

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

ESQUEMA GENERAL DE RESOLUCIÓN DE CASOS PRÁCTICOS

TEORÍA DEL DELITO

1º. TIPICIDAD. En este apartado se analiza:

- Tipo penal aplicable.
- Tipo objetivo (*acción/omisión resultado + circunstancias agravantes*)

Causalidad e imputación objetiva

- Tipo subjetivo (*se puede dar dolo o imprudencia si se incurre en un error, según el artículo 14.1 y 2 CP.*).

(TENTATIVAS en el caso de que el resultado no tuviera lugar).

2º. ANTIJURICIDAD.

Hay que ver si se dan las causas del artículo 20 del Código Penal.

3º. RESPONSABILIDAD POR EL HECHO.

Ver si existe algún error que le rebaje o exima la pena.

4º. CULPABILIDAD.

5º. AUTORÍA, CONCURSOS, RETROACTIVIDAD,...

En derecho penal económico, son muy importantes los conceptos de:

- Omisión.
- Resultado.
- Dolo.
- Error de prohibición.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

CASO PRÁCTICO Nº 2.

Contrabando (L.O. 12/1995 de 12 de diciembre; B.O.E. 297 de 13 de diciembre).

En la empresa importadora de frutas FRUTI, S.A, que dirige y controla personalmente el administrador único V, se practica un registro en presencia del juez de Primera Instancia de Instrucción de la localidad, el día 25 de enero de 1992, pues la Guardia Civil ha remitido un informe del que se derivan sospechas razonables sobre

actividades de introducción de otras mercancías diferentes.

En una nave de la empresa es localizado un cargamento de tabaco, de procedencia francesa, de marca Gitanes, en un total de 300 cajas, con 100 cartones de tabaco cada una.

Desde el primer momento, el fiscal solicita que se aplique una clausura temporal provisional y, posteriormente, como pena, de 4 años a la empresa. La defensa alega que su conducta era de acuerdo a derecho.

- **Datos a tener en cuenta.**

- L.O. 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando.
- L.O. 38/1992, sobre monopolio del tabaco. Se liberaliza la comercialización de tabaco a empresas que no distribuyan al por menor, es decir, siempre que no esté destinado a fines comerciales. Establecimiento de impuestos especiales para el monopolio de tabaco (excepción al libre comercio en la U.E).

¿Podría tener esta ley efectos retroactivos en cuanto al delito cuestionado?.

- Tratado de Roma (buscar sobre la supresión de fronteras comerciales en los países de la U.E).
- ¿Tabaco = género estancado?.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

RESOLUCIÓN DEL CASO PRÁCTICO Nº 2.

Contrabando (L.O. 12/1995 de 12 de diciembre; B.O.E. 297 de 13 de diciembre).

Comenzamos diciendo que es un **delito de peligro** por lo que no van a constar ni el resultado ni la imputación objetiva.

1º. TIPICIDAD.

El tipo penal aplicable es el de CONTRABANDO si aplicamos los artículos 2.1 L.O. 12/1995 y 16 L.O. 38/1992.

En cuanto al **tipo objetivo** lo primero que debemos observar es que en unos almacenes de la empresa FRUTI, S.A, se encuentran almacenadas 300 cajas de tabaco con 100 cartones cada una. Por lo tanto podemos calificar la acción de almacenamiento de tabaco como un comportamiento exterior individualmente evitable.

Si analizamos el artículo 16.1 L.O. 38/1992, sacamos de él la idea de que sólo es considerado delito de contrabando el almacenamiento de tabacos cuando se pretenden aprovechar con fines económicos. Es aquí donde nos hacemos la primera pregunta: ¿tenía el administrador V, como representante de la empresa, intención de comercializar con esas mercancías?. Podríamos decir que si, por el dato significativo que nos aporta las cantidades allí almacenadas: seis millones de cigarrillos, que es poco probable, que sean para consumo propio. Esta deducción se saca por analogía con el delito de tráfico de drogas, en el sentido de que, una papelina puede ser para consumo propio, 48 no.

Para poder afirmar que es un delito de contrabando debemos analizar algunos artículos de las siguientes leyes: L.O. 12/1995, L.O. 38/1992 y Tratado de la Unión Europea.

El **artículo 1 L.O. 12/1995** define el concepto de importación como:

... la entrada de mercancías no comunitarias en el territorio español comprendido en territorio aduanero de la U.E.. Según esto, no se trataría de

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

un delito de contrabando, ya que Francia se considera país comunitario; pero, si atendemos a lo expuesto en el Tratado de la U.E. en cuanto a la exportación de mercancías como el tabaco vemos que este tipo de mercancías tienen una regulación especial que no libera su exportación de cargas aduaneras ni de control fiscal.

Por otro lado, podemos observar que el **artículo 1.6** de la misma ley da una definición de género estancado a la que puede adherirse esta mercancía, ya que la distribución del tabaco está atribuida al Estado siempre que se trate de distribución al por menor.

El **artículo 2.1 L.O. 12/1995**, afirma que: *... cometen delito de contrabando siempre que el valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos sea igual o superior a tres millones de pesetas, los que: importen o exporten mercancías de lícito comercio sin presentarlas para su despacho en las oficinas de aduanas o en los lugares habilitados por la Administración Aduanera.* En el caso de una mercancía como el tabaco, esta cantidad se rebaja a un millón de pesetas, por lo que cometen delito ya que el género importado supera con creces los tres millones de pesetas.

Si tomamos el precio de una cajetilla de tabaco liberada de impuestos (doscientas pesetas aprox.) y lo aplicamos a las trescientas cajas con cien cartones cada una de tabaco, sale una cantidad aproximada de sesenta millones de pesetas.

El **artículo 61 L.O. 38/1992** especifica las exenciones de presentación ante la Administración Aduanera y este caso no se acoge a ninguna de ellas; o sea, que debería haberse presentado dicha mercancía en la aduana.

Con todo esto podemos decir que se trata de un delito de contrabando.

2.º TIPO SUBJETIVO.

Es aplicable al caso el **dolo directo** ya que el administrador V de la empresa realiza la acción con conocimiento del peligro concreto.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

3.º ANTIJURICIDAD Y JUSTIFICACIÓN.

No existe ninguna causa que justifique el hecho (ni miedo insuperable, ni legítima defensa, ni estado de necesidad).

4.º RESPONSABILIDAD POR EL HECHO.

Según el **artículo 14.3 CP**, se puede alegar un **error de prohibición** ya que el acusado decía no tener conocimiento de la ilicitud de la acción y por lo tanto su acción era conforme a derecho. Pero dicho error es de

naturaleza **vencible** porque podría haberse informado sobre la existencia de una ley represiva del contrabando. Además su profesión es comerciante por lo que debería saber todo lo relativo a la exportación e importación de mercancías ya que se dedica a ello. Que el error de prohibición sea vencible implica una atenuación de la pena, pero no la impunidad completa.

Una vez analizado todo esto, debemos tener en cuenta otra serie de factores determinantes relacionados con el caso y con la pena imponible: el administrador V es el **único autor** al no especificarse colaboración alguna.

Es planteable el problema de la **RETROACTIVIDAD** ya que la L.O. 38/1992 sobre el monopolio del tabaco es posterior a la acción. En este caso cabría retroactividad en cuanto a la ley anterior ya que ésta era más dura y restrictiva. Además siempre ha habido restricción para el libre comercio del tabaco, con fines comerciales, y siempre ha habido impuestos para la realización de estas actividades.

5.º PENA IMPONIBLE.

La pena imponible debe ajustarse a lo expuesto en los siguientes artículos:

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos

- **artículo 3 L.O. 12/1995:** 1. *Los que cometieren el delito de contrabando serán castigados con las penas de prisión menor y multa del duplo al cuádruplo del valor de los bienes, mercancías, géneros o efectos [...].*

2. *Los Jueces o Tribunales impondrán la pena correspondiente en su grado máximo cuando el delito se cometa por medio o en beneficio de personas,*

entidades u organizaciones de cuya naturaleza o actividad pudiera derivarse una facilidad especial para la comisión del mismo.

- **artículo 5 L.O. 12/1995:** 1. *Toda pena que se impusiere por un delito de contrabando llevará consigo el comiso de los siguientes bienes, efectos o instrumentos:*

- *Las mercancías que constituyan el objeto del delito.*
- *Los materiales instrumentos o maquinaria empleados [...].*
- *Los medios de transporte con los que se lleve a efecto la comisión del delito, salvo que pertenezcan a un tercero que no haya tenido participación en éste [...].*
- *Las ganancias obtenidas del delito [...].*
- *Cuantos bienes y efectos, de la naturaleza que fueren, hayan servido de instrumento para la comisión del delito.*

2. *No se procederá al comiso de los bienes, efectos e instrumento del contrabando cuando éstos sean de lícito comercio y hayan sido adquiridos por un tercero de buena fe.*

3. *Los bienes, efectos e instrumentos definitivamente decomisados por sentencia se adjudicarán al Estado.*

– **artículo 31 Código Penal:** *El que actúe como administrador de hecho o de derecho de una persona jurídica, o en nombre o en representación legal o voluntaria de otro, responderá personalmente, aunque no concurran en él las condiciones, cualidades o relaciones que la correspondiente figura de delito o falta requiera para poder ser sujeto activo del mismo, si tales circunstancias se dan en la entidad o persona en cuyo nombre o representación obre.*

Puede plantearse la ampliación de la pena a la empresa FRUTI, S.A aplicando el **artículo 129 CP**, en el que se expone: 1. *El Juez o Tribunal, en los*

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

supuestos previstos en este Código, y previa audiencia de los titulares o de sus representantes legales, podrá imponer, motivadamente, las siguientes consecuencias:

- *Clausura de la empresa, sus locales o establecimientos, con carácter temporal o definitivo. La clausura temporal no podrá exceder de cinco años*

*El tema de la **punibilidad de las personas jurídicas** está muy discutido por la doctrina. En España, rige el principio de *societas delinquere non potest* por lo que sólo responderían las personas que las gestionan. Este principio se apoya en criterios de prevención positiva por los cuales:*

- *no existe acción ya que al ser ésta un comportamiento exterior individualmente evitable requiere una voluntariedad de la que carecen las personas jurídicas.*
- *no existe culpabilidad ya que las personas jurídicas no pueden motivarse por la norma y, en consecuencia, actuar de otra manera.*
- *las penas son personales, lo que requiere un individuo o varios que las cumplan.*

Este tema, de si es necesario o no hacer responsable a una persona jurídica, cabe plantearlo también desde el punto de vista de la prevención general ya que hay ocasiones en que no es bastante aplicar una pena al órgano directivo de la empresa o persona jurídica cuando sus miembros son fácilmente fungibles. Por este criterio de prevención general, podríamos extender las consecuencias penales a la empresa FRUTI, S.A. alegando que:

- *la acción podría extenderse mediante los conceptos de coautoría y autoría mediata; el administrador V no hubiera podido realizar la acción sin el consentimiento de utilización de los medios de los que se disponían en la empresa.*

Podemos tener en cuenta también el **artículo 120 CP**: *Son también responsables civilmente, en defecto de los que lo sean criminalmente:*

1.º [...]

2.º [...]

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

3.º *Las personas naturales o jurídicas, en los casos de delitos o faltas cometidos en los establecimientos de lo que sean titulares, cuando por parte de los que los dirijan o administren, o de sus dependientes o empleados, se hayan infringido los reglamentos de policía o las disposiciones de la autoridad que estén relacionados con el hecho punible cometido, de modo que éste no se hubiera cometido sin dicha infracción.*

4.º *Las personas naturales o jurídicas dedicadas a cualquier género de industria o comercio, por los delitos o faltas que hayan cometido sus empleados o dependientes, representantes o gestores en el desempeño de sus obligaciones o servicios.*

5.º [...].

El administrador de la empresa FRUTI, S.A. fue el que infringió la norma y por ello podemos aplicar este artículo a la penalidad de la empresa.

Por lo tanto, si tenemos en cuenta esto, podríamos pedir la clausura o cierre de dicha empresa ateniéndonos a lo expuesto en el **artículo 129 CP**.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

CASO PRÁCTICO Nº 3.

Apropiación indebida.

Administración desleal.

La entidad de construcciones QUINTERO, S.A. realizó en varias ciudades de la Comunidad Autónoma de Madrid unas obras para residencias de pensionistas.

Siendo el presidente del consejo de la administración el procesado Daniel Quintero López, mayor de edad y sin antecedentes penales, la entidad, en la confección de las nóminas de los trabajadores retuvo las correspondientes a los conceptos de cuota obrera de la seguridad social determinándose dicha cuota sobre los mismos en dieciséis millones de pesetas.

No se ingresaron las cuotas retraídas en los correspondientes órganos administrativos y dispuso de ellas en su provecho, dado que la expresada sociedad anónima atravesaba una notoria escasez económica que había dado lugar a despidos e indemnizaciones a obreros suyos, por lo que dio preferencia al metálico existente en caja sobre las nóminas de los obreros.

• Datos a tener en cuenta.

- Este delito tiene dos partes: acción (administración desleal de los **artículos 252 y 295 CP**) y omisión (no pago de las retribuciones correspondientes a la Seguridad Social, reflejado en el **artículo 307 CP**).
- En principio debe hacerse responsable a la empresa QUINTERO, S.A. sin perjuicio de que más tarde se pueda inculpar a Daniel Quintero López aplicando el **artículo 31 CP**.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

RESOLUCIÓN CASO PRÁCTICO Nº 3.

Apropiación indebida.

Administración desleal.

Estamos ante un caso de **apropiación indebida** y **administración desleal** que se regula en los **artículos 252, 290 y 295 CP**.

- **artículo 252 CP:** *Serán castigados con las penas del artículo 249 ó 250, en su caso, los que en perjuicio de otro se apropiaren o distrajeren dinero, efectos, valores o cualquier otra cosa mueble o activo patrimonial que hayan recibido en depósito, comisión o administración, o por otro título que produzca obligación de entregarlos o devolverlos, o negaren hacerlos recibido, cuando la cuantía de lo apropiado exceda de cincuenta mil pesetas. [...].*
- **artículo 290 CP:** *Los administradores, de hecho o de derecho, de una sociedad constituida o en formación, que falsearen las cuentas anuales u otros documentos que deban reflejar la situación jurídica y económica de la entidad, de forma idónea para causar un perjuicio económico a la misma, a alguno de sus socios, o a un tercero, será castigado [].*
- **artículo 295 CP:** *Los administradores de hecho o de derecho o los socios de cualquier sociedad constituida o en formación, que en beneficio propio o de un tercero, con abuso de las funciones propias de su cargo, dispongan fraudulentamente de los bienes de la sociedad o contraigan obligaciones a cargo de ésta causando directamente un perjuicio económicamente evaluable a sus socios, depositarios, cuentapartícipes o titulares de los bienes, valores o capital que administren, será castigado [].*

También habría que tener en cuenta, el **artículo 307.1 CP** referente a **delitos contra la Seguridad Social** y el **artículo 311.1º CP** referente a los **derechos de los trabajadores**.

- **artículo 307.1 CP:** *El que, por acción u omisión, defraude a la Seguridad Social para eludir el pago de las cuotas de ésta y conceptos de recaudación conjunta, obtener indebidamente devoluciones de las mismas o disfrutar de deducciones por cualquier concepto asimismo de forma indebida y con ánimo fraudulento, siempre que la cuantía de las cuotas defraudadas o de las*

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

devoluciones o deducciones indebidas exceda de quince millones de pesetas será castigado [].

- **artículo 311.1º CP:** *Serán castigados con las penas de prisión de seis meses a tres años y multa de seis a doce meses:*

1º. Los que, mediante engaño o abuso de situación de necesidad impongan a los trabajadores a su servicio condiciones laborales o de Seguridad Social que perjudiquen, supriman o restrinjan los derechos que tengan reconocidos por disposiciones legales, convenios colectivos o contrato individual.

Teniendo en cuenta todo esto, podemos decir que se trata de un caso de **administración desleal** ya que el bien jurídico protegido, no se trata de propiedad sino de un derecho de crédito como parte del patrimonio. Observamos también una **omisión de pago de las cuotas obreras correspondientes a la Seguridad Social**.

Comenzando por el **tipo objetivo** constatamos la existencia de un sujeto activo que sería la empresa QUINTERO S.A. pero como en nuestro Ordenamiento jurídico no está aceptada la figura de la persona jurídica como apta para delinquir al no poseer un elemento volitivo que le permita motivarse por la norma a la vez que de un elemento personal que le habilite para cumplir la pena que pueda imponérsele, debemos, en aplicación del **artículo 31 CP**, hacer, en principio, responsable a la junta directiva de la empresa y, más concretamente a su representante y administrador Daniel Quintero López. Y un sujeto pasivo que sería la Seguridad Social como institución jurídica. Podemos observar también la existencia de una **acción** como un *comportamiento exterior evitable* ya que el procesado podría haber evitado el delito ingresando las cuotas correspondientes al pago de la Seguridad Social.

La administración desleal es un delito especial por lo que su forma de análisis es diferente; por ello, dentro de

la tipicidad objetiva, también analizamos otros aspectos:

- **Objeto** que en este caso serían los bienes de la sociedad; dinero y activos patrimoniales (cuyo título de entrega es transmisivo de la propiedad al ser un bien ultrafungible que genera la obligación de devolver otro tanto de la misma especie o calidad).

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

- **Título** válido en este caso es la administración. El procesado Daniel Quintero López ostentaba el título de presidente del consejo de administración de la sociedad QUINTERO S.A. por lo que tenía autoridad suficiente para decidir qué se hacía en último lugar.
- **Conducta típica** en este caso es la de la distracción del dinero destinado a las nóminas a los conceptos de cuota obrera de la Seguridad Social. Cabe aquí preguntarse si hay constancia de que fuera el procesado Daniel Quintero el que distrajese el dinero; esta claro que quien debe firmar todos los papeles es él ya que es el administrador y además el presidente de la junta directiva. Por lo tanto la firma de todos los documentos pertinentes constituye una prueba fiable de su autoría.

Debido a esto, decimos que son aplicable los artículos correspondientes a la administración desleal ya que el no ingreso de las debidas cuotas puede perjudicar a los demás socios.

En cuanto al **tipo subjetivo**, vemos que la referencia que hace el **artículo 295 CP** al *beneficio propio o de un tercero* conforma el elemento subjetivo del tipo. En este caso, el procesado lo hace en beneficio propio, ya que la empresa QUINTERO S.A. es de su propiedad por lo que los intereses de ésta se son los mismos que los del procesado.

Con todo, afirmamos que: la intencionalidad que vertebra toda la dinámica comisiva, la consciencia que comporta el actuar con abuso de funciones y fraudulentamente, y la exigencia expresa de un elemento subjetivo en el injusto, exigen **dolo directo** para su verificación. Daniel Quintero López, conoce el peligro concreto que conlleva el no ingresar las cuentas y aún así lo realiza.

En cuanto al **ánimo de lucro** que puede derivarse de la acción, cabe decir que en la administración desleal se discute la necesidad de un *ánimo de enriquecimiento* independiente del dolo, porque no se exige en el artículo 295 CP que regula esta figura en el ámbito societario; pero en nuestro caso, Daniel Quintero, dispuso de las cuotas obreras en su provecho por lo que podemos afirmar que sí existe un ánimo de enriquecimiento independiente del dolo suscitado en la actuación del sujeto activo.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

Pasando ya a la **culpabilidad por el hecho** decimos que el procesado es capaz al ser mayor de edad y al tener unos conocimientos específicos requeridos para la realización de su ocupación profesional, tales como una carrera universitaria. Además su posición como administrador le hace competente para conocer la norma y motivarse por ella.

Por otro lado, y como se ha indicado anteriormente, existe una **omisión de los pagos correspondientes a los conceptos de cuota obrera de la Seguridad Social**. Se trata, por tanto, de un **delito de omisión propio** ya que sólo hay *un mandato de acción*. En este tipo de delitos sólo cabe analizar:

- **Situación generadora de deber** que sería la obligación del pago a la Seguridad Social que tiene todas

las empresas.

- **No realización exigida por el tipo que es objeto de deber.** Daniel Quintero López, como administrador de la empresa QUINTERO S.A., debía haber pagado la Seguridad Social tal y como está indicado en el **artículo 307.1 CP**. Además la cantidad defraudada (dieciséis millones de pesetas) supera la máxima indicada en este artículo: quince millones de pesetas.
- **Capacidad de actuar del omitente.** El procesado, por su posición institucional en la empresa, tenía plena capacidad de actuar de acuerdo a la norma. Además, como presidente de la entidad, decidía en último lugar qué se hacía con el dinero.

En cuanto al **tipo subjetivo** en la omisión, constatamos la existencia de **dolo** al conocer lo ilícito de su acción y aún así, realizarla.

Con todo lo que hemos analizado, tanto la acción de administración del dinero perteneciente a la empresa QUINTERO S.A., como la omisión de pagos a la Seguridad Social, podemos afirmar la existencia de un **concurso ideal de delitos** por la infracción de varios artículos del Código Penal en la realización de una misma acción. Los artículos infringidos son:

- **artículo 252 CP** con relación al **artículo 295 CP** que especifica la administración desleal en el ámbito societario.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

- **artículo 290 CP** sobre el *falseamiento de las cuentas anuales u otros documentos que deban reflejar la situación jurídica o económica de la entidad, de forma idónea para causar perjuicio económico a la misma, a alguno de sus socios o a un tercero []*.
- **artículo 307.1 CP** referente al fraude a la Seguridad Social.

Por lo tanto, la **pena aplicable** debe extraerse de la amenaza penal más grave que es la expresada en el **artículo 307 CP** que castiga con una pena de uno a cuatro años más la multa del tanto al séxtuplo de la cuantía citada en el texto (quince millones de pesetas). Como la conducta realizada por Daniel Quintero López se ajusta al apartado b) de este artículo ya que su acción perjudica a los trabajadores obligados frente a la Seguridad Social, se le aplica la pena en su mitad superior (de dos años y seis meses a cuatro años y de 52 millones y medio a noventa millones de pesetas).

No hay que olvidar que también habría que pagar una indemnización por responsabilidad civil.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

CASO PRÁCTICO Nº 4.

Los deberes de vigilancia y la posición de garante del empresario; delegación de posiciones de garante.

En la nave perteneciente a CARPINTERÍA, S.A., los trabajadores L y A se encontraban en lo alto de una plataforma de madera situada a tres metros de altura, destinada al almacenaje y que carecía de medidas de protección perimetral. En la plataforma se encontraban ocasionalmente dos paquetes de puertas lacadas, compuestos por veintitrés unidades aproximadamente cada uno de ellos, los cuales debían ser transportados al borde de la plataforma para ser bajados al suelo de la nave. Con ese objetivo, situaron un transpalet en el altillo, ocupándose L de su manejo y A de sujetar la carga mientras era transportada. En esa situación, el

transpalet quedó bruscamente frenado al tropezar una de sus ruedas con una tablilla de aglomerado que se encontraba en el suelo, lo que determinó que las puertas se precipitaran al vacío golpeando violentamente al trabajador S, que se encontraba en el lugar donde se cayeron las puertas cuando se dirigía al exterior de la nave en unión de F y N, sin haber sido advertidos de los trabajos que se estaban realizando en la plataforma, ni del peligro que podían representar dada la proximidad de aquélla a la puerta de entrada de vehículos y de personas.

Como consecuencia de las lesiones sufridas, el trabajador S falleció.

El gerente K conocía que todas estas operaciones se llevaban a cabo en la nave, aunque la dirección de las mismas corría a cargo de C, jefe de taller encargado de la seguridad. En cualquier caso, ni K ni C impartieron a los trabajadores instrucciones concretas en la verificación de la labor a ellos encomendada o les advirtieron del peligro que podía representar el paso cercano a la plataforma; tampoco indicaron que en ella se estuviera efectuando el traslado de las puertas que de forma no habitual allí se encontraban.

CASO PRÁCTICO Nº 5.

Delito fiscal (artículo 305 CP).

La empresa HS.A., dedicada a la fabricación y distribución de rodamientos industriales, presenta su declaración del Impuesto de Sociedades correspondiente al ejercicio de 1998 dentro del plazo, firmada por J, administrador único de la sociedad. En esta declaración, HS.A. incluyó como gastos varios informes de gestión que fueron pagados a dos consultorías por un valor total de ochenta y siete millones de pesetas. Sin embargo, pese a la constancia de este desembolso en la contabilidad de la sociedad, en el informe de los peritos auditores se muestra que HS.A. no pudo pagar más de cuarenta y nueve millones de pesetas por ellos y, por tanto, que incluyó un gasto no existente en su declaración fiscal. Los expertos fiscales del Ministerio de Hacienda calculan que, de haberse incluido como gasto la cantidad de cuarenta y nueve millones de pesetas, la cuota líquida que HS.A. debería haber ingresado sería de veintiocho millones de pesetas, frente a los cinco millones de pesetas que aparecían en su liquidación.

En el proceso, J indica que incluyó como gasto la cifra total de ochenta y siete millones de pesetas porque K, el jefe de la asesoría fiscal de la empresa, le informó que ello sería posible, pues la diferencia de treinta y ocho millones de pesetas correspondía a unos informes pagados a las mismas empresas consultoras, pero que habbían sido emitidos en relación con la sociedad FS.A., cuyas acciones eran propiedad de HS.A., salvo un 13% que era propiedad del propio J. Cuando K es preguntado por esta cuestión, afirma que había deducido que éste era un criterio correcto a través de noticias de prensa sobre el archivo de un caso similar instruido por delito fiscal.

• Datos a tener en cuenta.

- Error de prohibición y error de tipo.
- Credibilidad de lo errores.
- Es J el administrador de la empresa HS.A. por lo que él sería el autor y único responsable según el **artículo 31 CP.**

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

RESOLUCIÓN CASO PRÁCTICO Nº 5.

Delito fiscal (artículo 305 CP).

Estamos ante un caso de defraudación a la Hacienda Pública en el pago del Impuesto sobre Sociedades que se describe en el **artículo 305 CP**.

- **artículo 305.1 CP:** *El que por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de quince millones de pesetas, será castigado con la pena de prisión [].*

Las penas señaladas en el párrafo anterior se aplicarán en su mitad superior cuando la defraudación se cometiere concurriendo alguna de las circunstancias siguientes:

- *La utilización de persona o personas interpuestas de manera que quede oculta la identidad del verdadero obligado tributario.*
- *La especial transcendencia y gravedad de la defraudación atendiendo al importe de lo defraudado o a la existencia de una estructura organizativa que afecte o pueda afectar a la pluralidad de obligados tributarios.*

Lo que ocurre en este caso es que hay dos empresas diferentes: HS.A. y FS.A., la segunda propiedad de la primera, por lo que se mezclan gastos de ambas en la declaración del Impuesto sobre Sociedades. Se declaran por parte de HS.A. ochenta y siete millones de pesetas en total por gastos correspondientes a varios informes hechos a dos consultorías, de los cuales sólo cuarenta y nueve son gastos reales de HS.A.; los otros treinta y ocho millones restantes pertenecen a gastos de consultoría de la empresa FS.A. desembolsados a las mismas consultorías. La duda proviene cuando constatamos

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

que las acciones de FS.A. pertenecen en su mayoría a HS.A., menos un 13% que son propiedad del propio J, administrador de la empresa HS.A.

Tenemos, por tanto, dos sujetos activos: J como administrador único de HS.A. y K como jefe de la asesoría fiscal de la dicha empresa. Cabe el análisis de la conducta típica de ambos por separado. El sujeto pasivo sería la Hacienda Pública.

Comenzando por J, constatamos en la **tipicidad objetiva** la existencia de una **acción** definida como *comportamiento exterior individualmente evitable*. J, como administrador único de la empresa, antes de firmar la declaración del Impuesto sobre Sociedades, debería haberse informado mejor sobre si era correcta o no dicha declaración, bien consultando todos los informes de gastos,... al respecto, bien recurriendo a la Ley. Como consecuencia de esta acción, aparece el **resultado** que es la infracción del **artículo 305 CP** que además supera con creces la cantidad de quince millones de pesetas que se expone como máximo en este artículo.

Es cuando llegamos a la **imputación objetiva** cuando se nos plantean las dudas: ¿era J el encargado de realizar la declaración del Impuesto de Sociedades?. Podríamos decir que era K el que tenía la obligación al ser él el jefe de la asesoría fiscal. Juega aquí, por tanto, el *principio de confianza* en el reparto de trabajo por el cual J tendría derecho a fiarse de todo lo realizado por K, pero hay que tener en cuenta que el responsable penal por la errónea declaración fiscal es J por lo que debería, a parte de consultar a K, haberse informado por otras fuentes.

Estas dudas se aclaran cuando llegamos al análisis del **tipo subjetivo**; es importante determinar la existencia de dolo en la actuación de J. Éste sabía que debía tributar pero la existencia de informes difusos de ambas empresas, HS.A. y FS.A., le crean dudas. Sabe también que hay una serie de gastos pero... ¿hay que tributarlos?. Concretando: el **dolo (directo)** de J está completo porque sabe que debe tributar pero lo que no sabe es hasta dónde llega su obligación tributaria.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

Todo esto nos lleva a afirmar en la **culpabilidad** la posible existencia de un **error de prohibición**. Para averiguar la concurrencia en J de ese posible error debemos preguntarnos si éste sabía el alcance de la desaprobación jurídico-penal del hecho. Es aquí donde el administrador tenía dudas pero,

¿hizo todo lo posible para despejarlas y evitar el error?, la respuesta es que no ya que se limitó a preguntar a K sin consultar todos los documentos de ambas empresas que, como su cargo le obliga, debería haber hecho. Por lo tanto podemos decir que el error en que incurrió J era **evitable** por lo que no se le eximiría de la pena sino que simplemente se atenuaría.

Además concurre en él lo dispuesto en el **artículo 31 CP**: *El que actúe como administrador de hecho o de derecho de una persona jurídica, o en nombre o en representación legal o voluntaria de otro, responderá personalmente, aunque no concurren en él las condiciones, cualidades o relaciones que la correspondiente figura de delito o falta requiera para poder ser sujeto activo del mismo, si tales circunstancias se dan en la entidad o persona en cuyo nombre o representación obre.*

Por su parte, en la actuación del otro sujeto activo, K, constatamos también en la **tipicidad objetiva**, la existencia de una **acción** como un *comportamiento exterior individualmente evitable* que se concreta en que K debería haber realizado correctamente la declaración del Impuesto sobre Sociedades, separando los gastos de consultoría realizados por HS.A. y por FS.A. aunque ambas empresas estuvieran íntimamente relacionadas. Esta acción nos lleva a la concreción de un **resultado** que es la puesta en peligro del objeto protegido por la Ley que es el pago de los impuestos correspondientes.

En la **imputación objetiva**, vemos que su actuación se encuentra fuera del riesgo permitido.

El análisis del **tipo subjetivo** nos deja ver la existencia de **dolo directo** en la actuación de K ya que éste declara indebidamente los gastos realizados por HS.A. y por FS.A. cuando, por la posición y el desarrollo profesional que éste desempeña debería saber la forma correcta de declaración del Impuesto sobre Sociedades lo que nos lleva a pensar que su actuación ha sido fraudulenta.

En la **culpabilidad** constatamos la posible existencia de un **error de prohibición** ya que cuando es preguntado, alega que había deducido que su actuación había seguido un criterio correcto de acuerdo a noticias de prensa sobre el archivo de un caso similar instruido por delito fiscal. Puede ser que esta información le haya llevado a un error, pero éste es **vencible** ya que, a pesar de que la prensa puede ser un medio fiable de información, su posición como jefe de la asesoría fiscal de la empresa le obliga a consultar otros medios, tales como la ley, y no quedarse simplemente en un artículo periodístico que, a pesar de ser el caso sustancialmente igual, no es el mismo y puede que las circunstancias de ambos fueran diferentes. Aún así, K debería fijarse exclusivamente en lo que disponen los textos legales.

La colaboración de K se puede considerar como necesaria para la realización del hecho delictivo, pero no se puede calificar como coautoría ya que la carga sólo la puede llevar J por su posición como administrador.

Por otro lado, K no responde al tipo prefijado en el **artículo 31 CP** como responsable penalmente de los

delitos cometidos en una empresa ya que éste debe ser sólo el administrador, por lo que esto puede servir como atenuante para K.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

CASO PRÁCTICO N° 6.

Administración desleal en el ámbito societario (artículo 290 ss. CP).

El presidente de la entidad bancaria BC, ordenó el pago de una factura de seiscientos millones de pesetas *por trabajos realizados de carácter jurídico, financiero y de marketing* con el objeto de estudiar la aceptación por los mercados internacionales de una colección privada de acciones de la corporación industrial y financiera. Esta factura está firmada por la agencia Z.

Este gasto se justificó como gastos de la corporación y se hizo el cargo de los seiscientos millones de pesetas, no directamente en la entidad bancaria, sino en la cuenta de una sociedad instrumental de la entidad bancaria.

En la contabilidad de BC no se hizo apunte evaluable alguno de la operación y no consta que la entidad bancaria hubiese realizado contrato o encargo con la agencia Z; tampoco consta que la comisión ejecutiva del banco aceptara la factura ni que el presidente hubiere planteado en la junta del consejo de administración, ni el pago ni el encargo de la agencia Z. De lo único que hay constancia es de que los seiscientos millones fueron excluidos de los activos de la sociedad financiera sin razón.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

RESOLUCIÓN CASO PRÁCTICO N° 6.

Administración desleal en el ámbito societario (artículo 290 ss. CP).

Este caso se ajusta a la **tipicidad del artículo 295 CP**: *Los administradores de hecho o de derecho o los socios de cualquier sociedad constituida o en formación, que en beneficio propio o de un tercero, con abuso de las funciones propias de su cargo, dispongan fraudulentamente de los bienes de la sociedad o contraigan obligaciones a cargo de ésta causando directamente un perjuicio económicamente evaluable a sus socios, depositarios, cuentapartícipes o titulares de los bienes, valores o capital que administren, serán castigados con la pena de prisión de seis meses a cuatro años, o multa del tanto al triplo del beneficio obtenido.*

El presidente de la entidad bancaria BC ordenó el pago de una factura de seiscientos millones de pesetas por trabajos realizados de carácter jurídico, financiero y de marketing con el objeto de estudiar la aceptación por los mercados internacionales de una colección privada de acciones de la corporación industrial y financiera. La factura fue firmada por la agencia Z y cargada a una sociedad instrumental de BC. En la contabilidad de BC no se reflejó este gasto ni tampoco que hubiera existido contrato con Z, al igual que en la junta directiva no se aprobó ni el pago ni el encargo; lo único que constaba fue que seiscientos millones fueron excluidos de los activos de la sociedad sin razón.

En el **TIPO OBJETIVO**, destacamos la existencia de un **objeto**, que es el **dinero** (bien ultrafungible) y un **título**, el de **administrador**, que le da al presidente de la entidad bancaria BC la posibilidad de *distraer* el dinero para unos fines no especificados para él y que no constan tampoco en los libros de contabilidad de BC.

Podemos encontrar en la actitud del presidente de la entidad un tipo de abuso en cuanto a las relaciones externas de la sociedad, ya que pagar una factura por un informe es excesivo; al igual, encontramos un tipo de infidelidad, en cuanto al ámbito interno de la sociedad, ya que con la acción se rompe la confianza depositada en el sujeto cuando se le entregó el dinero ya que lo ha utilizado para fines que no constan en ningún lado. Básicamente, la

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

queja radica en que la junta directiva nunca aprobó el gasto, ni siquiera la realización de un informe jurídico, financiero y de marketing; por ello aquí destaca el tipo de infidelidad sobre el de abuso, que tiene que ver con el **artículo 252 CP**: *[] los que en perjuicio de otro se apropiaren o distrajeran dinero, efectos, valores o cualquier otra cosa mueble o activo patrimonial que hayan recibido en depósito, comisión o administración, o por otro título que produzca la obligación de entregarlos o devolverlos, o negaren haberlos recibido, cuando la cunatía de lo apropiado exceda de cincuenta mil pesetas.*

En este caso se confiaba en el presidente y éste distrajo, no sólo cincuenta mil pesetas, sino seiscientos millones de pesetas.

En el **TIPO SUBJETIVO** podemos encontrar **dolo directo** ya que su intención clara era la de apropiarse el dinero y eso lo podemos ver en que los seiscientos millones no se reflejan en ningún lado de la contabilidad de BC y en que fueron cargados a una sociedad instrumental de la entidad en vez de a ella misma que era la que teóricamente había requerido el informe. Cabe analizar se había en el presidente un **propósito de enriquecimiento**; por el tipo de acciones encubiertas que realiza sin comentarlas con la junta del consejo de administración, parece que sí. Podemos observar también una **voluntad de realizarlo** que no deja cabida ni al error ni a la imprudencia.

No se relejan en el autor ninguna de las causas recogidas en el **artículo 20 CP** (miedo insuperable, legítima defensa,...) de las que se pueden hablar en la **ANTI JURICIDAD**.

No hay tampoco ningún error que exima o rebaje la **RESPONSABILIDAD POR EL HECHO**.

En la **CULPABILIDAD**, podemos observar que el autor es mayor de edad y no tiene ninguna incapacidad manifiesta para llevar correctamente la presidencia de BC; además si éste fuera incapaz nunca hubiera sido elegido para ese puesto, es decir, que es una persona que tiene unos estudios específicos (seguramente un Licenciatura en Empresariales) que requieren capacidad plena y absoluta.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

Como se ha señalado antes, es posible la existencia de un concurso aparente de normas entre el **artículo 295 CP** y el **252 CP**; para resolver este conflicto, decimos que no hay especialidad por razones de política criminal por lo que aplicando el **artículo 8.4 CP**, nos quedamos con el delito tipificado en el **artículo 252 CP** que recoge más específicamente el delito de administración desleal de dinero. Además en él se impone la pena más grave.

Derecho Penal Económico.

Casos Prácticos.

CASO PRÁCTICO N° 7.

Delito Fiscal.

X, representante legal de la empresa I, acuerda con F, presidente de la fundación Z, aportar a los fondos de la última la cantidad de trescientos millones de pesetas; a cambio, la fundación le dará un recibo por los honorarios correspondientes a un estudio sobre las posibilidades de la explotación de ciertos productos (es todo inexistente).

En la declaración del Impuesto de Sociedades, la empresa I declara estos gastos como deducibles; según los informes emitidos por los inspectores de hacienda, la cuota se ve reducida respecto de lo que correspondería pagar en 25.478.900 de pesetas. No obstante, al notificarse el comienzo de una inspección fiscal, X firma una declaración complementaria corrigiendo las deducciones aplicadas y declarando los pagos efectuados a la fundación Z como de liberalidad.

Derecho Penal Económico.

Casos Prácticos.

CASO PRÁCTICO N° 8.

Delito fiscal.

Dentro de la empresa RATSA, el Consejo de administración decide delegar toda la materia relativa a contabilidad e impuestos en el consejero delegado J, el cual es competente para cumplir el encargo y acepta el mismo. El 1 de enero de 1995, J le pide a su empleado de confianza X, encargado de llevar los libros de contabilidad de la empresa, que lleve dos contabilidades distintas, una a efectos internos y otra a efectos de la declaración del Impuesto sobre Sociedades. Al finalizar el periodo impositivo, el gerente de la empresa, H, realiza la declaración del Impuesto sobre Sociedades en base a los libros de contabilidad que le presenta X y presenta la correspondiente declaración así complementada en Hacienda. Siguiendo este método de la doble contabilidad, la empresa RATSA logra ahorrarse treinta y ocho millones de pesetas en el pago del Impuesto sobre Sociedades.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

RESOLUCIÓN CASO PRÁCTICO N° 8.

Delito Fiscal.

Estamos ante un caso de delito fiscal, tipificado en los **artículos 305 ss. CP**. Además nos encontramos con tres posibles autores del delito: el consejero delegado J, su empleado de confianza X y el gerente de la empresa RATSA, H. Para poder ahondar en el caso, debemos analizar a cada uno por separado.

Comenzando por J, en el **TIPO OBJETIVO**, podemos tipificar su acción en el **artículo 305.1.a) y b) CP**. Su **acción** consiste en aceptar el cargo de llevar toda la contabilidad de la empresa RATSA, para lo que es competente. Pide a X, encargado específico de llevar los libros de contabilidad y empleado de confianza de J, que lleve dos contabilidades distintas: una a efectos internos y otra a efectos de la declaración del Impuesto sobre Sociedades. Esta acción da lugar a un **resultado**, que es la defraudación de treinta y ocho millones de pesetas a Hacienda. Podemos decir que existe un nexo causal por la teoría de la *causalidad natural*. Se infringe a la vez el **artículo 310.b) CP** al llevar, u obligar a llevar, dos contabilidades distintas, referidas a una

misma actividad y ejercicio económico que ocultan la verdadera situación de la empresa RATSA. Se está dando un concurso ideal de delitos que examinaremos más adelante.

Cabe decir que su acción delegadora no le exime de responsabilidad por el hecho ya que ésta sigue siendo suya (del delegante J).

Podemos observar también la concurrencia de **circunstancias agravantes**, que son las especificadas en los apartados **a) y b)** del **artículo 305.1 CP**, atendiendo a que utiliza a personas interpuestas para encubrir su verdadera identidad de autor y a la especial transcendencia de la cantidad defraudada que supera ampliamente el límite expuesto en este mismo artículo de quince millones de pesetas.

En el **TIPO SUBJETIVO** referente a J, apreciamos **dolo directo** ya que existe en él una voluntad defraudatoria al exigir a X una doble contabilidad con el ánimo de no reflejar la verdadera situación económica de la empresa y así defraudar a Hacienda, pagando menos en el Impuesto sobre Sociedades.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

No se dan ninguna de las causas del **artículo 20 CP** referidas a la **ANTI JURICIDAD** (ni legítima defensa, ni miedo insuperable,...) ya que acepta libremente el caso. Tampoco concurren en J ni error de tipo ni de prohibición ya que no lo alega en el caso que le eximan de su **RESPONSABILIDAD POR EL HECHO**; además su posición le obliga a tener conocimiento de lo exigido legalmente, tanto por la Ley penal, como la tributaria o fiscal. En cuanto a la **CULPABILIDAD**, el procesado es mayor de edad y competente para cumplir el cargo, que si no fuera así, no se lo hubieran asignado.

Pasando a analizar la posición de X en la imputabilidad del caso, podemos decir que, en principio, infringe las mismas disposiciones legales que J: **artículos 305.1.a) y b) y 310.b) CP**. ¿Por qué?; su **acción** es *individualmente evitable* y consiste en llevar una doble contabilidad de la empresa RATSA, una a efectos internos y otra a efectos de declaración a Hacienda, con el objeto de evadir de impuestos treinta y ocho millones de pesetas; este **resultado**, está tipificado por el artículo 305 CP que establece como máxima para ser impune de un delito fiscal, la cantidad de quince millones de pesetas. Además interpone a H, gerente de la empresa, que es el que, en base a lo que le entregue X va a realizar la declaración a Hacienda y deba ser él el que de la cara ante ella (artículo 305.1.a). Podría alegarse que X cumplía órdenes de un superior pero en ningún momento, el aceptar órdenes de un superior que sean inconstitucionales o ilegales exime de responsabilidad.

Con todo esto, podemos afirmar que en el **TIPO SUBJETIVO** existe **dolo directo** en la actuación de X ya que él llevaba los libros de contabilidad y, a pesar de ser orden de un superior, su actuación era ilegal y por su posición, al menos, debería saberlo.

Al igual que en J, no concurren en X los requisitos del **artículo 20 CP** que le puedan eximir de responsabilidad; no hay lugar para el error de prohibición ni de tipo que la puedan rebajar o eximir de pena.

El gerente de la empresa RATSA, H, es el menos conflictivo de todos ya que a pesar de concurrir en él las características necesarias para conformar la **acción**, realización de la declaración del Impuesto sobre las Sociedades errónea que da lugar a la defraudación de treinta y ocho millones de pesetas,

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

que nos lleva a tipificarla en el **artículo 305 CP**, cuando llegamos a la **IMPUTACIÓN OBJETIVA** vemos que la posición de garante que podía ostentar H por su cargo dentro de la empresa, el de gerente, queda destruida si aplicamos el *principio de confianza* que tenía H derecho a depositar en J, que acepta libremente el llevar toda la contabilidad de RATSA (con independencia de que luego delegue parte de sus funciones en X). Además, en el **TIPO SUBJETIVO**, **H es un instrumento atípico que obra sin dolo** ya que H no tenía idea de la doble contabilidad que estaban llevando sus empleados J y X. Por lo tanto, cabe decir que H es impune del delito que nos ocupa.

Una vez analizado todo esto, podemos dar paso a la **AUTORÍA** entre J y X, los verdaderos autores. Por su lado J es inductor del delito fiscal en X y es **autor** en virtud del **artículo 31 CP**. La obligación de la empresa es traspasable a la figura de J porque siendo competente para el cargo, lo aceptó y lo llevó por la vía que no debía. Por su lado, X, tiene la ventaja de que el deber de la empresa no se puede personalizar en él por lo que, aplicando el **artículo 28.b) CP** le podemos imputar una **cooperación necesaria** al entregar a H (el que debía hacer la declaración del Impuesto sobre Sociedades) unos libros de contabilidad falseados por los que se ahorra de pagar al fisco treinta y ocho millones de pesetas.

Concurre en ambos un **concurso de delitos ideal** entre los **artículos 305.1.a) y b) y 310.b)**.

Derecho Penal Económico.

Casos prácticos.

CASO PRÁCTICO Nº 9.

Delito ecológico (artículo 325 ss. CP).

artículo 307.1.b) CP: *La especial transcendencia de la defraudación atendiendo al importe de lo defraudado o a la existencia de una estructura organizativa que afecte o que pueda afectar a una pluralidad de obligados frente a la Seguridad Social.*