiscales.....	135
1.3.6.	Disfrutar indebidamente de beneficios fiscales.....	136
2.	Resultado material.....	138
2.1.	Planteamiento de la problemática.....	138
2.2.	Especial consideración de la cuantía defraudada.....	140
2.2.1.	Naturaleza jurídica: ¿resultado o condición?.....	140
2.2.2.	Elementos conformadores de la cuantía defraudada: <i>¿cuota o deuda tributaria?</i> .....	144
2.2.3.	Reglas legales para su determinación.....	149
3.	Sujetos.....	156
3.1.	Sujeto activo.....	156
3.2.	Sujeto pasivo.....	160
4.	Técnica legislativa de tipificación de la defraudación tributaria	163
4.1.	Precisiones terminológicas.....	163
4.2.	Norma incriminadora de remisión.....	165
4.3.	¿Constitucionalidad de la ley penal en blanco?.....	166
4.4.	Toma de posición personal.....	171
5.	Elementos típicos normativos.....	172
5.1.	Delimitación.....	172
5.2.	Tributos.....	173
5.3.	Retenciones.....	175
5.4.	Ingresos a cuenta.....	177
5.5.	‘Indebidamente’ obtener devoluciones fiscales.....	178
5.6.	‘Indebidamente’ disfrutar de beneficios fiscales.....	180

6.	Imputación objetiva .....	181
6.1.	Fundamento de la doctrina .....	181
6.2.	Instituciones de la imputación objetiva en la defraudación tributaria .....	183
6.2.1.	Principio de confianza .....	183
6.2.2.	Principio de imputación a la víctima .....	186
6.2.3.	Principio de prohibición de regreso .....	190
6.2.4.	Principio de conocimientos especiales .....	197

**CAPÍTULO IV**

	Títulos de imputación subjetiva .....	201
1.	Consideraciones previas .....	201
2.	Planteamiento dogmático: determinación normativa del dolo..	203
3.	Dolo en la defraudación tributaria .....	209
3.1.	Caracterización conceptual .....	209
3.2.	Contenido objetivo .....	211
3.3.	Tipos de dolo: especial referencia al dolo eventual .....	213
4.	Elementos típicos subjetivos distintos del dolo .....	219
4.1.	Preliminar .....	219
4.2.	Naturaleza dogmática: su distinción del dolo .....	220
4.3.	¿Exigencia de tales elementos típicos subjetivos en el tipo legal?.	223
5.	Recapitulación .....	234

**CAPÍTULO V**

	Antijuricidad y justificación .....	237
1.	La antijuricidad en la defraudación tributaria .....	237
1.1.	Estructura formal del tipo de injusto .....	237
1.2.	Contenido material del injusto .....	239
2.	Causas de justificación .....	240

2.1. Estado de necesidad .....	240
2.2. Legítima defensa.....	251
2.3. Ejercicio legítimo de un derecho y cumplimiento de un deber	254
2.4. Obediencia debida .....	257
2.5. Consentimiento .....	260

**CAPÍTULO VI**

Culpabilidad y exculpación .....	265
1. Precisiones conceptuales .....	265
2. Imputabilidad y culpabilidad en la dinámica conductual de la defraudación tributaria.....	268
3. Causas de inimputabilidad.....	269
3.1. Anomalía o alteración psíquica y trastorno mental transitorio .....	269
3.2. Intoxicación plena o síndrome de abstinencia .....	276
3.3. Alteraciones en la percepción.....	279
4. Causas de exculpación o de inculpabilidad.....	280
4.1. Supuestos de error.....	280
4.1.1. Consideraciones generales .....	280
4.1.2. Error en la defraudación tributaria .....	283
a) Error de tipo.....	283
b) Error de prohibición.....	286
4.2. No exigibilidad de otra conducta sobre la base de una interpretación razonable de la norma tributaria.....	290
4.3. Miedo insuperable.....	293
4.4. Recapitulación.....	295

**CAPÍTULO VII**

Punibilidad, penalidad y procedibilidad.....	297
1. Planteamiento sistemático .....	297

2.	Punibilidad y su exclusión.....	299
2.1.	Punibilidad de la defraudación típica .....	299
2.2.	Regularización tributaria (art. 305.4 CP).....	300
2.2.1.	Previsión legislativa y configuración típica .....	300
2.2.2.	Naturaleza jurídica de la regularización tributaria ...	310
a)	Cuestiones preliminares.....	310
b)	Causa de atipicidad.....	315
c)	Causa de justificación .....	320
d)	Causa excluyente de punibilidad: excusa absoluta toria .....	322
2.3.	Toma de postura .....	325
3.	Penalidad .....	327
3.1.	Reflexiones previas .....	327
3.2.	Penas principales .....	330
3.2.1.	Pena privativa de libertad .....	330
3.2.2.	Pena pecuniaria .....	333
3.3.	Consecuencia accesoria: decomiso ampliado.....	335
3.4.	Otras sanciones penales: pérdida de la posibilidad de ob- tener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a go- zar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad social .....	341
4.	Procedibilidad: liquidación tributaria ante indicios de delito fiscal.	347

**CAPÍTULO VIII**

	<i>lter criminis</i> .....	357
1.	Delimitación metodológica y conceptual .....	357
2.	Consumación delictiva.....	359
2.1.	Ejecución consumativa en la defraudación tributaria .....	359
2.2.	Determinación del momento consumativo .....	362
2.2.1.	Teorías sobre su determinación .....	362

a) Liquidación de la cuantía defraudada .....	362
b) Perjuicio patrimonial a la Hacienda pública .....	365
2.2.2. Modalidades ejecutivas .....	366
a) Elusión del pago de tributos, de retenciones o de ingresos a cuenta .....	366
b) Obtención indebida de devoluciones .....	369
c) Disfrute indebido de beneficios fiscales .....	370
3. Tentativa del delito .....	371
3.1. Tentativa en la defraudación tributaria .....	371
3.2. Modalidades típicas .....	373
3.2.1. Elusión del pago de tributos, de retenciones o de ingresos a cuenta .....	373
3.2.2. Obtención indebida de devoluciones .....	376
3.2.3. Disfrute indebido de beneficios fiscales .....	379
3.3. Desistimiento .....	380

**CAPÍTULO IX**

Intervención delictiva. Especial referencia a la persona jurídica defraudadora fiscal .....	385
1. Planteamiento .....	385
2. Intervención delictiva en la defraudación tributaria .....	387
2.1. Perspectiva formal y material del delito .....	387
2.2. Sistema vicarial o sustitutivo de imputación de autoría .....	392
3. Responsabilidad penal del asesor fiscal .....	399
3.1. Rol social del asesor .....	399
3.2. Actuación peculiar del asesor .....	401
4. Responsabilidad penal de la persona jurídica defraudadora fiscal .....	409
4.1. Cuestiones preliminares y previsión legislativa .....	409
4.2. Exégesis del art. 31 bis CP .....	418
4.2.1. Rasgos definitorios del régimen .....	418

4.2.2. Sistema de exención de la responsabilidad penal .....	423
4.2.3. Condiciones mínimas de los planes de prevención ..	428
4.2.4. Oficial de cumplimiento.....	436
a) Órgano supervisor de la persona jurídica.....	436
b) Caracterización legal del órgano supervisor de los programas penales de cumplimiento .....	438
c) Funciones y responsabilidad penal.....	442

**CAPÍTULO X**

Tipos de atenuación punitiva y Tipos cualificados del delito .....	447
1. Delimitación general.....	447
2. Tipos de atenuación punitiva en la defraudación tributaria (art. 305.6 CP) .....	449
2.1. Previsión legislativa y configuración típica .....	449
2.2. Pago y reconocimiento: requisitos e idoneidad atenuatoria	452
2.3. Colaboración en la constatación del delito: modalidades y requisitos .....	458
3. Tipos cualificados de defraudación tributaria (art. 305 <i>bis</i> ) .....	460
3.1. Previsión legislativa y configuración típica .....	460
3.2. Agravación por el importe de lo defraudado .....	466
3.3. Agravación por cometerse la defraudación en el seno de una organización o grupo criminal.....	469
3.4. Agravación por utilización de sujetos interpuestos, de negocios o instrumentos fiduciarios, de paraísos fiscales o territorios de nula tributación.....	472

**CAPÍTULO XI**

Prescripción penal .....	481
1. Singularidad del instituto de la prescripción en la defraudación tributaria .....	481



2.	Prescripción penal y tributaria .....	483
2.1.	Dualidad de prescripciones y plazos.....	483
2.2.	¿Autonomía normativa o incongruencia legislativa?.....	485
3.	Cómputo del plazo de prescripción penal.....	491
3.1.	Comienzo del cómputo.....	491
3.2.	Plazo legal de la prescripción .....	492
3.2.1.	Tipo básico.....	492
3.2.2.	Tipos cualificados.....	493
3.3.	Repercusiones de la reforma de la LO 7/2012 .....	493
4.	Interrupción del plazo de prescripción penal .....	495
4.1.	Antecedentes legislativos y jurisprudenciales .....	495
4.2.	Primera STS (de 24-X-2013) que interpreta la regulación vigente en el delito fiscal .....	500
4.3.	Reflexiones finales.....	504

**CAPÍTULO XII**

	Problemática concursal .....	507
1.	Unidad, pluralidad de delitos y concurrencia delictiva .....	507
2.	Defraudaciones tributarias y delito continuado.....	508
3.	Concurso con otros tipos penales.....	515
3.1.	Alzamiento de bienes.....	515
3.2.	Falsedades .....	516
3.3.	Cohecho.....	520
4.	Especial vinculación entre el delito fiscal y el blanqueo de capi- tales.....	523
4.1.	¿Delito fiscal como precedente del blanqueo de capi- tales? .....	523
4.2.	Relación concursal entre el delito fiscal y el autoblanqueo	531
4.3.	Toma de posición.....	538

Conclusiones .....	543
Bibliografía .....	559
Documentos electrónicos .....	617
Jurisprudencia .....	621
Circulares, informes, instrucciones y consulta.....	631