

Responsabilidad penal y negocios estándar

Los casos del asesor fiscal
y del abogado

Mónica de la Cuerda Martín



Derecho Penal
y Procesal Penal

RESPONSABILIDAD PENAL Y NEGOCIOS ESTÁNDAR

COLECCIÓN DE DERECHO PENAL Y PROCESAL PENAL

Director

Luis Rodríguez Ramos

Catedrático de Derecho Penal de la Universidad Nacional de Educación a Distancia

Consejo Asesor

Nicolás González-Cuéllar Serrano, catedrático de Derecho Procesal de la Universidad de Castilla-La Mancha.

Javier Álvarez García, catedrático de Derecho Penal de la Universidad Carlos III; director de la Sección de Derecho Penal, parte general y parte especial.

Alicia Gil Gil, catedrática de Derecho Penal de la Universidad Nacional de Educación a Distancia.

Silvina Bacigalupo Saggese, catedrática de Derecho Penal de la Universidad Autónoma de Madrid.

Adán Nieto Martín, catedrático de Derecho Penal de la Universidad de Castilla-La Mancha; director de la Sección de Derecho Penal Europeo e Internacional.

Esteban Mestre Delgado, catedrático de Derecho Penal de la Universidad de Alcalá de Henares; director de la Sección de Derecho Penitenciario y de Ejecución de Penas y Medidas de Seguridad.

Jacobo Barja de Quiroga, presidente de la Sala Quinta del Tribunal Supremo.

RESPONSABILIDAD PENAL Y NEGOCIOS ESTÁNDAR

LOS CASOS DEL ASESOR FISCAL Y DEL ABOGADO

MÓNICA DE LA CUERDA MARTÍN



AGENCIA ESTATAL BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
MADRID, 2023

Primera edición: mayo de 2023.

En la página web de la Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado, www.boe.es, apartado de *publicaciones*, se incluyen las instrucciones para envío de originales, normas para su presentación y modelo de solicitud de publicación en esta colección que el autor deberá cumplimentar.

La AEBOE no se solidariza con las opiniones sostenidas por los autores de los originales publicados.

- © De los contenidos, la autora.
- © Agencia Estatal Boletín Oficial del Estado.



Esta obra está sujeta a licencia Creative Commons-Atribución-NoComercial-SinDerivadas 4.0 Internacional-CC BY-NC-ND 4.0

<https://cpage.mpr.gob.es>

NIPO: 090-23-077-X (edición en papel)
090-23-076-4 (edición en línea, PDF)
090-23-075-9 (edición en línea, ePUB)

ISBN: 978-84-340-2927-9

Depósito legal: M-14966-2023

IMPRENTA NACIONAL DE LA AGENCIA ESTATAL
BOLETÍN OFICIAL DEL ESTADO
Avenida de Manoteras, 54. 28050 Madrid

*A mis abuelos y ángeles guardianes Luis y Arsenia.
A mis padres, mi hermano y mi tío.
Gracias por enseñarme a perseguir mis sueños.
Gracias por confiar en mí, más que yo misma.*

ÍNDICE

PRÓLOGO.....	27
NOTA PRELIMINAR.....	33
ABREVIATURAS	35
INTRODUCCIÓN	41
PARTE GENERAL.....	45
CAPÍTULO I. TEORÍA DE LA INTERVENCIÓN DELICTIVA	47
SECCIÓN I. AUTORÍA.....	47
1. Introducción	47
2. Sistemas unitarios de autoría: Teorías negativas	49
2.1 Aspectos generales del concepto unitario de autor.....	50
2.2 Concepto unitario formal	52
2.3 Concepto unitario funcional.....	54
2.4 Críticas	56
2.4.1 Negación de la accesoriedad.....	56
2.4.2 Causalidad.....	58
2.4.3 Peligrosidad y derecho penal de autor	60
2.4.4 Afectación a los principios garantistas propios del De- recho penal del Estado de Derecho.....	62
3. Teorías Positivas. Concepto Restrictivo de autor	65
3.1 Generalidades.....	65
3.2 Teoría objetivo formal: Formulación y críticas.....	69
3.3 Teoría objetivo material: Formulación y críticas	73

	Páginas
3.4 Teoría del dominio del hecho: La construcción de Claus Roxin.....	77
3.4.1 Planteamiento general. La teoría del dominio del hecho como manifestación del concepto restrictivo.....	77
3.4.2 Elementos propios de la teoría del dominio del hecho .	82
3.4.2.1 El autor como figura central del hecho	82
3.4.2.2 El dominio del hecho como concepto abierto.	83
3.4.3 Críticas.....	88
4. El concepto extensivo de autor: A medio camino entre las teorías unitarias y diferenciadoras.....	96
4.1 ¿Qué supone el concepto extensivo de autor?.....	96
4.2 Críticas.....	99
5. El concepto legal de autor en España.....	102
5.1 Aspectos generales.....	102
5.2 Opción I: El concepto de autor se desprende del contenido del tipo penal.....	107
5.3 Opción II: El concepto de autor se desprende del contenido del art. 28 CP.....	109
SECCIÓN II. EL MODELO DE AUTORÍA EN ITALIA.....	111
1. Introducción	111
2. Explicación de la disciplina concursal	113
2.1 Teoría I. <i>Conzeptione causale</i>	114
2.2 Teoría II. <i>Teorici dell'accessorietà</i>	115
2.3 Teoría III. <i>Teoría della fattispecie plurisoggettiva eventuale</i> ..	119
3. <i>Il concorso di persone nel reato</i>	120
3.1 El art. 110 CPI: Clave en la regulación.....	120
3.1.1 Rasgos básicos: Naturaleza jurídica, insuficiencia inculminatoria de las normas de la parte especial y exigencia causal	120
3.1.2 Críticas al art. 110 CPI.....	124
3.2 Elementos esenciales	126
3.2.1 Requisito de la pluralidad de personas	127
3.2.2 Realización de un hecho típico	128

	Páginas
	<hr/>
3.2.3 Contribución causal	131
3.2.4 Conciencia y voluntad de cooperar en la comisión del delito	135
4. ¿Cuál es el modelo de autoría seguido en Italia?	135
5. Comparativa con el sistema español.....	138
SECCIÓN III. TEORÍA DE LA PARTICIPACIÓN CRIMINAL	140
1. Introducción	140
2. ¿Quién es partícipe?	141
3. Fundamento de la sanción del partícipe y principios rectores de la participación: el camino hacia el fundamento del injusto del partícipe.....	144
3.1 Planteamiento general.....	144
3.2 Breve excursio sobre las distintas teorías que fundamentan el injusto de la participación	145
3.2.1 Teoría pura de la causación.....	145
3.2.2 Teoría de la desintegración social	148
3.2.3 Teoría de la solidaridad con el injusto ajeno.....	149
3.2.4 Teoría de la participación en la culpabilidad ajena (<i>Schuldteilnahmetheorie</i>).....	151
3.2.5 Teoría de la causación o teoría del favorecimiento.....	152
3.2.6 Teoría del ataque accesorio al bien jurídico protegido .	153
3.2.7 Teoría de la realización conjunta del injusto: La participación en el injusto referida al resultado	155
3.3 El objeto de la imputación del delito: La relación entre el concepto legal de partícipe y el principio de responsabilidad por el hecho propio.....	156
3.3.1 Concepto «legal» de partícipe: Insuficiencia incriminadora de las normas de la parte especial.....	156
3.3.2 Principio de autorresponsabilidad o responsabilidad por el hecho propio	158
3.4 La accesoriedad como principio rector	161
3.4.1 Alcance y manifestaciones.....	161
3.4.2 Accesoriedad cuantitativa: Análisis de la dependencia de la conducta del partícipe respecto el autor	162
3.4.3 Accesoriedad cualitativa	165
3.4.4 Accesoriedad en el hecho imputado: La unidad de título de imputación.....	168

	Páginas
3.5 El injusto de la participación ¿autónomo o propio de la autoría?	168
3.5.1 Opción I. Un injusto único para autor y partícipe.....	168
3.5.2 Opción II. La visión de Miró Llinares: Una posición matizada del injusto único	170
3.5.3 Opción III. Autor y partícipe realizan su propio injusto ..	172
SECCIÓN IV. INTERVENCIÓN DELICTIVA EN LOS DELITOS ESPECIALES Y DE INFRACCIÓN DEL DEBER.	175
1. Introducción	175
2. Los delitos especiales. Teoría de las normas y restricción del círculo de sujetos activos.....	176
3. El fundamento material de la autoría en los delitos especiales: el criterio de infracción del deber y su relación con el dominio del hecho..	184
3.1 Planteamiento general. El autor como figura central del hecho.....	184
3.2 ¿Qué son los delitos de infracción del deber? Una delimitación conceptual mediante la comparativa entre las posiciones de Roxin y Jakobs	185
3.3 Dominio del hecho vs. Infracción del deber	190
3.3.1 Únicamente el dominio del hecho es un criterio válido..	191
3.3.2 La infracción del deber como criterio único.....	193
3.3.3 Una concepción mixta. Dominio del hecho e infracción del deber. Posicionamiento personal.....	194
3.4 Posicionamiento personal	198
4. Autoría y participación en los delitos especiales; un análisis de la responsabilidad penal del <i>extraneus</i> según el Código Penal	200
4.1 Planteamiento general.....	200
4.2 Opción I. La punición del <i>extraneus</i> en los delitos especiales.	205
4.2.1 El <i>extraneus</i> en los delitos especiales impropios.....	205
4.2.1.1 ¿Cómo debe ser la sanción del <i>extraneus</i> en los delitos especiales impropios?	205
4.2.1.2 Posicionamiento personal.....	209
4.2.2 El castigo del <i>extraneus</i> en los delitos especiales propios: Análisis del art. 65.3 CP.....	210
4.2.2.1 Justificación de la necesidad de atenuación de la pena.....	210

	Páginas
4.2.2.2 La solución del art. 65.3 CP. Válida para los delitos especiales propios e impropios.....	212
4.3 Opción II. Teoría de la impunidad del <i>extraneus</i> . La visión de Robles Planas.....	215
4.4 Posicionamiento personal.....	216
5. La situación de Italia. Un modelo unitario y el delito especial.....	218
5.1 Planteamiento general.....	218
5.2 La responsabilidad penal en los delitos especiales no exclusivos: La aplicación del art. 117 CPI.....	219
5.3 Valoración crítica.....	221
SECCIÓN V. CONCLUSIONES PROVISIONALES.....	222
CAPÍTULO II. TEORÍA DE LAS ACCIONES NEUTRALES.....	233
SECCIÓN I. LOS ACTOS NEUTRALES: CASUÍSTICA, DEFINICIÓN Y ELEMENTOS...	233
1. Introducción.....	233
2. Origen, riesgo y casos paradigmáticos en la teoría de los actos neutrales.....	234
3. ¿Qué son los actos neutrales?.....	240
3.1 Concepto gramatical y jurídico <i>strictu sensu</i>	243
3.2 Concepto doctrinal.....	245
3.2.1 La posición mayoritaria.....	245
3.2.2 Los actos neutrales como complicidad punible en el seno de la teoría de los bienes escasos: La posición minoritaria de Gimbernat.....	255
3.3 Los elementos constitutivos de los actos neutrales: La relevancia de lo objetivo y lo subjetivo.....	257
4. Posicionamiento personal: El juicio de neutralidad.....	259
SECCIÓN II. EL FUNDAMENTO DE LOS ACTOS NEUTRALES: CRITERIOS DOCTRINALES DE SOLUCIÓN.....	262
1. Introducción.....	262
2. Delimitación en el ámbito subjetivo.....	262
2.1 Planteamiento general.....	262
2.2 Dicotomía entre dolo directo y dolo eventual.....	263
2.3 La solidaridad psíquica.....	267

	Páginas
2.4 Incapacidad de las teorías subjetivas como fundamento de los actos neutrales.....	269
3. Delimitación en el ámbito objetivo	270
3.1 Planteamiento general.....	270
3.2 La adecuación social: El posicionamiento de Welzel	272
3.2.1 Argumentos.....	272
3.2.2 Críticas	275
3.2.3 Posicionamiento personal	277
3.3 La adecuación profesional: El posicionamiento de Hassemer.	278
3.3.1 Argumentos.....	278
3.3.2 Críticas.....	282
3.3.3 Posicionamiento personal	286
3.4 La eficacia favorecedora del comportamiento del cómplice para el delito: La teoría de Weigend	287
3.4.1 Argumentos.....	287
3.4.2 Crítica y posicionamiento personal.....	292
3.5 La prohibición de regreso	293
3.5.1 La evolución de la teoría de la prohibición de regreso. De Frank a Jakobs, del causalismo al normativismo.	294
3.5.2 La teoría actualizada de la prohibición de regreso: La visión de Feijoo Sánchez	300
3.5.2.1 Límites temporales dentro del <i>iter criminis</i> para la realización de la acción de favorecimiento.....	302
3.5.2.2 Límites objetivos o normativos de la participación criminal	305
3.5.2.3 La existencia de posiciones de garantía	308
3.5.2.4 Posicionamiento personal.....	310
3.6 El recurso a la teoría de la imputación objetiva	311
3.6.1 El incremento del riesgo y los conocimientos especiales: La posición de Blanco Cordero.....	312
3.6.1.1 Criterios necesarios: El juicio de imputación objetiva.	312
3.6.1.1.1 Examen de la previsibilidad objetiva de la realización de la conducta	313
3.6.1.1.2 El riesgo permitido.....	314

	Páginas
3.6.1.2	319
3.6.1.3	323
3.6.2	324
3.6.2.1	324
3.6.2.2	326
3.7	328
3.7.1	328
3.7.2	333
3.7.3	334
3.7.3.1	334
3.7.4.2	338
3.7.4.2.1	339
3.7.4.2.2	342
3.7.4	343
3.8	347
3.8.1	347
3.8.2	350
3.8.3	356
4.	358
4.1	358

	Páginas
4.2 El principio de confianza	359
4.2.1 Un debate acerca del carácter objetivo o subjetivo del principio de confianza y su relación con el principio de autorresponsabilidad	359
4.2.2 Presupuestos de aplicación	362
4.2.3 Posicionamiento personal	366
4.3 La posición de Pérez Manzano	367
4.3.1 Significado delictivo: La relevancia del contexto, del conocimiento y de los estándares.....	367
4.3.2 Posicionamiento personal	372
4.4 La relevancia del conocimiento y la idea del sentido único de «integrarse en el injusto»: La posición de Miró Llinares	373
4.4.1 El punto de partida.....	373
4.4.2 La relevancia del conocimiento del partícipe y su integración en el injusto del autor: ¿Es aplicable en el pensamiento de Miró la teoría de la imputación objetiva?.	375
4.4.3 Los elementos y el contenido del conocimiento.....	381
4.4.4 Las reglas de imputación del conocimiento.....	384
4.4.5 Posicionamiento personal	388
4.5 Una opción mixto-subjetiva: Un análisis de los conocimientos especiales y del dolo dentro de la teoría de la imputación objetiva. La posición de Landa Gorostiza.....	390
4.5.1 El adelantamiento del conocimiento: Premisa previa...	392
4.5.2 Situación I. Actuación con dolo directo.....	397
4.5.3 Situación II. Actuación con dolo eventual	401
4.5.4 Posicionamiento personal: Una teoría repleta de interrogantes.....	404
SECCIÓN III. POSICIONAMIENTO PERSONAL: EL JUICIO DE NEUTRALIDAD....	410
1. Introducción	410
2. El punto de partida: ¿Cuáles son las premisas de las que deberá partir el juicio de neutralidad?.....	411
3. Reflejo jurisprudencial de las teorías fundadoras del límite mínimo de la intervención punible: una base para el juicio de neutralidad dual (objetivo-subjetivo).....	414
4. El juicio de neutralidad de la conducta.	419
4.1 Fase I. Teoría de la imputación objetiva modificada: Un análisis del riesgo de la conducta.....	421
4.1.1 La concreción del riesgo permitido	424

	Páginas
4.1.2 Reconocimiento de posiciones de garantía y/o jurídicas...	432
4.1.2.1 Posiciones de garantía: La participación omisiva	432
4.1.2.2 Las posiciones jurídicas	439
4.1.3 El análisis del conocimiento y el principio de confianza...	445
4.1.4 La generación de un contexto de riesgo con referencia de sentido delictiva que supere la barrera de lo permitido ...	452
4.2 Fase II. Constatación del elemento subjetivo: La acreditación del dolo y de la imprudencia: Especial mención a la ignorancia deliberada	456
5. Las consecuencias del juicio de neutralidad: Los negocios estándar.	467
PARTE ESPECIAL	505
CAPÍTULO III. LA RESPONSABILIDAD PENAL DEL ASESOR FISCAL	507
SECCIÓN I. EL EJERCICIO DE LA ASESORÍA FISCAL	507
1. Introducción	507
2. El asesor fiscal y la ausencia de regulación profesional.....	510
3. El ejercicio profesional de la asesoría fiscal: Especial mención a las funciones propias de estos profesionales.....	522
3.1 Función de asesoramiento: Especial mención a la economía de opción y a la planificación fiscal.....	523
3.1.1 La función de asesoramiento <i>strictu sensu</i>	524
3.1.2 La economía de opción: Una visión desde la jurisprudencia.....	525
3.1.3 La planificación fiscal agresiva y la DAC 6: La implicación del secreto profesional y la generación de «nuevos problemas» en la realización de labores de asesoría fiscal.....	531
3.2 Representación y defensa de los intereses del cliente y presentación de documentación ante la Administración Tributaria.....	543
SECCIÓN II. ESTUDIO DE LOS REQUISITOS DE AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN EL DELITO FISCAL	546
1. Introducción	546

	Páginas
2. El eterno debate: ¿El delito fiscal es un ilícito común o especial?.....	548
2.1 Opción I. El delito fiscal como un ilícito común	548
2.2 Opción II. El delito fiscal como un ilícito especial y común...	553
2.3 Opción III. El delito fiscal como un ilícito especial	555
3. El delito fiscal: ¿Infracción del deber, dominio o mixto?	560
3.1 Opción I. El delito fiscal como delito de dominio y de posición: Las tesis de Choclán Montalvo y Robles Planas	560
3.1.1 El delito fiscal como un delito de dominio: La posición de Choclán Montalvo.....	560
3.1.2 El delito fiscal como un delito de posición: La tesis de Robles Planas.....	562
3.2 Opción II. El delito fiscal como delito de infracción del deber...	564
3.3 Opción III. El delito fiscal como un delito de infracción del deber con elementos de dominio (mixto): Posicionamiento personal	566
4. Restricción del círculo de sujetos activos del delito.....	571
SECCIÓN III. LA REGULACIÓN DEL DELITO FISCAL EN ITALIA.....	576
1. Introducción	576
2. La posición del asesor fiscal en el Derecho italiano	577
3. Estudio de los requisitos de autoría y participación en el delito fiscal...	580
3.1 Diferencias básicas en la regulación de los delitos fiscales en España e Italia.....	581
3.2 El delito fiscal como un ilícito especial propio: Restricción del círculo de sujetos activos	583
3.2.1 <i>Delitti in materia di dichiarazione</i>	585
3.2.1.1 <i>Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti</i>	585
3.2.1.2 <i>Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici</i>	586
3.2.1.3 <i>Dichiarazione infedele</i>	587
3.2.1.4 <i>Omessa dichiarazione</i>	588
3.2.2 <i>Delitti in materia di documenti e pagamento di imposte</i>	592
3.2.2.1 <i>Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti</i>	592

	Páginas	
3.2.2.2	<i>Occultamento o distruzione di documenti contabili</i>	593
3.2.2.3	<i>L'omesso versamento di ritenute certificate</i>	594
3.2.2.4	<i>Omesso versamento di IVA</i>	596
3.2.2.5	<i>Indebita compensazione</i>	598
3.2.2.6	<i>Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte</i>	598
4.	La responsabilidad del <i>consulente fiscale</i> : <i>Concorso di persone</i>	600
4.1	Derogación expresa del art. 110 CPI: Un análisis del art. 9 del DL 74/2000	601
4.2	El <i>consulente fiscale</i> como <i>extraneus</i> en el delito fiscal: La aplicación del art. 110 CPI.....	605
4.2.1	Labores de asesoramiento: <i>Concorso morale</i>	607
4.2.2	Elaboración de documentación fiscal: <i>Concorso materiale</i>	612
4.3	El art. 13 bis del DL 74/2000: Una agravación de la responsabilidad penal del asesor fiscal	614
4.4	La delegación de funciones.....	620
SECCIÓN IV.	MECANISMOS DE ATRIBUCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD PENAL AL ASESOR FISCAL.....	627
1.	Introducción	627
2.	El asesor fiscal como autor de un delito de defraudación tributaria: La aplicación del art. 31 CP	630
2.1	Estructura y requisitos básicos de aplicación del art. 31 CP....	631
2.2	El asesor fiscal como representante: La aplicación del art. 31 CP.....	642
2.2.1	Opción I: Necesaria aplicación del art. 31 CP.....	643
2.2.2	Opción II: No es necesaria la aplicación del art. 31 CP. Posicionamiento personal	644
2.2.3	¿En qué posición queda el cliente/obligado tributario?	646
2.3	¿Es posible aplicar el art. 31 CP cuando el asesor fiscal no es representante?	648
2.4	La representación de las personas jurídicas y la actuación en nombre de ellas	653
3.	El asesor fiscal como partícipe de un delito de defraudación tributaria... 658	658
3.1	La delgada frontera que separa la cooperación necesaria y la complicidad: Una visión del posicionamiento jurisprudencial acerca de la teoría de los bienes escasos	660

	Páginas
3.2 El asesor fiscal como cooperador necesario	663
3.2.1 STS 182/2014, de 11 de marzo	663
3.2.2 SAP de Pontevedra 29/2016, de 4 de febrero	665
3.2.3 STS 693/2019, de 29 de abril (Caso Palau de la Música).....	667
3.3 El asesor fiscal como cómplice: Una posición minoritaria en la jurisprudencia.....	673
3.3.1 STS 196/2021, de 4 de marzo.....	673
3.3.2 STS 290/2018, de 14 de junio (Caso Marbella).....	674
3.4 Análisis de la trascendencia penológica del castigo como partícipe del asesor fiscal: La importancia de los arts. 63 y 65.3 CP	677
4. Algunas cuestiones problemáticas en la responsabilidad penal del asesor fiscal: La ignorancia deliberada, la generación de errores en el cliente y la ausencia de imputación al asesor fiscal	683
4.1 La ignorancia deliberada.....	683
4.1.1 STS 726/2020, de 11 de marzo (Caso Sanitas).....	684
4.1.2 STS 374/2017, de 24 de mayo (Caso Messi).....	691
4.2 ¿Qué guardan en común el Caso Sanitas y el Caso Messi?: La ausencia de imputación del asesor fiscal	694
4.3 El papel del error en los delitos tributarios	695
4.3.1 Supuestos de error permitido: Interpretación razonable de la norma tributaria.....	700
4.3.2 El asesoramiento defectuoso: El error de tipo y de prohibición	703
4.3.2.1 Error de tipo	707
4.3.2.2 El error de prohibición	709
4.4 ¿Es factible pensar un castigo vía imprudencia del delito fiscal?...	713
5. Asesores <i>in house</i> o internos	715
SECCIÓN V. NEGOCIOS ESTÁNDAR VS. RESPONSABILIDAD PENAL DEL ASESOR FISCAL: LA APLICACIÓN DEL JUICIO DE NEUTRALIDAD	717
1. Las funciones del asesor fiscal y la realización de negocios estándar: Una delimitación del campo de aplicación del juicio de neutralidad.	717
2. La aplicación del juicio de neutralidad en la asesoría fiscal	720
3. Conclusiones provisionales	725

CAPÍTULO IV. LA RESPONSABILIDAD PENAL DEL ABOGADO ANTE EL BLANQUEO DE CAPITALES.....	741
SECCIÓN I. EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA ABOGACÍA Y SU RELACIÓN CON EL BLANQUEO DE CAPITALES	741
1. Introducción	741
2. La profesionalización del blanqueo de capitales: Influencia de la globalización y consecuente expansión del Derecho penal.....	743
2.1 La tendente profesionalización del blanqueo de capitales.....	743
2.2 La incidencia de la globalización y la expansión del Derecho penal en la profesionalización del blanqueo de capitales	747
3. El abogado como sujeto obligado a prevenir la comisión del blanqueo de capitales: El papel de los organismos internacionales y la normativa en prevención del delito.....	755
3.1 El papel del Grupo de Acción Financiera Internacional	757
3.2 Las directivas comunitarias.....	760
3.3 Ley 10/2010, de 28 de abril de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo: El abogado como sujeto obligado y la cláusula de no sujeción del art. 22 Ley 10/2010...	764
3.4 Análisis las concretas obligaciones que posee el abogado en materia de prevención del blanqueo de capitales.....	767
3.4.1 El análisis del riesgo como criterio clave en materia de prevención: La realización de informes de autoevaluación.....	768
3.4.2 Medidas de diligencia debida	771
3.4.2.1 Medidas de diligencia normales (arts. 3 a 8 de la Ley 10/2010).....	771
3.4.2.1.1 Identificación formal	771
3.4.2.1.2 Identificación del titular real ...	775
3.4.2.1.3 Propósito e índole de la relación de negocio	778
3.4.2.1.4 Seguimiento continuo de la relación de negocio	779
3.4.2.1.5 Aplicación de las medidas de diligencia debida	780
3.4.2.2 Medidas simplificadas de diligencia debida (arts. 9 a 10 de la Ley 10/2010).....	783

	Páginas	
3.4.2.3	Medidas de diligencia reforzada (arts. 11 a 16 de la Ley 10/2010): Supuestos de aplicación y especial mención a las personas con responsabilidad pública.....	785
3.4.3	Obligaciones de información (arts. 17 a 25 de la Ley 10/2010).....	790
3.4.3.1	Examen especial de operaciones.....	790
3.4.3.2	Comunicación por indicio.....	792
3.4.3.3	Comunicación sistemática.....	796
3.4.3.4	Abstención de ejecución.....	799
3.4.3.5	Colaboración con el Servicio ejecutivo.....	799
3.4.3.6	Prohibición de revelación.....	800
3.4.3.7	Conservación de documentos.....	803
3.4.4	Medidas de control interno (arts. 26 a 33 de la Ley 10/2010).....	807
3.4.4.1	Políticas y procedimientos internos.....	809
3.4.4.2	Manual de prevención del blanqueo de capitales.....	812
3.4.4.3	Designación de representante ante el SEPBLAC.....	813
3.4.4.4	Órgano de control interno y unidades técnicas para el tratamiento y análisis de la información.....	813
3.4.4.5	Examen externo.....	815
3.4.4.6	Formación de empleados.....	821
4.	La obligación de prevenir el delito vs. El secreto profesional de los abogados. ¿Dónde debe fijarse el límite?.....	822
4.1	El alcance del deber de secreto profesional.....	822
4.2	El papel del asesoramiento y su límite con el secreto profesional ...	826
4.2.1	Las diferentes tipologías de asesoramiento.....	827
4.2.2	El asesoramiento jurídico: Una limitación del secreto profesional con implicaciones de habilitación normativa. Posicionamiento personal.....	831
4.3	Un caso paradigmático: Análisis de la STEDH de 6 de diciembre de 2012 en el caso de <i>Michaud v. France</i>	834
4.3.1	Un análisis de la STEDH de 6 de diciembre de 2012...	834
4.3.2	¿Qué conclusiones cabe extraer?.....	844

	Páginas
5. Los órganos centralizados de prevención del delito en la abogacía: ¿Procede su creación?	846
5.1 Habilitación normativa y el recurso del CGAE	846
5.2 Funcionalidades, organización y estructura del futuro OCP de la abogacía: Propuesta personal	849
5.2.1 Premisa previa: Un análisis de datos empíricos.....	849
5.2.2 Funciones del OCP	852
5.2.3 Organización estructural del OCP	858
SECCIÓN II. EL DELITO DE BLANQUEO DE CAPITALES: ESPECIAL MENCIÓN A LA INTERVENCIÓN DE LOS ABOGADOS EN TRAMAS DE BLANQUEO DE CAPITALES	860
1. Introducción	860
2. El sujeto activo del delito de blanqueo de capitales. A la vez una breve referencia a la necesidad de limitar las conductas típicas del art. 301.1 CP.....	861
2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento como elemento esencial	862
2.2 El autoblanqueo y la trascendencia de la teoría de los actos posteriores copenados	868
2.3 El blanqueo de capitales «tradicional»: Algunas cuestiones controvertidas.....	875
2.3.1 La autoría y participación en el blanqueo de capitales: Un delito común.....	876
2.3.2 Una precisión dogmática: La defensa de un concepto unitario de autor y la (posible) reconducción de los comportamientos neutrales a la autoría	876
2.3.3 El art. 303 CP: Una inhabilitación especial de la que quedan excluidos los profesionales jurídicos.....	879
2.3.4 Una reforma reciente: La agravación del art. 302.1 párr. 2 CP tras la entrada en vigor de la LO 6/2021.....	880
3. La importancia del tipo subjetivo: Dolo, imprudencia e ignorancia deliberada en el delito de blanqueo de capitales	883
3.1 La modalidad dolosa de blanqueo de capitales.....	883
3.1.1 ¿Cómo tiene que ser el conocimiento? ¿Qué elementos debe abarcar?	886

	Páginas
3.1.2 La prueba del conocimiento.....	887
3.1.2.1 La innecesidad de condena por la actividad delictiva previa.....	887
3.1.2.2 La admisión de la prueba indiciaria	890
3.1.3 La admisión del dolo eventual	894
3.2 El blanqueo de capitales imprudente	896
3.2.1 Una introducción penal cuestionable.....	896
3.2.2 El delito de blanqueo imprudente: Delito común vs. Delito especial.....	900
3.3 El papel de la ignorancia deliberada en el blanqueo de capitales	908
4. La intervención de los abogados en los delitos de blanqueo de capitales.....	913
4.1 STS 974/2012, de 5 de diciembre (Caso Ballena Blanca)	914
4.2 STS 56/2014, de 6 de febrero	917
4.3 A vueltas con un caso paradigmático: El cobro de honorarios de procedencia delictiva y la comisión de un delito de blanqueo de capitales	922
4.3.1 Cobro de honorarios y blanqueo de capitales: Precisiones desde la doctrina	922
4.3.2 SAP de Islas Baleares 8/2009, de 25 de febrero (Caso Son Banyà).....	931
SECCIÓN III. UNA VISIÓN COMPARADA CON EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ITALIANO	936
1. Introducción	936
2. Las obligaciones en materia de prevención del blanqueo de capitales de los profesionales jurídicos: Riesgo y organismos autorregulatorios	937
2.1 Breve excursus acerca de las obligaciones antiblanqueo que deben adoptar los profesionales	937
2.2 En específico: Los órganos de autorregulación profesional de la abogacía en Italia	946
3. La regulación penal del delito de blanqueo de capitales en Italia	950
3.1 Conductas típicas	950
3.1.1 Art. 648 bis CPI: Blanqueo de capitales	950

	Páginas
3.1.2 Art. 648 ter CPI: Utilización del dinero, bienes y otras utilidades de procedencia delictiva	954
3.1.3 Art. 648 ter I CPI: Autoblanqueo de capitales.....	955
3.1.4 Una cuestión de matiz: Breve mención a la incidencia de la <i>voluntary disclosure</i> en las conductas de autoblanqueo de capitales	961
3.2 El sujeto activo en los delitos de blanqueo y autoblanqueo de capitales.....	964
3.2.1 El sujeto activo en el blanqueo de capitales: La interpretación de la cláusula <i>Fuori dai casi di concorso nel reato</i>	964
3.2.2 El sujeto activo en los delitos de autoblanqueo de capitales: ¿Un delito especial?.....	967
3.2.3 Una agravación de la responsabilidad penal a los profesionales que intervienen en la comisión de un delito de (auto)blanqueo de capitales.....	974
4. El tipo subjetivo del blanqueo de capitales: Un delito eminentemente doloso	975
5. Una comparativa con el modelo español.....	978
SECCIÓN IV. NEGOCIOS ESTÁNDAR VS. RESPONSABILIDAD PENAL DEL ABOGADO: LA APLICACIÓN DEL JUICIO DE NEUTRALIDAD	985
1. Introducción	985
2. La aplicación del juicio de neutralidad a los abogados	986
2.1 Una precisión previa acerca del alcance del calificativo de «neutro» o «neutral» en el blanqueo de capitales	986
2.2 La aplicación del juicio de neutralidad de la conducta: Negocios estándar vs. Responsabilidad penal	987
2.2.1 El juicio de neutralidad en la STS 974/2012, de 5 de diciembre	989
2.2.2 El juicio de neutralidad en la SAP de Islas Baleares 8/2009, de 25 de febrero	992
3. Conclusiones provisionales	994
CAPÍTULO V. CONCLUSIONES	1003
Conclusiones finales.....	1003
BIBLIOGRAFÍA	1021

	Páginas
JURISPRUDENCIA	1055
Jurisprudencia Tribunal Supremo	1055
Jurisprudencia Audiencia Nacional.....	1066
Jurisprudencia Tribunal Constitucional.....	1066
Jurisprudencia Tribunal de Justicia de la Unión Europea	1066
Jurisprudencia Tribunales Superiores de Justicia.....	1067
Jurisprudencia Audiencias Provinciales.....	1068
Jurisprudencia italiana.....	1069
ENLACES WEB.....	1071

PRÓLOGO

I

1. A lo largo de la vida académica de un profesor se presentan algunas ocasiones especialmente valiosas en las que todo lo que hacemos, aquello por lo que trabajamos y luchamos, cobra sentido. Uno de estos momentos álgidos de este *Werdegang*, no exento, por lo demás, de innumerables dificultades, que a veces se tiene la fortuna de experimentar, se produce cuando quien presenta el resultado de su investigación, desarrollada con esfuerzo a lo largo de una serie de años para someter a su escrutinio la calidad del trabajo realizado es, como en el caso de Mónica de la Cuerda Martín, una brillante discípula.

La autora del imponente libro que tengo el honor de prologar fue mi alumna durante los estudios del Grado en Derecho y en la asignatura optativa de Derecho penal económico y empresarial, dirigí su Trabajo Fin de Grado y luego su Trabajo Fin de Máster, dedicados al Artículo 305 del CP, con especial referencia a la cláusula de regularización tributaria, y al delito fiscal como actividad delictiva previa al blanqueo de dinero respectivamente, obteniendo en ambos la máxima calificación.

Después decidió integrarse en el Área de Derecho penal de Toledo e iniciar sus estudios de doctorado, conviniendo entre los dos como objeto de estudio uno de la máxima envergadura teórico-dogmática y relevancia político-criminal a la luz del estado de la cuestión en la bibliografía especializada, cual es el de la responsabilidad penal vinculada a los negocios estándar (o actos neutros) con atención especial a los casos del asesor fiscal (delitos tributarios) y al abogado (blanqueo de dinero) en perspectiva comparada entre España e Italia. Cuando conversamos sobre la arquitectura que habría de tener el trabajo, éramos conscientes de que su desarrollo iba a requerir de grandes esfuerzos

y que el camino no sería fácil, convencido, como así resultó, de que la doctoranda no cejaría en el empeño hasta obtener un resultado, sin perjuicio de que toda obra humana es mejorable, a la altura de lo que nos habíamos propuesto.

2. El valioso aporte del libro al debate sobre un tema de esta enjundia se calibra mejor, a mi juicio, teniendo en cuenta al menos dos parámetros. Por un lado, su extensión, que obedece a su vez a dos factores. En primer lugar, al *carácter integral en el tratamiento del tema*, que va desde la Parte General –en la que la autora se adentra en las más intrincadas y complejas cuestiones de la teoría del delito que juegan un papel relevante– hasta la Parte Especial, en la que se abordan los problemas específicos a los que se trata de ofrecer una respuesta viable que pueda potencialmente aplicarse en la práctica. Y, en segundo lugar, a la implementación de un *método propio del derecho comparado*, que rinde unos frutos extraordinarios al contrastar dos ordenamientos jurídicos como son el español y el italiano, próximos pero muy diferentes. En algunos casos, este ejercicio no solo contribuye a comprender mejor el problema teórico de fondo, sino que deja a las claras que la labor del legislador es clave a la hora de elaborar leyes técnicamente correctas y no está insoslayablemente supeditada a soluciones unívocas provenientes de instancias supranacionales por lo que concierne, sobre todo, a los principios constitucionales que deben ser respetados desde el punto de vista interno.

Por otro lado, su intensión, esto es, por decirlo de manera clara, no se trata (solo) de una monografía grande, sino de una gran monografía, porque en ella el lector encontrará razonamientos a nivel dogmático que luego cobran vida y utilidad inmediata, sin renunciar a la formulación de valientes propuestas de *lege ferenda*, en la resolución de problemas de indudable trascendencia práctica. Sin duda se trata de una opción metodológica y, aunque seguramente se hubieran podido concebir otras, entendimos que esta tenía sentido. Se trataba de estudiar en detalle un problema de la teoría del delito con gran relevancia en el Derecho penal económico y de la empresa, pero siempre teniendo presente y evaluando en primera línea el rendimiento de las grandes construcciones teóricas en los ámbitos específicos a los que nos hemos referido más arriba.

3. Pero, como todo en la vida, lo que está a la vista –algo que nadie podría haber logrado sin una férrea determinación– cobra aún mayor valor si se tiene en cuenta que Mónica de la Cuerda Martín ha escrito su primera monografía, a la que a buen seguro sucederán otras, trabajando al mismo tiempo como contratada con cargo a un proyecto de investigación regional concedido por la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha. Pues bien, siempre colaboró, sin escatimar esfuerzos y con un encomiable espíritu de trabajo en equipo, en la organización de cuantos seminarios, jornadas y encuentros científicos

hemos sacado adelante a lo largo de los últimos cinco años desde el Área de Derecho penal de Toledo, que han sido ciertamente numerosos, de los que se han derivado distintas obras colectivas y publicaciones monográficas de relieve. No me parece este un dato baladí, sino todo lo contrario, sobre todo en tiempos de progresivo vaciamiento y relatividad de la palabra, porque no hay buen/a científico/a, y Mónica de la Cuerda Martín lo es, que no se forje desde los valores de la solidaridad, la honestidad, el respeto y la lealtad –cualidades que adornan su personalidad y que, sin duda, traía aprendidos– así como desde la altura de miras que estos confieren.

II

1. Aunque probablemente lo ya dicho sería suficiente para invitar a la lectura de este impresionante estudio monográfico, su presentación sería incompleta sin referirse de forma preliminar a algunos de sus contenidos fundamentales. No se trata de revelar al lector las claves argumentativas, aunque sí quisiera al menos destacar algunas cuestiones. En consonancia con la estructura metodológica a la que nos hemos referido, el libro consta de una Parte General y de una Parte Especial, cada una de las cuales se compone a su vez de dos capítulos.

2. Si el problema fundamental de la primera parte, como se ha avanzado, era el de las llamadas *acciones neutrales* –una especie de oxímoron que hace alusión a aquellas conductas que se sospecha que por una u otra razón dejan de serlo para pasar a adquirir significación delictiva– este se convierte en el eje en torno al cual se eleva la propuesta seguramente de mayor calado teórico a través de la formulación de un *juicio de neutralidad* que encuentra debido desarrollo en el capítulo segundo. Dicho juicio partiría de una suerte de «reformulación de la teoría de la imputación objetiva, vista en perspectiva intersubjetiva, en la cual los tradicionales criterios causalísticos y de riesgo se verán modulados por parámetros adicionales, entre los que cabe destacar, por ejemplo, el conocimiento, el principio de confianza, la referencia de sentido delictiva o la generación de un contexto de riesgo». Ahora bien, como Mónica de la Cuerda se esfuerza en subrayar, la *atipicidad material* asociada a la *neutralidad del comportamiento* que se obtiene a partir de la aplicación secuencial de los criterios que componen la fórmula por ella propuesta, y que, como queda ilustrado a partir de algunos ejemplos, requieren de una concreción casuística, no debe confundirse ni con la atipicidad que deriva de la *insuficiencia*

incriminatoria de los tipos de la Parte Especial, ni tampoco con la falta de tipicidad objetiva cuando la conducta («acto neutro») en cuestión simplemente no puede incardinarse en la redacción del tipo penal.

Como parece lógico, esta elaboración no sería posible sin una aproximación previa a los fundamentos de la teoría intervención delictiva, lo que se lleva a cabo con un carácter sistemático en el primer capítulo. Desde los modelos unitarios de autoría (teorías negativas) –que se rechazan, con razón, por vulnerar principios básicos del Derecho penal del Estado de Derecho– a los restrictivos (teorías positivas) –que se consideran en cambio los más adecuados y equitativos– hasta el concepto extensivo y el concepto legal del Código penal español, se someten a un lúcido análisis, que termina por defender –pese a las múltiples críticas de las que ha sido objeto– la teoría del dominio del hecho, entendido este como un concepto de naturaleza jurídica mixta (objetivo-subjetivo) abierto y moldeable a las circunstancias concretas. El modelo de autoría en Italia –puesto en principio al español en cuanto a su configuración estructural, pero parecidos tanto por lo que se refiere a las técnicas legislativas a partir del recurso a las correspondientes cláusulas extensivas de la Parte General, como a las consecuencias desde el punto de vista penológico en las constelaciones básicas–, la participación criminal y, finalmente, los delitos especiales –respecto de los cuales la autora propugna una solución punitiva uniforme para el partícipe *extraneus* a la vez que sugiere mejoras sustanciales en la redacción del actual art. 65.3 CP– y de infracción de deber, son desarrollados, a su vez, en secciones específicas.

3. Sin embargo, la particularidad, por así decirlo, de este exhaustivo volumen radica en algo infrecuente, la consideración integral de perspectivas de análisis que solo dividimos a efectos heurísticos y pedagógicos en nuestra disciplina. De hecho, poco o ningún sentido tendría una dogmática *l'art pour l'art*, sino que su *raison d'être* no es otra que ponerse al servicio de la resolución de problemas prácticos, siempre desde el respeto a los principios y garantías que informan el Derecho penal del Estado constitucional de Derecho. Pues bien, a esta *rara avis* pertenece la obra que presento, la cual deriva consecuencias a partir de ciertas premisas teóricas para dos grupos de casos particularmente complejos como son los del asesor fiscal (respecto de los delitos tributarios) y el abogado (con relación al blanqueo de dinero) en sendos capítulos tercero y cuarto.

Por lo que concierne al primero, tras un exhaustivo análisis doctrinal y jurisprudencial comparado del problema visto desde todos los ángulos, la autora formula la siguiente pregunta: *¿es realmente útil la formulación del juicio de neutralidad que propongo en la determinación de la responsabilidad penal*

del asesor fiscal? Pues bien, la respuesta es todo menos sencilla y, tal y como indica Mónica de la Cuerda, pasa por tener en cuenta factores como la excesiva complejidad del sistema tributario, el fomento de las autoliquidaciones, el recurso a la economía de opción o las planificaciones fiscales agresivas, que, como ejemplifica bien el escándalo de los *Papeles de Pandora*, estarían detrás de la posible colaboración de estos profesionales en la realización de delitos tributarios. En suma, la pregunta se responde en modo afirmativo, pero supeeditándola a profundos cambios legislativos y reformas tanto en el orden administrativo como penal, así como a determinados avances en el plano doctrinal y jurisprudencial, que a buen seguro tendrán que ser muy tenidos en cuenta.

La vía más usual, ante la ausencia de un poder de representación por parte del asesor fiscal, explica la autora, es la sanción a título de partícipe, entendiéndose, además, que resulta improcedente la interpretación extensiva de la cláusula del art. 31 CP por la vía de la *representación tácita* al no estar consagrada de forma explícita en este precepto. Pues bien, a partir de aquí, se abren dos posibilidades, responder bien como cooperador necesario –cuando se lleven a cabo actos de dominio para la concreción del actuar defraudatorio sin los cuales el delito no hubiera podido cometerse– bien como cómplice –cuando el comportamiento en cuestión revista un carácter más bien secundario en el *iter criminis*– defendiendo en este supuesto la aplicación conjunta de los arts. 63 y 65.3 CP así como la necesidad de reforma de este último precepto. Esto no es óbice para reconocer ciertas discordancias –dependiendo de la gravedad de los casos en cuestión– que le llevan a defender que «en otras ocasiones será preciso reconocer a los asesores fiscales, al menos, una responsabilidad igual o superior a la de los propios obligados tributarios, especialmente en aquellos casos en los que el dominio del hecho tome un protagonismo preponderante sobre la infracción del deber».

Llegamos así a la segunda, y no menos interesante, problemática sometida a análisis, cual es el de la (eventual) responsabilidad penal del abogado por blanqueo de capitales como consecuencia del cobro de honorarios procedentes de actividades delictivas, lo que, como es sabido, entra en conflicto, de entrada, con el ejercicio del derecho de defensa como derecho fundamental y pilar básico del sistema de justicia en el Estado constitucional de Derecho. Es aquí donde la autora hace valer la diferencia dogmática a la que nos referíamos más arriba, a saber, «un acto neutro relacionado con la tipicidad de la propia conducta no es equivalente a la realización de un comportamiento neutral por la no superación de la barrera de riesgo permitido de la acción». Son estos últimos los que aquí interesan al objeto de verificar si resulta aplicable el *juicio de neutralidad*. Mónica de la Cuerda aclara en este sentido que aun cuando se

alcance la conclusión de estar frente a un efectivo comportamiento penalmente relevante, ello no significa que dicho juicio carezca de trascendencia, puesto que la «fórmula» que contiene puede resultar un recurso útil para justificar la responsabilidad penal viniendo en auxilio de la jurisprudencia, que se basa hasta la fecha en una argumentación susceptible de ser reforzada.

Con estos mimbres, la autora procede de nuevo a formular la *pregunta acerca de si el juicio de neutralidad por ella propuesto es realmente útil en la determinación de la responsabilidad penal del abogado en el delito de blanqueo de dinero*. A estos efectos –sobre la base de entender, como no podía ser de otro modo, que la *finalidad de ocultación o encubrimiento* es un elemento esencial y configurador de este tipo penal– distingue entre dos grupos de casos, lo que reduce notablemente la complejidad inherente a la materia. El primero referido a los casos en los que, teniendo conocimiento o sospechando la procedencia delictiva de los honorarios percibidos, estos se ingresan y se dedican a los pagos ordinarios propios del despacho. El segundo, bien distinto, cuando además de lo anterior, y con la finalidad de su ocultación, se trasladan a través de sociedades interpuestas a un paraíso fiscal. La respuesta a la pregunta es también aquí afirmativa y el resultado que se alcance dependerá, a su vez, de la interpretación más o menos restrictiva que se haga del tipo penal, lo que, tratándose del ejemplo paradigmático de una más que cuestionable «expansión desmedida», resulta decisivo.

III

Para mí ha sido un privilegio guiar los primeros pasos de la vida académica de Mónica de la Cuerda Martín, un orgullo ser su *Doktorvater*, y uno aún mayor, ser su maestro, algo que, como me decía un colega recientemente, no cae del cielo, sino que uno debe ganarse a través del acompañamiento y el apoyo constantes en el día a día.

En Poitiers, a 12 de enero de 2023.

EDUARDO DEMETRIO CRESPO

*Catedrático de Derecho penal
Universidad de Castilla-La Mancha
Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de Toledo*

NOTA PRELIMINAR

*¿Y tú, hasta donde estudiaste?
Hasta el final*

El contenido de esta monografía se corresponde con mi tesis doctoral titulada «Negocios estándar y responsabilidad penal. Los casos del asesor fiscal (delitos tributarios) y del abogado (blanqueo de capitales) en perspectiva comparada España-Italia» y cuya defensa pública tuvo lugar el 4 de octubre de 2022 en la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de Toledo de la Universidad de Castilla-La Mancha ante un Tribunal presidido por el Prof. Dr. Ignacio Berdugo Gómez de la Torre y del que también formaron parte la Prof.^a Dra. Mirentxu Corcoy Bidasolo y el Prof. Dr. Luigi Foffani, a quienes expreso mi más profundo agradecimiento por las observaciones realizadas. La tesis, con mención internacional, obtuvo por unanimidad la máxima calificación posible, sobresaliente *cum laude*.

Para elaborar mi tesis doctoral conté con un contrato de investigación asociado al proyecto «Crisis del Derecho penal del Estado de Derecho: Manifestaciones y tendencias» (SBPLY/17/18501/000223) concedido por la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha y cofinanciado por el Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER) y a cuyos investigadores les agradezco el apoyo prestado al proyecto ya que sin ellos hubiera sido infinitamente mucho más difícil que yo llegara a presentar este trabajo y es que, es precisamente esta incorporación formal al Área de Derecho penal de la Facultad de Ciencias y Jurídicas de Toledo, la que me ha permitido desarrollarme no solo como investigadora, sino también como académica.

Durante este marco temporal tuve la oportunidad de realizar una estancia de investigación en la *Università degli Studi di Modena e Reggio Emilia* (Ita-

lia), gracias a la cual pude acercarme al ámbito de conocimiento italiano, siendo ello lo que me ha permitido elaborar este trabajo en perspectiva comparada.

Es cierto que llegar hasta aquí no ha sido fácil, pero ello hubiera sido imposible sin las personas que a lo largo de este camino me han acompañado y apoyado, por ello, me gustaría aprovechar estas breves líneas para prestarles un agradecimiento especial. En primer lugar a mi maestro, el Prof. Dr. Eduardo Demetrio Crespo quien un 17 de enero de 2017 decidió acogerme como doctoranda y abrirme las puertas a una incierta pero esperanzadora carrera investigadora y académica, algo que perseguía desde siempre. Si soy sincera, es difícil encontrar las palabras para expresar todo el agradecimiento y la admiración que le profeso. Tus enseñanzas, sin duda, me han llevado a ser mejor investigadora y docente, y sin ellas en estos momentos no estaría elaborando esta nota preliminar. Pero, sobre todo, gracias por tu incalculable confianza en mí. Siempre has sido y serás un gran referente, no solo profesional sino también personal, tu tesón, tu ímpetu, y también tu exigencia me han marcado y marcarán el resto de mi vida.

A la Prof.^a Dra. Ágata Sanz, quien también me ha acompañado en este camino compartiendo muchos momentos de todo tipo. Ágata, gracias a ti también por enseñarme tanto.

A mis compañeros del área de Derecho penal de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de Toledo, especialmente a Faustino García de la Torre García. Gracias, amigo, por todos los momentos vividos, porque juntos empezamos como doctorandos y juntos nos hemos convertido en Doctores.

A los miembros del Instituto de Derecho penal Europeo e Internacional de Ciudad Real, quienes recientemente me han acogido y de los que tanto estoy aprendiendo. Especialmente al Prof. Dr. Adán Nieto Martín quien muy amablemente me brindó la oportunidad de publicar mi tesis doctoral en esta editorial. Editorial a la que agradezco enormemente la aceptación de la publicación de la obra al completo a pesar de las obvias dificultades que ello implica.

Por último, pero no menos importante, me gustaría dedicar unas palabras a mi familia. Mis padres, Pedro y María Luisa, mi hermano, Pedro Luis, y mi tío, Jesús, habéis sido el pilar fundamental que me ha sostenido durante todo este tiempo. Mención aparte merecen mis dos ángeles de la guarda, Luis y Arsenia, mis abuelos, gracias por cuidarme desde el cielo allá por donde voy. Sin todos vosotros, no sería como soy, ni habría llegado aquí, sois el motivo de mi felicidad, gracias por enseñarme e impulsarme a perseguir mis sueños.

Esta obra es más vuestra que mía.

ABREVIATURAS

AAFTG	Asociación profesional de asesores fiscales y tributarios de Gipuzkoa
ACFS	Anales de la Cátedra Francisco Suárez
ACP70	Antiguo código penal de 1870
ADPCP	Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales
AEDAE	Asociación europea de asesores de empresas
AEDAF	Asociación española de asesores fiscales
AH	Antecedente de hecho
AJA	Actualidad Jurídica de Aranzadi
ANCOT	<i>Associazione nazionale consulenti tributari</i>
APAFCV	Asociación de asesores fiscales de la Comunidad Valenciana.
APTTA	Asociación profesional de técnicos tributarios y asesores fiscales de Andalucía
ASEFIGET	Asociación española de asesores fiscales y gestores tributarios
Art.	Artículo
Cap.	Capítulo
Cass. Pen.	Sentencia de Casación penal (Italia)
CC	Código Civil
CBPACP	Código de buenas prácticas de asociaciones y colegios profesionales
CBPPT	Código de buenas prácticas de los profesionales tributarios

CE	Constitución Española
CGAE	Consejo General de la Abogacía Española
CGPJ	Consejo General del Poder Judicial
Coord./s	Coordinador / Coordinadores
CP	Código Penal
CPC	Cuadernos de Política Criminal
CPI	Código penal italiano
DAC 6	Directiva 2018/822/UE, del Consejo, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información
Dir./Dir.	Director/Directores
Directiva 2001/97	Directiva 2001/97/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 4 de diciembre de 2001 por la que se modifica la Directiva 91/308/CEE del Consejo relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales
Directiva 2005/60	Directiva 2005/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de octubre de 2005 relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales y para la financiación del terrorismo
Directiva 2015/849	Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de mayo de 2015, relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo, y por la que se modifica el Reglamento (UE) n.º 648/2012, del Parlamento Europeo y del Consejo, y se derogan las Directivas 2005/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y la Directiva 2006/70/CE de la Comisión
DL	Decreto Ley (Italia)
DPC	<i>Rivista trimestrale Diritto penale contemporaneo</i>
Ed.	Edición
Eds.	Editores
EDJ	Estudios de Derecho Judicial

EGA	Estatuto general de la abogacía
EPC	Estudios penales y criminológicos
Fasc.	Fascículo
FJ	Fundamento Jurídico
GAFI	Grupo de Acción Financiera Internacional
IVA	Impuesto sobre el Valor Añadido
Ley 19/2003	Ley 10/2003, de 4 de julio, sobre régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales
Ley 10/2010	Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de financiación del terrorismo
Ley 10/2020	Ley 10/2020, de 29 de diciembre, por la que se modifica la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información
Ley 11/2021	Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias en materia de regulación del juego
LO 6/2021	Ley orgánica 6/2021, de 28 de abril. Complementaria de la Ley 6/2021, de 28 de abril, por la que se modifica la Ley 20/2011, de 21 de julio, del Registro Civil, de modificación de la Ley orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial y de modificación de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código penal
LOPJ	Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial
LGT	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
N.	Número

NFP	Nuevo foro penal
OCDE	Organización para la cooperación y desarrollo económico
OCP	Órgano centralizado de prevención
Orden EHA/2444/2007	Orden EHA/2444/2007, de 31 de julio, por la que se desarrolla el Reglamento de la Ley 19/1993, de 28 de diciembre, sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales, aprobado por el Real Decreto 925/1995, de 9 de junio, en relación con el informe de experto externo sobre los procedimientos y órganos de control interno y comunicación establecidos para prevenir el blanqueo de capitales
p./pp.	Página/Páginas
PR	Decreto del presidente de la República
Proyecto BEPS	Proyecto acerca de la base imponible y traslado de beneficios
RCSP	Revista Catalana de <i>seguretat</i> pública
RD 304/2014	Real Decreto 304/2014, de 5 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo
RD 243/2021	Real Decreto 243/2021, de 6 de abril, por el que se modifica el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, en transposición de la Directiva (UE) 2018/822 del Consejo, de 25 de mayo de 2018, que modifica la Directiva 2011/16/UE, por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información
RDFHP	Revista de Derecho financiero y Hacienda pública
RDPC	Revista de Derecho penal y criminología
Rec. Cas.	Recurso de Casación
RECPC	Revista electrónica de ciencia penal y criminología
REDUR	Revista electrónica del departamento de Derecho de la Universidad de la Rioja

REGAT	Real Decreto 1067/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de tributos
REJ	Revista de Estudios de la Justicia
RFDUC	Revista de la facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid
RGDP	Revista general de Derecho Penal
RIDPP	<i>Rivista italiana di diritto e procedura penale</i>
RJC	Revista jurídica de Cataluña
RJUAM	Revista jurídica de la Universidad Autónoma de Madrid
RP	Revista penal
RTT	Revista de técnica tributaria
SAN	Sentencia de la Audiencia Nacional
SAP	Sentencia de la Audiencia Provincial
Secc./ Seccs.	Sección/Secciones
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
STJUE	Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea
STS /SSTS	Sentencia/s del Tribunal Supremo
STSJ	Sentencia del Tribunal Superior de Justicia
Trad.	Traducido
UE	Unión Europea
Vol.	Volumen

INTRODUCCIÓN

El núcleo central de trabajo que aquí se presenta se corresponde con la teoría de los actos neutrales y su traslación al campo del Derecho penal económico, específicamente, a dos de los delitos que, dotados de sesgo económico son más paradigmáticos, esto es, el fraude fiscal (art. 305 CP) y de blanqueo de capitales (art. 301 CP) analizando sus características a través de la intervención en los mismos de dos operadores jurídicos de suma importancia como son el asesor fiscal y el abogado. Con ello se pretende ofrecer una respuesta lo más clara y concisa posible a la siguiente pregunta: *¿pueden estos operadores realizar comportamientos de contribución delictiva al delito de un tercero que se sitúen dentro de la esfera del riesgo permitido, esto es, que sean neutrales realizando así un negocio estándar?*

Por todos es sabido el innegable a la par que cuestionado papel que poseen, en la actualidad, los asesores fiscales y los abogados, fundamentalmente a raíz del descubrimiento de importantes tramas macrodefraudatorias en las que ha quedado acreditada su efectiva intervención.

En el análisis jurisprudencial de estas intervenciones delictivas es un tópico que estos profesionales acudan, para justificar su conducta, al argumento de que ellos únicamente realizaban su trabajo, que no pretendían contribuir a la comisión del delito, alegando así la existencia de un comportamiento jurídicamente neutral, pero *¿realmente esto es así?* La experiencia nos ha demostrado que no, que ciertamente, estos profesionales han desempeñado una labor trascendental y dotada de tintes delictivos.

Sin embargo, este argumento lleva asociadas importantes connotaciones que van desde la más pura dogmática hasta los aspectos más concretos que afectan a la atribución de responsabilidad penal en las figuras delictivas, y es que, aun cuando el punto neurálgico de esta obra se sitúa, estrictamente, en los

comportamientos neutrales, no puede olvidarse la importancia de la esfera que los rodea.

Estos actos se caracterizan por ubicarse en el límite mínimo de la intervención punible, por ello, en un primer término es necesario preguntarnos acerca de las características y elementos más propios de nuestro sistema de autoría y participación¹. Tras un estudio detallado del mismo, se apreciará una importante discordancia entre el modelo dogmático (sistema restrictivo) y el concepto legal de autor vigente en los arts. 28 y 29 CP y es que, aunque se parta de un entendimiento del autor como el protagonista principal del *iter criminis* y del partícipe como un sujeto accesorio o satélite al mismo y que desarrolla un papel secundario, nuestro Código Penal, parece obviar tal distinción, al menos en lo que se refiere a la cooperación necesaria y la inducción, procediendo a imponerles la misma pena que corresponde a los autores del hecho típico. Problema que, en mi opinión, se acrecienta cuando nos situamos en la esfera de los delitos especiales² y donde la aplicabilidad del art. 65.3 CP, en coherencia con el art. 63 CP, nos generará importantes discordancias de orden penológico. Más allá de ello, resulta interesante abordar en el seno de los delitos especiales, la posible interrelación entre la infracción del deber y el dominio del hecho, sobre todo a la luz de los recientes posicionamientos doctrinales que nos derivan al reconocimiento de una categoría intermedia como son los delitos especiales de infracción del deber con elementos de dominio y en la que, precisamente, queda incardinado el delito fiscal.

Conforme a lo anterior y una vez que han sido detallados los principales rasgos de nuestro sistema de intervención delictiva, cabe afrontar el alcance de los actos neutrales, institución relativamente reciente y sobre la que se cuestiona todo, desde la terminología que ha de emplearse para referirse a ellos, su concepto, sus elementos, su ubicación en sede de tipicidad³, su fundamentación⁴ y, en última instancia, cómo ha de procederse a su abordaje ante su alegación en un procedimiento judicial⁵. Por ello, se estima necesario realizar un detallado estudio acerca de los diferentes posicionamientos doctrino-jurisprudenciales con la finalidad de otorgar, aunque sea un mínimamente y con toda la prudencia, un haz de luz sobre este controvertido y actual dilema.

Como resultado de lo anterior se propone la elaboración de un *juicio de neutralidad* que, formulado a modo de interrogantes, pretende alzarse como

¹ Vid: Seccs. I y III, Cap. I.

² Vid: Secc. IV, Cap. I.

³ Vid: Secc. I, Cap. II.

⁴ Vid: Secc. II, Cap. II.

⁵ Vid: Secc. III, Cap. II.

una reformulación de la teoría de la imputación objetiva desde una perspectiva intersubjetiva. Esta teoría marco partirá del reconocimiento de una dualidad de componentes abarcando así tanto elementos objetivos como subjetivos, siendo su finalidad última de carácter bidireccional, esto es, identificarse con un posicionamiento que permita tanto justificar la exención de responsabilidad penal de los operadores jurídicos, como su castigo, otorgando así una mayor argumentación y coherencia a la valoración de la neutralidad del comportamiento y, en última instancia, acerca del límite de la intervención punible desde el plano de la responsabilidad penal individual.

Una vez alcanzado este nivel de estudio, se procede a trasladar la aplicabilidad de esta teoría al campo del fraude fiscal y el blanqueo de capitales, justificándose la importancia y actualidad de estos dos ilícitos por si misma, y es que los problemas aplicativos y los aspectos configuradores de ambos, sobre todo en su relación con la asesoría fiscal y la abogacía son múltiples y sumamente debatidos.

En cuanto al fraude fiscal, es importante tener en cuenta la compleja y carente de límites posición que ocupa el asesor. La ausencia de una regulación, la imposición de recientes obligaciones derivadas de la normativa comunitaria en el marco de la planificación fiscal agresiva⁶, la caracterización del delito fiscal como un ilícito especial propio de infracción del deber⁷, el alcance del art. 31 CP y el novedoso reconocimiento de una representación tácita o de hecho son solo algunos de los aspectos merecedores de estudio en este ámbito⁸.

Por su parte, en lo relativo al blanqueo de capitales, mencionar que son varios los rasgos a los que prestar atención y entre los que destacan: la administrativización del sistema preventivo que sitúa a los abogados en la esfera de las obligaciones antiblanqueo con una posible quiebra del secreto profesional que nos encamina a una diferenciación entre un asesoramiento judicial y otro jurídico, la necesidad de abordar la creación de un Órgano Centralizado de Prevención específico de la abogacía⁹, la amplitud del contenido típico del art. 301 CP que nos dirige hacia un concepto unitario de autor que hace de la participación prácticamente inexistente, la incoherencia del art. 302.2, párr. 2, recientemente introducido en nuestro código penal cuando es interpretado de manera conjunta con el art. 303 CP que, a su vez, excluye a los profesionales jurídicos de la consecuencia accesoria de inhabilitación especial o, por último,

⁶ *Vid.*: Secc. I, Cap. III.

⁷ *Vid.*: Secc. II, Cap. III.

⁸ *Vid.*: Secc. IV, Cap. III.

⁹ *Vid.*: Secc. I, Cap. IV.

el alcance del blanqueo imprudente y el debate acerca de si estamos en presencia de un delito común o especial ¹⁰.

Todos estos parámetros inciden de manera notable en la concreción de los supuestos respecto de los cuales puede valorarse la neutralidad de la intervención de los abogados. Y es que, aunque tradicionalmente este aspecto se ha reconducido al cobro de honorarios de procedencia delictiva, como veremos, este no es el único caso en el que la misma resulta de aplicación, sobre todo, tras el reconocimiento de un intenso fenómeno de profesionalización en la comisión de este delito derivado, entre otros aspectos de factores como la globalización y la expansión penal ¹¹.

¹⁰ *Vid:* Secc. II, Cap. IV.

¹¹ *Vid:* Secc. IV, Cap. IV.

PARTE GENERAL

CAPÍTULO I

TEORÍA DE LA INTERVENCIÓN DELICTIVA

SECCIÓN I

AUTORÍA

1. INTRODUCCIÓN

¿Qué es la autoría?, ¿quién puede ser considerado autor?, ¿cuáles son las posibles manifestaciones dogmáticas de esta institución?, ¿existen diferentes conceptos de autor?, ¿son concordantes los modelos dogmático y normativo de autor? Estas son solo algunas de las preguntas a las que trataré de dar respuesta a lo largo de las siguientes páginas.

Recogiendo las palabras de Kindhäuser es cierto que «en Derecho penal no solo es responsable aquel que comete el delito solo y de propia mano, sino también aquel que lo comete conjuntamente con otros. La comisión conjunta de un delito recibe la denominación de “intervención” y esta puede tener lugar, a su vez, de dos formas diferentes: en la forma de autoría y en la forma de participación»¹². Aceptando esta premisa y un entendimiento de la autoría como la principal forma de intervención delictiva, se hace oportuno comenzar por estudiar los diferentes modelos dogmáticos encargados de sentar los ele-

¹² KINDHÄUSER, U., «Infracción del deber y autoría—Una crítica a la teoría del dominio del hecho», Trad. por MAÑALICH, J. P., en *REJ*, N. 14, 2011, p. 14.

mentos y premisas básicas que posteriormente nos permitirán reconocer la participación, máxime si tenemos en cuenta que no en todos los modelos dogmáticos está presente y que en los que, sí existe, no siempre se manifiesta en los mismos términos. Por consiguiente, es posible afirmar que la autoría se identificará con la institución jurídica encargada de determinar lo típico, así como los criterios de imputación que han de presidir la atribución de responsabilidad penal, no solo a los autores, sino también a los partícipes¹³.

En esencia, aquí se abordarán tres modelos dogmáticos diferentes: Los sistemas unitarios (teorías negativas) que partirán de un reconocimiento de la autoría como única forma de intervención delictiva posible y que son enormemente criticados, sobre todo (aunque no solo), por la negación del principio de accesoriedad y su significativa base causal, que puede ser interpretada en términos absolutos o relativos.

En segundo lugar, el concepto restrictivo de autor que, en última instancia, quedará reconducido a un sistema diferenciador de autoría basado en el dominio del hecho como criterio clave de su construcción. Esta macroestructura de carácter abierto y moldeable y concretada en una serie de infraconceptos dotados de un contenido exacto y preciso, es, desde mi perspectiva, la que mejor se adapta y resuelve la atribución de responsabilidad penal en el seno de los delitos de dominio. Digo en los delitos de dominio, porque luego tendremos que añadir la infracción del deber como criterio complementario para los delitos especiales. Sea como fuere, es importante reseñar que este sistema es alabado y criticado a partes iguales, sin embargo, su naturaleza jurídica mixta, en la que están presentes aspectos objetivos y subjetivos, y la ubicación del autor como la figura principal del hecho típico llevan a un reconocimiento, a través del principio de accesoriedad, de la trascendencia de la participación, entendida esta como una forma de intervención delictiva secundaria o dependiente de la autoría.

En mi opinión, este es el modelo dogmático que mejor se adecúa a las exigencias de nuestro modelo de Derecho penal, debiendo así abogar por un concepto de autor lo más restrictivo posible. Restricción que dependerá y será directamente proporcional a la interpretación, también restrictiva, que debe hacerse del contenido de los tipos penales.

Por último, se hará mención al concepto extensivo de autor. Sobre el mismo existe una importante discrepancia doctrinal acerca de si debe ser entendi-

¹³ En este sentido, Sánchez Lázaro, tras declarar el carácter poliédrico de esta institución, entiende que la misma «consiste en la determinación e imputación autónoma del injusto conforme a momentos cualificados de responsabilidad» (SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., «¿Qué es la autoría?», en *RP*, N. 20, 2007, p. 177).

do como un modelo unitario o diferenciador. Aquí se aboga por su estudio independizado por cuanto el mismo se caracteriza por rasgos que están presentes en ambos sistemas. Así, tendrá una importante base causal que, como rasgo objetivo, lo vinculará a una concepción unitaria de la autoría, y a la vez, estará presente la teoría subjetiva de la participación que permitirá, con base en el *animus* de los intervinientes, diferenciar entre autoría y participación.

Sentado todo lo anterior, se abordará la correspondencia entre los diferentes modelos dogmáticos y el concepto legal de autor. Como se verá, nuestro Código Penal parte de la aceptación de un concepto restrictivo de autor en el que se diferencia entre autoría y participación, si bien esta correspondencia no será total, existiendo así una importante discrepancia derivada del contenido del art. 28 CP y el entendimiento, desde una perspectiva penológica, de cooperadores necesarios e inductores como autores del delito, lo cual supondrá una aparente nivelación de la responsabilidad penal propia de los modelos unitarios.

Así las cosas, se defenderá que el concepto de autor se desprende del contenido de los tipos penales al no estar formulados de manera impersonal o neutral. La principal consecuencia que de ello se deriva es tanto el reconocimiento de una insuficiencia incriminatoria, como la necesidad de que la participación se construya mediante la conjunción de las normas de la parte general y especial del Código Penal, no obstante, este último aspecto se abordará en una sección distinta.

Por este motivo, en las siguientes páginas no se hará alusión a un concepto general de autor válido para cualquier modalidad delictiva, sobre todo porque este, así como sus teorías fundamentadoras, necesitará ser matizado en función del tipo penal concreto ante el que nos encontremos. Buena muestra de ello es lo ocurrido en los delitos de fraude fiscal y blanqueo de capitales, por cuanto en cada ilícito se sigue una conceptualización de la autoría diversa.

2. SISTEMAS UNITARIOS DE AUTORÍA: TEORÍAS NEGATIVAS

Los sistemas unitarios de autoría se insertan dentro del ámbito de las teorías negativas de la responsabilidad penal que, con una impronta de eminente base causal, suponen la negación de la participación y por lo tanto del principio de accesoriedad, propugnando así el reconocimiento de la autoría como única forma posible de intervención delictiva.

No obstante, antes de profundizar en las implicaciones concretas de este modelo de autoría, es oportuno realizar una matización de carácter metodoló-

gico en lo referente al concepto extensivo de autor. La doctrina se encuentra dividida a este respecto, y mientras que un sector (el mayoritario) aboga por su encuadre dentro de las teorías negativas (concepto unitario), otro opta por encasillarlo en el seno de las teorías diferenciadoras (concepto restrictivo de autor)¹⁴. Pues bien, como se verá, aquí se defenderá una ubicación *a medio camino* entre ambas, procediendo a realizar un estudio independiente¹⁵. Ello se debe a su peculiar estructura, la cual toma como sustento la causalidad a la vez que posee parámetros de la teoría subjetiva de la participación, estableciendo así una distinción, al menos teórica¹⁶, entre la intervención a título de autoría y de participación.

2.1 Aspectos generales del concepto unitario de autor

Hablar del concepto unitario de autor supone referirnos, irremediablemente, a su estructuración causal a partir de la teoría de la equivalencia de las condiciones, lo cual nos sitúa en un plano donde no es posible abordar ninguna distinción entre los diferentes sujetos que intervienen en la comisión de un hecho delictivo¹⁷. Ello es consecuencia, sobre todo, de una opción de carácter político criminal, que parte de un entendimiento global y conjunto del hecho típico y donde todas las contribuciones, además de ser autónomas, se sitúan en

¹⁴ Vid. «3. Teorías positivas. Concepto restrictivo de autor», Secc. I, Cap. I.

¹⁵ Vid. «4. El concepto extensivo de autor: A medio camino entre las teorías unitarias (negativas) y diferenciadoras (positivas)», Secc. I, Cap. I.

¹⁶ En relación con el concepto extensivo de autor, Górriz Royo sostiene que aun cuando el mismo «pretende aplicarse en sistemas en los que la propia ley diferencia entre autor y cómplice» acaba «desembocando en una concepción en las que las diferencias entre autor y partícipe son, prácticamente inexistentes» (GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho Penal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2008, p. 231).

¹⁷ Ello, en palabras de Díaz y García de Conlledo, supondría decir que el concepto unitario «se caracteriza por una renuncia a la distinción entre autor y partícipe, y por la introducción de todas las formas de intervención en el delito bajo una única figura de autoría, aunque sea con la denominación general de participación, intervención, colaboración u otras acepciones similares no predominando claras distinciones entre las personas intervinientes en el hecho delictivo» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, Barcelona: PPU, 1991, pp. 47-48).

En esta misma línea también se pronuncian López Peregrín y Helfer. La primera autora señala como rasgo básico de este sistema la ausencia de discriminación entre los intervinientes principales y accesorios, toda vez que se considera directamente típica cualquier conducta de intervención delictiva (LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 1997, p. 47).

Por su parte, Helfer, desde Italia, defiende que el modelo unitario de autoría que es el precisamente vigente en este ordenamiento jurídico se construye sobre una carencia de distinción entre autores y partícipes en el ámbito del *concorso di persone nel reato*, con lo cual cada interviniente que con su conducta ha realizado una aportación delictiva es igualmente responsable (HELPER, M., *Il concorso di più persone nel reato. Problemi aperti del sistema unitario italiano*, Torino: G. Giappichelli Editore, 2013, p. 8).

Respecto a la construcción de la intervención delictiva en Italia, *vid.* Secc. II, Cap. I.

un mismo plano de igualdad valorativa¹⁸. Por ello, según Peñaranda Ramos, el hecho de que este concepto se asiente sobre la mencionada teoría de la equivalencia de las condiciones y entienda que el autor es el mero causante de un resultado lesivo, no es más que un reflejo o reminiscencia del pensamiento naturalista ya superado en Derecho penal¹⁹.

Como se podrá comprobar, una de las principales y más criticadas consecuencias de este modelo de responsabilidad penal consiste en la negación del principio de accesoriadad de la participación²⁰, si bien no es la única, ya que su sencillez la dirige hacia un modelo de «Derecho penal de la voluntad» que aboga por un incremento del punitivismo aparejado a la quiebra de principios como, por ejemplo, el de taxatividad²¹.

A pesar de la rotundidad de estas críticas, no podemos proclamar *prima facie* una incompatibilidad manifiesta entre el concepto unitario de autor y ordenamientos jurídicos propios de un Estado de Derecho. Sin perjuicio de la necesidad de contextualizar y matizar dicha afirmación, es importante señalar que esta vendría a ser la situación vigente en Italia²², donde el concepto unitario de autor constituye la base general sobre la que se estructura su modelo de

¹⁸ En este sentido se manifiestan expresamente autores como Mir Puig o Hernández Plasencia. El primero, de una manera muy sintética, sostiene que este modelo «responde a una opción política criminal que parte de la contemplación del delito como una obra común de todos quienes contribuyen en él» (MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General*, 10.ª Ed., Barcelona: Editorial Reppertor, 2016, p. 379).

Por su parte, Hernández Plasencia defiende que «todas las aportaciones causales de los partícipes que individualmente constituyen la esencia de la autoría fundamentan globalmente el hecho típico, sin que entre la intervención de uno de ellos y las del resto exista relación de dependencia [...]» (HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, Granada: Comares, 1996, p. 5).

Como se verá, precisamente la ubicación de la autoría y la participación en diferentes planos valorativos con la consecuente atribución de distintas responsabilidades penales es un rasgo definitorio del modelo restrictivo de autor. A este respecto, *vid.* «3. Teorías positivas. Concepto restrictivo de autor», Secc. I, Cap. I.

¹⁹ En este punto Peñaranda Ramos hace alusión a autores alemanes como Gallas (PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriadad*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2015, p. 353).

²⁰ La negación de este vínculo, según Jakobs, implica que «todo aquel que toma parte ha de considerarse autor de un hecho antijurídico y culpable, sin tener en cuenta las cualidades delictivas de la contribución de los demás que toman parte (dolosa, imprudente, inevitable, culpable, inculpable) y sin más vínculo causal con el estado de desarrollo de las aportaciones de los otros (preparación, tentativa, consumación)» (JAKOBS, G., *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos y teoría de la imputación*, Trad. por CUELLO CONTRERAS, J., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., Madrid: Marcial Pons, 1995, p. 719).

En lo referente a las exigencias propias del principio de accesoriadad como criterio rector de la participación criminal, *vid.* «3.4 La accesoriadad como criterio rector», Secc. III, Cap. I.

²¹ Respecto a las críticas del modelo unitario, *vid.* «2.4 Críticas», Secc. I, Cap. I.

²² Es importante destacar que ello no siempre fue así en Italia. Antes de la entrada en vigor, en 1930, del *Codice Rocco*, nombre por el que comúnmente se conoce al Código Penal vigente, el *Codice Zanardelli* (1889) establecía las bases de un modelo diferenciado, abogando por la distinción entre autor y partícipe. Respecto a este cambio, Helfer afirma que ha supuesto «una inversión real de la forma de regular la concurrencia de las personas en el delito, no solo por las diferentes consecuencias derivadas de soluciones legales opuestas, sino, sobre todo, por el radicalismo con el que el legislador de 1930 realizó el cambio,

atribución de la responsabilidad penal, a través del denominado *concorso di persone nel reato*, y es que más allá de la preponderancia de la base causal sobre la que se estructura, existe una pluralidad de criterios que permiten modular la responsabilidad penal que corresponde a los intervinientes, con lo cual, a pesar de una nivelación inicial de sus responsabilidades, son posteriormente individualizadas ateniendo a la relevancia de su contribución²³.

Con todo, es preciso remarcar que en el seno del concepto unitario de autor es posible diferenciar dos vertientes: la unitaria formal y la unitaria funcional o material. El criterio clave para dotar de contenido a cada una de estas modalidades reside en la interpretación de la base causal. Si se opta por una visión en términos absolutos y más propia de los posicionamientos clásicos, estaremos ante un concepto unitario formal. En cambio, si se parte de una interpretación bajo parámetros relativos y dotados de una mayor concreción gracias a un desarrollado entendimiento causal, estaremos ante un modelo unitario funcional. O lo que es lo mismo, pero en palabras de Díaz y García de Conlledo «el primero sería la versión más clásica y defendería que todo participante en un hecho es autor del mismo y, en esa definición, no se describían distintas formas en que pudiera realizarse la autoría. Por su parte, el “concepto unitario funcional” en el que partiendo de la igualdad como autores todos los intervinientes se pueden definir distintas figuras de autoría»²⁴.

2.2 Concepto unitario formal

Según esta teoría «no hay formas accesorias de participación al ser todas las contribuciones al hecho plenamente autónomas y por ello situadas en un mismo plano de igualdad valorativa, por lo que es lógico también que el marco penal sea el mismo para todos los intervinientes-autores del delito»²⁵, sostiene Hernández Plasencia. Se parte, entonces, de una *causalidad absoluta* o igualdad causal de todos los intervinientes, y es que todos aquellos que, de alguna manera, tomen parte en la ejecución de un plan delictivo aportan condiciones o causas con la capacidad suficiente de producir el hecho lesivo en cuestión, siendo así merecedores de la misma consecuencia jurídica y renunciándose a

tratando igual a todo lo que antes parecía ser diferente» (vid. HELFER, M., *Il concorso di più persone nel reato...*, *op. cit.*, p. 1).

²³ Vid. Secc. II, Cap. I.

²⁴ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 65.

²⁵ HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 5.

valorar la relevancia de cada una de las contribuciones individualmente consideradas.

Esta causalidad absoluta equivale a una aplicación directa de la teoría de la equivalencia de las condiciones²⁶ que, siguiendo a Roxin, «trabaja en la mayoría de los casos con la fórmula de que debe considerarse causa toda condición de un resultado que no puede ser suprimida mentalmente sin que desaparezca el resultado concreto: es decir, que es válida como causa toda *condictio sine qua non*, o sea, toda condición sin la cual no se habría producido el resultado»²⁷. Esta teoría ha sido declarada por la doctrina, sin lugar a dudas, como insuficiente a efectos de determinar de una manera efectiva y acertada la responsabilidad penal de quienes intervienen en el hecho típico. Ello es suscrito por autores como Bartoli, para quien es fácil caer en la cuenta de que esta fórmula, en sí misma, no puede funcionar debido a que el procedimiento de verificación consistente en la eliminación mental de la acción que produce el resultado es, en realidad, la simple y directa enunciación del propio resultado al que se debe llegar a través del procedimiento en cuestión. Es decir, aunque se elimine la acción para verificar su efectividad, antes de realizar la misma se sabe si el evento habría ocurrido igual sin ella, o no. Así, para este autor, la atención no debe centrarse en el procedimiento de eliminación penal, sino en el criterio explicativo en virtud del cual ya sabemos que el factor (que luego será eliminado mentalmente) es una condición o no²⁸.

Respecto al criterio explicativo, Stella es de la opinión de que solo puede ser ofrecido por las leyes científicas²⁹, en tanto en cuanto son las únicas que

²⁶ Sucintamente es preciso destacar que la teoría de la equivalencia de condiciones o teoría de la condición fue formulada en el marco de los planteamientos positivistas de Stuart Mill de finales del siglo XIX y se exportó al ámbito jurídico por Glaser y Von Buri. Esta teoría, fiel a una explicación naturalística del hecho jurídico, mantiene que un resultado es consecuencia de la concurrencia de muchos factores, es decir, todos los factores que concurren en la producción de un resultado son equivalentes en cuanto a su capacidad de producirlo, con independencia de su mayor o menor proximidad o importancia. De manera muy gráfica, se podría decir que esta tesis es formulada en los siguientes términos: *el que es causa de la causa, es causa del mal causado*. La selección de solo uno de ellos como el único que se erige como causa se obtiene mediante una decisión empírica construida sobre la fórmula de la *condictio sine qua non*, según la cual es causa aquel factor que mentalmente suprimido determina la supresión del resultado (MATELLANES RODRÍGUEZ, N., «Lección 5. La imputación objetiva del resultado», en DEMETRIO CRESPO, E. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal. Tomo II. Teoría del delito*, Madrid: Iustel, 2015, pp. 101-102).

²⁷ ROXIN, C., *Derecho penal. Parte General. Tomo I. Fundamentos. La estructura de la Teoría del Delito*, 2.^a Ed, Trad. por LUZÓN PEÑA, D. M., DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., & DE VICENTE REMESAL, J., Madrid: Civitas, 2008, p. 347.

²⁸ BARTOLI, R., *Il problema della causalità penale. Dai modelli unitari al modello differenziato*, Torino: Giappichelli Editore, 2010, pp. 12-13.

²⁹ Según Bianchi, se suele afirmar que para el Derecho penal es causa aquella conducta que condiciona de modo necesario la verificación del evento desde un punto de vista naturalístico, contemplando así a la ley como una norma de incriminación de carácter científico que determina la causa, que, sin ella, el

pueden explicar por qué el factor eliminado es un factor condicionante³⁰, siendo relevante reseñar que para la doctrina italiana tales factores pueden ser de dos tipos: 1) *Causales hipotéticos*: son aquellos que no han ocurrido antes del completo agotamiento del efecto manteniéndose así en la etapa de mera hipótesis; 2) *Causales reales*: se corresponden con aquellos factores que se han invertido antes de que el evento del proceso causal en el que se materializan se concrete³¹.

2.3 Concepto unitario funcional

Podría decirse que la formulación del concepto unitario funcional ostenta un carácter más elaborado si es comparada con el unitario formal. Partiendo de la *causalidad relativa* se argumenta una diferenciación valorativa entre las causas que intervienen, o pueden intervenir, en la materialización de un resultado jurídico-penalmente relevante. Así, a diferente valor causal, distinto grado de responsabilidad, con lo cual se abre la posibilidad de tratar de manera dispar, pero en el seno de la misma horquilla penal, a los diversos intervinientes³² atendiendo a la trascendencia de su contribución.

Ello se debería a que este concepto, según Hernández Plasencia, «no hace depender la tipicidad del comportamiento exclusivamente de la causalidad, ya que toda aportación causal debe subsumirse en los tipos penales correspondientes a través de alguna de las categorías de autoría reconocidas en el plano dogmático. Es decir, este concepto estaría operando con la categoría de la causalidad como mero presupuesto, pero no como el fundamento de los juicios de tipicidad, y por tanto, de autoría, ya que su verdadero fundamento se encontraría en los principios de necesidad y merecimiento de la pena, que permiten justificar y considerar autores a todos los que intervienen en el delito», puesto que según manifiesta Kienapfel, «todo interviniente responde exclusivamente por su propio injusto y su propia culpabilidad, rechazando así el principio de accesoriad»³³.

evento no se habría verificado (BIANCHI, M., *Concorso di persone e reati accessori*, Torino: Giappichelli Editore, 2013, p. 76).

³⁰ STELLA, F., *Leggi scientifiche e spiegazione causale nel diritto penale*, Milano: Giuffrè, 2000, p. 88.

³¹ BIANCHI, M., *Concorso di persone e reati accessori*, op. cit., p. 78.

³² DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 72.

³³ HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., pp. 8 y 10.

Esta misma idea también es recogida por Sánchez Lázaro, quien enunciando a Kienapfel sostiene: «esta formulación unitaria, al distinguir varias clases de autoría, permitiría la máxima individualización de

Atendiendo a lo anterior, es factible afirmar que la principal diferencia existente entre el concepto unitario-material y el unitario-formal pasa por reconocer que, mientras que en el primero no se pueden establecer distintas clases de autoría, en el segundo ello si es posible, aun cuando ambos guarden en común la inadmisibilidad de la participación y el rechazo al principio de accesoriidad.

En este sentido, Díaz y García de Conlledo sostiene que, en este ámbito, el hecho de que se considere a todos los intervinientes autores no es consecuencia de la imposibilidad de distinguir entre ellos, sino que ello se debe a que no es oportuno abordar la misma hasta un momento posterior, esto es, hasta la determinación de la pena por cuanto ello puede aportar un incremento de la flexibilidad³⁴, así, es la descripción de los tipos penales junto con la horquilla penológica concreta los que fijan la necesidad de graduar la responsabilidad penal en función de las características objetivas y subjetivas concurrentes en los comportamientos de cada sujeto³⁵.

Sentado lo anterior, discrepo con Sánchez Lázaro cuando afirma que, dadas las carencias de esta teoría, la misma es inasumible³⁶. Es cierto que, en general, el modelo unitario, y en particular el concepto unitario funcional, adolecen de deficiencias que podrían llevarnos a dudar sobre su utilidad para concretar la responsabilidad penal, sobre todo cuando estos sistemas se ponen en relación con otros modelos, si se quiere, más garantistas, como podría ser el concepto restrictivo de autor. Pero no es menos cierto que este sistema se encuentra vigente en uno de los principales países de nuestro entorno. Lógicamente, la proximidad de esta teoría no es un argumento que la convierta en válida, ni tampoco en el mejor instrumento. Pero, como veremos, el modelo unitario se muestra útil y efectivo, casi tanto o más que el nuestro, para resolver complejas situaciones como, por ejemplo, la atribución de la responsabili-

las consecuencias jurídicas y que cada interviniente respondiera de su propio injusto y culpabilidad, sin provocar la disolución de los tipos a la que conduce la concepción unitaria formal». Y es que sucede que este autor, según Sánchez Lázaro, «propone diferentes clases de autor según la forma de intervención en el delito» (SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, Granada: Comares, 2004, p. 10).

³⁴ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., pp. 72-73.

La doctrina italiana se pronuncia en términos similares pues, como veremos, aun cuando inicialmente sigue un modelo de autoría unitaria con una aparente equiparación en el plano sancionatorio de todos los intervinientes, es después, en sede de individualización judicial de la pena, donde se abordará una graduación de su responsabilidad conforme a las diversas intervenciones de los sujetos concurrentes en la materialización del hecho delictivo. En este sentido, ROMANO, M., & GRASSO, G., *Commentario sistematico del codice penale. II. Art. 85-149*, 3.^a Ed. Rinnovata e ampliata, Milano: Giuffrè Editore, 2005, p. 138.

Vid. «3. Il concorso di persone nel reato», Secc. II, Cap. I.

³⁵ HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 10.

³⁶ SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, op. cit., p. 12.

dad penal a los profesionales tributarios que intervienen en un delito contra la Hacienda Pública³⁷, por cuanto es capaz de individualizar, vía arts. 110 y ss. CPI, la responsabilidad penal de cada uno de los intervinientes en el delito, atendiendo, aunque no solo, a la relevancia de su aporte causal.

2.4 Críticas

2.4.1 NEGACIÓN DE LA ACCESORIEDAD

Como ya se ha adelantado *ut supra*, la principal consecuencia derivada de la adopción de un sistema unitario de autoría es la negación del principio de accesoriidad, hasta el punto de afirmar que el resto de las críticas efectuadas a este modelo de responsabilidad derivan del citado reproche.

En este sentido, es particularmente interesante la posición de Díaz y García de Conlledo, para quien en estos supuestos no se estaría negando la accesoriidad en su conjunto, pues según él, la accesoriidad cuantitativa³⁸ entendida en el sentido fáctico o real derivado de la causalidad³⁹ sí que estaría presente. En criterio de este autor, lo determinante de cara a fijar un sistema accesorio o unitario de responsabilidad es la visión que se tenga acerca de la codelincuencia, así, «si se parte de la idea de que los hechos delictivos son obra de una (o varias personas) en las que otros pueden colaborar, que otros pueden fomentar en distinto grado, es decir, obra de un “maestro” apoyado por distintos ayudantes, entonces el sistema asociativo delictivo aparece como un sistema de planeta y satélites, de figura central (autor)⁴⁰ y figuras marginales (partícipes): en este caso parece más fácil llegar a la idea de la accesoriidad. Si, por el contrario, se piensa que el hecho delictivo es siempre obra de cuantos

³⁷ Vid. «4.2 El *consulente fiscale* como *extraneus* en el delito fiscal: La aplicación del art. 110 CPI», Secc. III, Cap. III.

³⁸ La accesoriidad cuantitativa marca el momento temporal a partir del cual la acción del partícipe resulta relevante a efectos penales, es decir, requiere que el autor haya dado, como mínimo, comienzo a su injusto típico. En mayor profundidad: «3.4.2 Accesoriidad cuantitativa: Análisis de la dependencia de la conducta del partícipe respecto del autor», Secc. III, Cap. I.

³⁹ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 118.

⁴⁰ El entendimiento del autor como figura central del hecho típico es una construcción propia del concepto restrictivo de autor, más concretamente, se alza como un elemento esencial y determinante en la elaboración de la teoría del dominio del hecho realizada por Roxin. Sin embargo, como pondré de manifiesto más adelante, en mi opinión, el entendimiento del autor como figura central del hecho se deriva de la apreciación de un modelo de responsabilidad penal en donde exista la posibilidad de distinguir entre autores y partícipes, esto es, de los conceptos restrictivo y extensivo de autor, ya que supone la comprensión del autor como concepto primario, y del partícipe como concepto derivado o secundario (Vid. «3.4.3 Críticas», Secc. I, Cap. I).

intervienen en él, que los actos de unos repercuten en los de otros, pero que el conjunto se comprende como obra de otros nos alejamos de la idea de la accesoriedad cualitativa»⁴¹.

No obstante, en mi opinión, la afirmación de Díaz y García de Conlledo no es compartible, por cuanto considero que en estos modelos de responsabilidad penal se produce un rechazo íntegro al principio de accesoriedad, incluyéndose así tanto la cuantitativa como la cualitativa, lo cual se debería a varios motivos: en primer lugar, que los sistemas de responsabilidad penal unitaria (o al menos el italiano) construyen la intervención pluripersonal en el hecho delictivo sobre la base de una igualdad valorativa entre todos ellos, ergo, todos son igualmente considerados autores del hecho delictivo, si bien es cierto que, parcialmente se ha buscado en la teoría de la accesoriedad la fundamentación del modelo italiano, afirmándose así que artículos como el 114 o el 119 CPI son un ejemplo, al menos parcial, de la vigencia de este principio⁴².

Y, en segundo lugar, lógicamente existe una relación de interdependencia entre todas las acciones llevadas a término de manera individual, por cuanto están encaminadas a materializar el fin delictivo, aunque podemos estar en presencia de comportamientos de distinta gravedad. Ello vendría a significar la ausencia de accesoriedad cuantitativa, ya que no se requiere que, por ejemplo, uno de estos intervinientes comience su intervención criminal (tentativa), o la realice completamente (injusto), para que otro pueda ser sancionado por la suya, sino que, desde el preciso momento en que todos ellos realizan aportaciones causales encaminadas a la consecución del fin, serán considerados autores, pero entre sus acciones no existe más relación que la derivada de su voluntad delictiva.

Ligada a la idea de la accesoriedad, podemos hablar de la necesaria interpretación restrictiva de los tipos penales acorde con el principio de legalidad. Es común ver, y más en los tiempos expansionistas en los que nos encontramos, cómo el legislador decide ampliar el marco de la tipicidad de determinados tipos penales y, en consecuencia, se genera un aumento del círculo de la autoría y la participación⁴³, lo cual nos puede conducir hacia situaciones difícilmente sostenibles, en las que cualquier intervención dotada de unos mínimos tintes de lesión al bien jurídico protegido nos conduzca a afirmar la res-

⁴¹ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 121.

Se debe tener en cuenta que la accesoriedad cualitativa se refiere a los elementos propios de la estructura del delito que deben concurrir en el hecho del autor para que sea punible la intervención del partícipe, distinguiéndose tres grados posibles (máxima, mínima y limitada). Vid. «3.4.3 Accesoriedad cualitativa», Secc. I. Cap. I.

⁴² Vid. «2.2 Teoría II. *Teorici dell'accessorietà*», Secc. II, Cap. I.

⁴³ Tal es el caso del blanqueo de capitales, vid. «2. La profesionalización del blanqueo de capitales: Influencia de la globalización y la consecuente expansión del Derecho penal», Secc. I, Cap. IV.

ponsabilidad penal de quien la realiza. Por el contrario, una interpretación estricta de los tipos penales aunada, a ser posible, a un concepto de autoría lo más restringido posible, limitaría la responsabilidad penal no solo a título de autoría, sino también de participación, debido al carácter accesorio de la segunda sobre la primera. De ahí, precisamente, la importancia de optar por modelos de responsabilidad penal en los que este principio se encuentre vigente⁴⁴.

De ello se puede extraer una conclusión clara que será concretada conforme se vaya desarrollando esta tesis doctoral: la tipicidad y la autoría son dos factores directamente proporcionales.

2.4.2 CAUSALIDAD

El contenido de esta crítica se vincula a las diferentes manifestaciones que puede revestir la causalidad dentro de cada una de las tipologías delictivas, lo que supone reconocer que su influencia ni afectará por igual, ni podrá determinarse en los mismos términos cuando estemos en presencia, por ejemplo, de un delito de resultado y de uno de mera actividad.

Hernández Plasencia, Peñaranda Ramos, Jescheck, López Barja de Quiroga o Berruezo⁴⁵ coinciden en señalar que esta concepción de autor no es suficiente para captar el desvalor de acción, por un lado, en delitos de resultado con modalidades de acción tipificadas, y por otro en delitos especiales o ilícitos de propia mano que exigen la presencia de determinados requisitos objetivos y subjetivos en la persona del autor. Esto se derivaría de la capacidad de afectación de la causalidad sobre el desvalor de la intención, que en el seno del desvalor de acción como elemento integrante de la composición del injusto penal, quedaría desdibujado, en tanto en cuanto lo relevante es la mera producción del resultado tipificado. Es por ello por lo que, en los modelos de autoría causal, el injusto se compondría únicamente por el desvalor de resultado, quedando así desplazado el desvalor de acción.

⁴⁴ De la misma opinión es Díaz y García de Conlledo cuando entiende que este principio de accesoriidad conlleva «una restricción y mejor perfilamiento de la tipicidad frente al concepto unitario, lo que es una ventaja fundamental del sistema diferenciador y lo que le confiere una mayor conexión con el mandato de concreción o determinación del tipo» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 131).

⁴⁵ Vid. en este sentido: JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general*, Trad. por MIR PUIG, S., & MUÑOZ CONDE, F., Barcelona: Bosch, 1981, p. 890; LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, J., *Autoría y participación*, Madrid: Akal, 1996, p. 20; HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 7; BERRUEZO, R., *Autoría y participación desde una visión normativa*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2012, p. 9; PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriidad*, op. cit., p. 353.

Con todo, a mi parecer, ello es matizable. En los modelos unitarios, ya sean formales o funcionales, es cierto que existe una afectación al desvalor de la intención derivada de su capacidad para hacer pivotar la atribución de responsabilidad penal sobre la causalidad. Ahora bien, ello no es óbice para que aquellas legislaciones que decidan seguir en cualquiera de sus manifestaciones un modelo unitario, incluyan o establezcan, como es lógico y acorde con el modelo de teoría del delito comúnmente seguido en sistemas de tradición germana, reglas de modulación en la concreción de la responsabilidad penal en función de la intención dolosa o imprudente del sujeto que materialice el comportamiento criminal. Dicho de otra forma, este modelo de autoría no tiene por qué empañar la tipicidad subjetiva del hecho, que sigue siendo igual de relevante.

Aunque es cierto que, inicialmente, los modelos más clásicos de autoría unitaria, dado su entendimiento de la causalidad en términos absolutos, no tenían en consideración la vertiente subjetiva de la responsabilidad, en la actualidad, desde mi perspectiva, no es incompatible defender y aunar ambos aspectos. Un ejemplo claro lo encontramos en Italia, donde precisamente uno de los elementos esenciales para la aplicación del art. 110 CPI es, junto con la causalidad, la conciencia y voluntad de cooperar de manera conjunta en la comisión del delito.

Adicionalmente, especiales problemas plantea la causalidad y la atribución de responsabilidad penal en los delitos de propia mano, debiéndose reconocer en este punto la existencia de dos opciones⁴⁶: 1) Que la conducta del tercero no cualificado dependiera de la punición de la conducta del autor; 2) Que a los intervinientes *extraneus* se les considere autores. En lo personal, ninguna de las dos opciones me convence. Respecto a la primera, es importante destacar que Peñaranda Ramos recoge el pensamiento de parte de la doctrina en los siguientes términos: «el castigo de los intervinientes que no ejecutan el delito de propia mano o en quienes no concurren esos otros requisitos personales es materialmente incompatible con *este pensamiento*; si para obtener la punición del interviniente no cualificado, que se entiende en general como político-criminalmente indicada, se califica también de autoría su actuación, dicha calificación no podría ocultar que se trata en realidad de una forma accesoria de participación en el delito»⁴⁷. Si bien este planteamiento vendría a reconocer, en mi opinión, el principio de accesoriedad en el modelo unitario, lo que sin duda es incompatible con sus propios postulados básicos y configuradores.

⁴⁶ En relación con el régimen de responsabilidad del *extraneus* en los delitos especiales *vid.* «4. Autoría y participación en los delitos especiales: un análisis de la responsabilidad penal del *extraneus* según el Código Penal», Secc. IV, Cap. I.

⁴⁷ PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, *op. cit.*, p. 354.

Respecto a la segunda posibilidad, Berruezo sostiene que en caso de «aplicarse esta teoría, deberíamos decir que cualquier colaboración del partícipe lo convierte en autor»⁴⁸, a lo que Jescheck añade que en estos casos se tendría que considerar autores a intervinientes extraños por la pura causalidad de su cooperación⁴⁹. Pero, en este caso, y en virtud de la propia configuración de los tipos penales, se estaría reconociendo la cualidad de autores a quienes carecen de los requisitos necesarios para ser considerados como tales, aspecto que podría derivarnos a una quiebra del principio de legalidad.

Ninguna de las dos opciones ofrecidas por los modelos unitarios para afrontar los delitos especiales es totalmente acertada. En línea de principio, puede reconocerse que la norma general será acudir a las reglas comunes de atribución de la responsabilidad penal que regirán para todo tipo de modalidades delictivas. Así las cosas, como más adelante se comprobará, aun cuando en Italia existe un artículo específico (art. 117 CPI) destinado a regular la atribución de responsabilidad en estos ilícitos, en los casos de intervención colectiva (*intraneus-extraneus*)⁵⁰ lo habitual será la aplicación del art. 110 CPI⁵¹.

2.4.3 PELIGROSIDAD Y DERECHO PENAL DE AUTOR

Junto a la crítica causalista y al debate acerca del desvalor de la conducta, se analiza si este concepto tiene la capacidad suficiente para afectar a la valoración de la peligrosidad de la acción, lo que vendría a encaminarnos hacia un modelo de Derecho penal de autor como consecuencia de la nivelación de las figuras de intervención delictiva⁵².

Especialmente ilustrativo en este punto es Peñaranda Ramos, quien entiende que la ausencia de herramientas para graduar la pena con base en la intervención realizada, implicaría la concreción del castigo conforme a parámetros puramente subjetivos y preventivo-especiales. Por ello y para evitar esta situación,

⁴⁸ BERRUEZO, R., *Autoría y participación desde una visión normativa*, op. cit., p. 9.

⁴⁹ JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general*, op. cit., p. 890.

⁵⁰ Vid. «5. La situación en Italia-. Un modelo unitario y el delito especial», Secc. IV, Cap. I.

⁵¹ Vid. «4.2 El *consulente fiscale* como *extraneus* en el delito fiscal. La aplicación del art. 110 CPI», Secc. III, Cap. III.

⁵² Aunque me refiero a nivelación de la intervención delictiva en términos generales. Es importante destacar que aquellos ordenamientos jurídicos que han decidido seguir la senda de un modelo unitario de responsabilidad penal, como por ejemplo el italiano, poseen mecanismos (identificados, entre otras cuestiones, con la aplicación de circunstancias agravantes y atenuantes) que, aplicados en sede de individualización judicial de la pena, modulan las consecuencias jurídicas derivadas del delito en función del valor real del aporte causal de cada interviniente al hecho delictivo.

con la que nos aproximaríamos a un Derecho penal de autor⁵³, «sería necesario recuperar las distinciones características del sistema de la participación en el momento judicial de la medición de la pena, con lo que se acabaría renunciando una vez más a los planteamientos básicos de la concepción unitaria»⁵⁴.

Sin embargo, no coincido plenamente con esta afirmación. Entiendo que la existencia de mecanismos de determinación de grado de responsabilidad en sede de individualización judicial de la pena no es incompatible con el seguimiento de un modelo unitario de autoría, en cualquiera de sus dos vertientes, pero más concretamente en su dimensión unitaria funcional⁵⁵, tal y como sucede en Italia donde no se requeriría, como sostiene Peñaranda Ramos, la recuperación de las distinciones propias del sistema de participación.

El modelo italiano parte de considerar que todos los intervinientes son autores (*concorrenti*). Posteriormente, en sede de individualización judicial, aplican cláusulas capaces de graduar el nivel de responsabilidad penal, pero siempre a título de autoría. Coincido con Díaz y García de Conlledo cuando defiende, como se ha comentado *ut supra*, la posibilidad de que en los modelos unitario-funcionales todos los intervinientes sean autores, no porque no se pueda diferenciar entre los múltiples títulos de imputación de la responsabilidad para ellos, sino porque es mejor realizar tal distinción en sede de individualización judicial de la pena⁵⁶, aun cuando ello sea criticable⁵⁷. Pero, es

⁵³ El «Derecho penal de autor» encuentra su punto de partida y referente histórico más importante en el régimen nazi, y se caracteriza fundamentalmente, porque su «injusto depende no tanto del hecho cometido como de las características del autor», es por ello por lo que este Derecho penal no necesita «en puridad de una definición de delito (del hecho), sino del autor y responde a una orientación exacerbada de la prevención especial como teoría de la pena: aquella que puede denominarse prevención especial negativa o de inocuidación», de esta forma, el Derecho penal de autor «niega el punto de partida básico de que el ordenamiento solo debe penar el daño social producido» (CANCIO MELIÁ, M., «Capítulo III. Principios del Derecho penal (II)», en LASCURAÍN SÁNCHEZ, J. A. (Coord.), *Manual de Introducción al Derecho penal*, Madrid: Agencia Estatal Oficial del Estado, 2019, p. 72).

Acerca de la evolución y el alcance del contenido del denominado Derecho penal de autor *vid.*: GÓMEZ MARTÍN, V., *Derecho penal de autor*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2007.

Irremediablemente esta concepción del Derecho penal nos sitúa en los postulados propios del Derecho penal del enemigo, entendiéndolo por tal, al menos en palabras de Demetrio Crespo «aquel que pretende despojar de la categoría de ciudadanos a determinados sujetos, que deben de ser tratados como meras “fuentes de peligro” a los que hay que neutralizar a cualquier precio» (DEMETRIO CRESPO, E., *El Derecho penal del Estado de Derecho entre el espíritu de nuestro tiempo y la constitución*, Madrid: Reus, 2020, p. 68).

⁵⁴ PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriidad*, *op. cit.*, p. 355.

⁵⁵ Es importante mencionar que, en mi opinión, el modelo seguido en Italia responde a los parámetros de un concepto unitario funcional de autor, alejándome así del criterio seguido por parte de la doctrina española, entre ellos, Peñaranda Ramos, Vives Antón o Górriz Royo, que entienden que se trata de un concepto unitario formal. A este respecto *vid.* «4. ¿Cuál es el modelo de autoría seguido en Italia?», Secc. II, Cap. I.

⁵⁶ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, *op. cit.*, pp. 72-73.

⁵⁷ *Vid.* «3.1.2 Críticas al art. 110 CPI», Secc. II, Cap. I.

más, como se verá en otro momento⁵⁸, desde una perspectiva penológica y aun cuando parten de modelos dogmáticos antagónicos, la individualización de la pena realizada por el ordenamiento italiano no dista en exceso de la que nosotros realizamos. En esencia, de lo que se trata es de aplicar, por un lado, las circunstancias modificativas de la responsabilidad penal y, por otro, la valoración del grado de ejecución del hecho típico, cosa que sucede en ambos países.

Precisamente, respecto a la crítica de la peligrosidad, considero bastante ilustrativa la situación italiana. Como resultado del especial contexto político-social que caracterizó la entrada en vigor de su Código Penal, donde fue necesario responder a las exigencias del modelo autoritario-represivo que caracterizaba el momento⁵⁹, el legislador decidió no realizar una diversificación de los títulos de autoría y participación, determinándose entonces la responsabilidad penal sobre la base de la consideración individual de la *peligrosidad social* de los intervinientes, de ahí también parte la razón de ser de esta crítica.

A mi parecer, peligrosidad y determinación de la responsabilidad penal, en principio, debieran ser parámetros alejados. Díaz y García de Conlledo sostiene, con gran acierto, que la peligrosidad no «tendrá que ver con la consideración del sujeto como autor, inductor o cómplice, ya que habrá “cómplices” más peligrosos que ciertos “autores”»⁶⁰, no estando así justificado vincular el título de imputación del sujeto a la peligrosidad de su conducta, debiéndose así determinar la autoría y la participación mediante un análisis conjunto de criterios objetivos y subjetivos⁶¹.

2.4.4 AFECTACIÓN A LOS PRINCIPIOS GARANTISTAS PROPIOS DEL DERECHO PENAL DEL ESTADO DE DERECHO

Más arriba se hacía alusión al Derecho penal del enemigo, manifestación que, por cierto, no puede ser más expresiva de aquello a lo que no debemos aspirar en el caso de desear un Derecho penal garantista propio del Estado social y democrático de Derecho (art. 1.1 CE). En este punto la crítica se centra en aspectos más concretos, a saber: la entrada de todos los intervinientes, sin perjuicio de posteriores modulaciones, en *el mismo saco* de la autoría,

⁵⁸ Vid. «5. Comparativa con el sistema español», Secc. II, Cap. I.

⁵⁹ RINALDINI, F., «Arts. 110-112», en DOLCINI, E., & GATTA, G. L., (Dirs.), *Codice penale commentato*, Tomo I. Artt. 1-313, IV Edición, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer Italia, 2015, p. 1723.

⁶⁰ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 77.

⁶¹ Ello se encuentra estrechamente vinculado al modelo de imputación objetiva que aquí se defenderá y, por ende, a la solución dogmática ofrecida para los comportamientos neutrales. Vid. «4. Las consecuencias del juicio de neutralidad: Los negocios estándar», Secc. III, Cap. II.

puede implicar una disolución de las fronteras entre lo penalmente relevante y lo atípico, al declarar que cualquier provocación causal de un resultado o actividad tipificado en la parte especial supone responsabilidad penal⁶².

Si aceptamos, a pesar de sus diferentes connotaciones, siguiendo a Demetrio Crespo, que «un sistema de Derecho garantista es aquel que no se limita a proclamar derechos, sino que establece los mecanismos necesarios para protegerlos a partir de la exigencia de una Constitución fuerte, vinculante incluso para el legislador, que se ve limitado también por los principios que en ella contiene»⁶³, deberíamos procurar un Derecho penal que en sede de determinación de la responsabilidad penal dispusiera de las herramientas necesarias para su concreción y que respetara, al menos, los principios de legalidad y proporcionalidad en la búsqueda de un menor punitivismo y arbitrio judicial. Es cierto que, aparentemente, el principio de legalidad, al menos en una visión estricta del mismo, no se vería afectado por cuanto el mismo no se contradice al aceptar una interpretación amplia de los tipos penales y tendente a entender a todos los intervinientes como autores, máxime si atendemos a la circunstancia de que dicha interpretación, en numerosas ocasiones, se ve fundamentada o derivada por la propia amplitud típica de los preceptos penales⁶⁴. Sin embargo, las dudas comienzan a aflorar respecto al punitivismo, el arbitrio judicial y el principio de proporcionalidad.

1. *Punitivismo y arbitrio judicial*. Si todos los intervinientes son inculminados como autores, lo que en última instancia se manifiesta es el ánimo de resarcir, puesto que otorga al juez la posibilidad de realizar una evaluación global y personal de las acciones propias del delincuente, de tal manera que la sanción se identifique con el «resarcimiento» a la comunidad por el daño causado⁶⁵. No obstante, ello lleva aparejado una posible discrecionalidad judicial en fase de individualización, sobre todo, a la hora de determinar el *quantum* de

⁶² DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., pp. 128-129.

⁶³ DEMETRIO CRESPO, E., «Metamorfosis del derecho penal del Estado de Derecho», en DE LA CUESTA AGUADO, P. M., RUIZ RODRÍGUEZ, L., & OTROS (DIRS.), *Liber Amicorum. Estudios Jurídicos en Homenaje al Prof. Dr. Dr.hc. Juan M.ª Terradillos Basoco*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, pp. 195-198. EL MISMO, *El derecho penal del Estado de Derecho...*, op. cit., pp. 188-190.

⁶⁴ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 130.

Esto es lo que sucede en el caso del blanqueo de capitales, su excesiva amplitud típica derivada de las sucesivas reformas que se han efectuado sobre su contenido y que, en esencia, han fomentado una desfiguración de sus márgenes, han provocado que, en la actualidad sea necesario recurrir a interpretaciones judiciales para limitar su aplicabilidad, circunstancia que incide, a su vez, sobre el propio concepto de autor vigente en esta modalidad delictiva. En mayor profundidad: «2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento como elemento esencial» y «2.3.2 Una precisión dogmática: La defensa de un concepto unitario de autor y la (posible) reconducción de los comportamientos neutrales a la autoría», Secc. II, Cap. IV.

⁶⁵ BIANCHI, M., *Concorso di persone e reati accessori*, op. cit., p. 150.

la pena, en atención a la acreditada insuficiencia incriminatoria en la descripción de la conducta punible⁶⁶.

Con todo, esta insuficiencia no es, por sí sola y en mi opinión, motivo suficiente para afirmar un mayor punitivismo o arbitrio judicial. Como se verá, ello es una mera consecuencia derivada de la técnica legislativa utilizada, siendo, además, un rasgo habitual de los ordenamientos jurídicos⁶⁷. Ahora bien, es cierto que si la vinculamos a un modelo de Derecho penal complementario, como el italiano, en el que además del Código Penal se dispone de una multiplicidad de leyes penales adicionales y en el que rige un modelo unitario funcional de autoría, la problemática interpretativa y aplicativa puede verse incrementada.

Jescheck también se ha hecho eco de esta crítica, pero con la diferencia de que él la relaciona con la tentativa sosteniendo que «el concepto unitario conduce a una ampliación indeseable de la punibilidad, puesto que la tentativa de cooperación resultaría punible en todos aquellos casos en los que el tipo permite la punibilidad de la tentativa, mientras que, de lo contrario, la tentativa de participación únicamente tiene señalada pena dentro de unos estrechos límites»⁶⁸.

Bajo mi punto de vista, este argumento no es aceptable, puesto que supone lo mismo que abogar por un sistema retribucionista donde el castigo es lo importante, dejando relegadas a un segundo plano la prevención general y especial que ha de perseguir la pena. Así, Hernández Plasencia aboga por entender que «en el plano dogmático la autoría no representa un problema de penalidad, que depende más de una valoración político-criminal. Y político-criminalmente puede ser necesario considerar a todos los intervinientes autores, pero eso no es todo, hay que delinear, en el plano dogmático, el criterio en virtud del cual, todos son autores»⁶⁹.

En definitiva, con ello lo que me gustaría poner de relieve es la necesidad de entender que optar por un modelo u otro de autoría no puede depender de una mera decisión de carácter político-criminal que, en última instancia, nos sitúe dentro de los márgenes del concepto unitario con la más que probable búsqueda de un mayor retribucionismo y castigo penal. Sino que, para ello, debemos trazar previamente las líneas dogmáticas que nos permitan determinar la autoría. No todos los intervinientes pueden ser considerados como autores por el mero hecho de que el legislador así lo haya decidido, sin ningún cuestionamiento previo y posterior acerca de su utilidad y viabilidad.

⁶⁶ RINALDINI, F., «Arts. 110-112», *op. cit.*, p. 1723.

⁶⁷ En Italia *vid.*: «3.1.1 Rasgos básicos: Naturaleza jurídica, insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial y exigencia causal», Secc. II, Cap. I. En España, y «3.1.1 Concepto “legal” de partícipe: Insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial», Secc. III, Cap. I.

⁶⁸ JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general*, *op. cit.*, p. 890.

⁶⁹ HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 13.

2. *Proporcionalidad.* Hassemer nos recuerda que «en el sistema de un Derecho de la intervención, y ante todo el Derecho penal lo es, las garantías del Estado de Derecho normalmente han desempeñado la función de condicionar las intromisiones y su intensidad a determinados presupuestos, minimizarlas y controlarlas. En este contexto, el principio central es la proporcionalidad de las intervenciones, que por lo tanto deben ser necesarias y adecuadas para lograr su objetivo, así como razonables en cada caso»⁷⁰.

Si trasladamos estas exigencias, enunciadas por Hassemer, al ámbito de la unificación de la responsabilidad y la evaluación global de la intervención delictiva, con la consecuente sanción, cuando menos, similar de todos los intervinientes, es posible afirmar que ello podrá conducirnos a situaciones en las que la gravedad de la intervención (valoración de la contribución causal) no se ajuste a los parámetros requeridos por el principio de proporcionalidad. De esta manera, se puede dar lugar a condenas desproporcionadas en atención a la relevancia de la causa interpuesta. No debemos olvidar que ni todas las causas son iguales ni su relevancia es la misma, por ende, la sanción tampoco ha de serlo.

En Italia, como se ha mencionado y sin perjuicio de que ello será detallado en un momento posterior, se trata de modular la valoración de la intervención penal, fundamentalmente acudiendo al art. 119 CPI, y es que aun cuando este precepto se caracteriza por una parte de la doctrina como una manifestación del principio de la accesoria⁷¹, a través de él se distingue entre participación principal y secundaria, en lo que parece una derogación parcial de la causalidad mediante un reconocimiento de la comunicabilidad a todos los intervinientes de causas de exclusión de la pena. No obstante, es este examen de la causalidad el que, realizado en sede judicial, puede dirigirnos a apreciar incongruencias, ya que ante supuestos materialmente idénticos (o similares) las consecuencias jurídicas serán netamente distintas.

3. TEORÍAS POSITIVAS. CONCEPTO RESTRICTIVO DE AUTOR

3.1 Generalidades

Las teorías positivas de determinación de la responsabilidad penal, insertadas en el marco del sistema diferenciador de autoría⁷², abogan por un con-

⁷⁰ HASSEMER, W., «Perspectivas del Derecho penal futuro», en *RP*, N. 1, 1998, p. 39.

⁷¹ *Vid.* «2.2 Teoría II. *Teorici dell'accessorietà*», Secc. II, Cap. I.

⁷² Al igual que sucedía en el modelo unitario, es preciso realizar una precisión de orden metodológico. Y es que, aun cuando un importante sector de la doctrina defiende que el concepto extensivo de autor

cepto restrictivo de autor que se caracteriza por permitir una diferente valoración de la intervención penal en función de la aportación materialmente realizada.

En otras palabras, estas teorías permiten diferenciar entre dos esferas de la responsabilidad penal que, además, se sitúan en alturas distintas. La esfera superior es la autoría y la inferior la participación, estando esta última más cercana al límite de la irrelevancia penal del comportamiento. Este entendimiento además de ser clave, es el que permite, en opinión de autores como Vives Antón, Robles Planas o Jescheck, categorizar a la autoría como un concepto primario definido por normas positivas identificadas con la realización del tipo, y a la participación como un concepto secundario y derivado del anterior, siendo posible entender que es partícipe, en sentido negativo, aquel que no realiza el tipo penal, esto es, que no es autor⁷³. No obstante, conviene matizar que más que secundario, podría decirse que es *accesorio* o *dependiente* del concepto primario, ya que su imputación pasará por la conjunción de las normas de la parte general y especial del Código Penal en virtud de la insuficiencia incriminatoria de las primeras.

A mi modo de ver, ello refleja de manera precisa el sentir, tanto de la estructura del concepto restrictivo de autor como la finalidad que con él se persigue, y que se dirige a una valoración de la intervención penal que, a través de la teoría de la imputación objetiva, atribuya a cada uno de los intervinientes la responsabilidad que les corresponde en función del hecho objetiva y subjetivamente típico.

Yendo un paso más allá, se considera necesario abordar la relación que mantienen entre sí el concepto restrictivo (tanto de autoría como de participación), con la formulación de los tipos penales, a los que se encuentra estrechamente vinculado, hasta el punto de que en sus versiones más extremas (versión objetivo-formal en la concepción de Martínez-Buján en relación con el concepto significativo de acción), es solamente autor quien realiza objetivamente (y no subjetivamente) el tipo penal. En este sentido se pronuncian a autores como Jescheck o Robles Planas. Para el primero «autor es solo quien comete por sí mismo la acción típica, mientras que la sola contribución a la causación del re-

debe incardinarse en el ámbito de las teorías positivas, sin embargo, dado que el mencionado modelo de autoría presenta unos rasgos propios tanto de las teorías positivas como negativas, se opta por un estudio independizado del mismo. En este sentido, *vid.* «4. El concepto extensivo de autor: A medio camino entre las teorías unitarias y diferenciadoras», Secc. I, Cap. I.

⁷³ VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal (La regulación de la autoría en los delitos cometidos por medio de imprenta)*, Madrid: Publicaciones del Instituto de Criminología de la Universidad Complutense de Madrid, 1977, p. 112; ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito: Fundamento y Límites*, Madrid: Marcial Pons, 2003, p. 263.

sultado mediante acciones no típicas no puede fundamentar autoría alguna»⁷⁴; por su parte, el segundo entiende que «autoría significa realización del tipo, mientras que la definición de la participación pasa a ser negativa; participe es quien no realiza el tipo»⁷⁵. Ello provoca, en palabras de Mir Puig, que «el concepto restrictivo de autor parte de un principio opuesto al punto de partida del concepto extensivo de autor; parte de que no todo el que es causa del delito es autor, porque no todo el que interpone una condición causal del hecho realiza el tipo. Causación, sostiene Mir Puig, no es igual a la realización del tipo»⁷⁶.

Valorando lo anterior, no existen dudas acerca de que el núcleo encargado de articular esta concepción de autor queda constituido por la relación existente entre el propio autor y la materialización de la conducta típica recogida en la parte especial, lo que nos lleva directamente a una interpretación restrictiva o restringida del mismo, siendo esto, tal y como señala Górriz Royo, uno de los principales rasgos de los sistemas diferenciadores⁷⁷, puesto que en caso de no ser interpretado de esta forma, nos dirigiríamos, necesariamente, a una ampliación innecesaria no solo de la conducta típica, sino también del concepto de autor.

En términos similares también se pronuncia Díaz y García de Conlledo, para quien «el mejor concepto de autor es el más restrictivo posible, es decir el que más cerca responda al contenido formal y material de los tipos, y considere que, en este terreno, ante dos interpretaciones posibles, hay que optar por la más restrictiva; ello me parece especialmente fácil si no movemos en un sistema legal que regule con amplitud y de un modo adecuado las formas de participación accesoria; este es el caso del CP español»⁷⁸. La doctrina italiana también se posiciona en un sentido similar, así entiende que esta concepción de autoría es la que mejor respeta el cumplimiento del principio de tipicidad dentro de una legislación penal liberal⁷⁹. Pronunciamiento que, por cierto, es cuando menos llamativo al ser ellos partidarios de un modelo unitario de autoría.

En definitiva, de lo mencionado hasta el momento podemos extraer una conclusión meridianamente clara: la vinculación de los vectores autor-tipo penal no puede estar presidida por una interpretación amplia del segundo, por cuanto ello supondría una extensión de las conductas imputables a través de este título de responsabilidad. Si pretendemos abogar por un concepto restrictivo de autor lo más garantista posible, irremediablemente debemos procurar

⁷⁴ JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general, op. cit.*, p. 892.

⁷⁵ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 263.

⁷⁶ MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General, op. cit.*, p. 381.

⁷⁷ GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho Penal, op. cit.*, p. 136. En el mismo sentido: DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., «Autoría y participación», en *REJ*, N. 10, 2008, p. 14.

⁷⁸ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal, op. cit.*, p. 408.

⁷⁹ CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, Milano: Giuffrè Editore, 2009, p. 4.

una interpretación estricta del tipo penal. Estos vectores son, en mi opinión, directamente proporcionales, si ampliamos el uno, ampliaremos el otro, y viceversa.

Ahora bien, si la participación es un concepto secundario que se deriva del de autor, y este, a su vez, de la interpretación del tipo penal, *¿en qué lugar queda?* Sin la intención de profundizar en exceso, por cuanto ello será analizado posteriormente⁸⁰, es preciso dejar sentado lo siguiente: la doctrina mayoritaria defendida por autores como Gimbernat, Mir Puig o Molina Fernández⁸¹ consideran que la participación se identifica con una causa de ampliación o extensión de la punibilidad, ya que son los artículos de la parte general del Código Penal los que permiten hacer responsables a los partícipes por su intervención en el delito y, en el caso de que estos preceptos no estuvieran presentes, los comportamientos de estos se tornarían en atípicos debido a que los tipos de la parte especial únicamente regulan cuotas de autoría.

En lo que se refiere al punto de unión entre autoría y participación, es preciso destacar que el mismo, como todos bien sabemos, se realiza mediante el principio de accesoriedad⁸², que además de ser uno de los principales elementos estructuradores del sistema de intervención delictiva, desempeña, tal y como enuncia Díaz y García de Conlledo, «un papel esencial ya que produce un recorte de lo típico bastante preciso y lo adecúa a las exigencias del Derecho penal de un Estado de Derecho»⁸³. El recorte de tipicidad al que se refiere este autor queda reconducido a una interpretación restrictiva del tipo penal que ha de alcanzar tanto a la autoría como a la participación.

En consecuencia, queda demostrado que la causalidad no es suficiente para atribuir responsabilidad penal, lo que no quiere decir que no sea necesaria. Esto es, en cualquier conducta típica, y en todo proceso de imputación

⁸⁰ Vid. «3.3.1 “Concepto «legal” de partícipe: Insuficiencia de las normas incriminatorias de la parte especial», Secc. III, Cap. I.

⁸¹ Concretamente, Gimbernat Ordeig sostiene lo siguiente: «Si no estuviesen ahí (las causas) las conductas de los inductores y auxiliares serían impunes, ya que ellas no son típicas en el sentido de las definiciones de los delitos de la parte especial» (GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2006, p. 189).

Por su parte, Molina Fernández afirma que «para quienes defienden un concepto restrictivo de autor, las disposiciones sobre participación previstas en la Parte General serían cláusulas que extenderían la punibilidad a hechos que de otro modo serían atípicos» (MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», en MOLINA FERNÁNDEZ, F. (Coord.), *Memento Practico Francis Lefebvre. Penal*, 1.ª Ed., Madrid: Francis Lefebvre, 2018, p. 356).

Por último, para Mir Puig «los tipos de la parte especial sólo describen el comportamiento del autor. Los tipos de la parte participación son, por consiguiente, causas de extensión de la pena o de la punibilidad, ya que, si no estuvieran previstos en la ley, no serían punibles» (MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General*, op. cit., p. 381).

⁸² En mayor profundidad, vid. «3.4 La accesoriedad como principio rector», Secc. III, Cap. I.

⁸³ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., pp. 407-408.

objetiva, deberá existir un nexo causal que ligue la conducta de los intervinientes con la lesión o puesta en peligro del bien jurídico protegido. Si bien el mismo no determinará el título de responsabilidad, sino que únicamente funcionará como presupuesto previo no determinante. Esta idea es concretada por Roxin de la siguiente forma: «bien es cierto que la perspectiva causal puede hacerme entender la concatenación de los sucesos exteriores, pero sobre su significado jurídico no puede aportarme nada. Es ciega al sentido y a los valores»⁸⁴.

Dicho lo cual, y siguiendo a Mir Puig es importante destacar que, en el seno del concepto restrictivo de autor, vinculado, como hemos dicho, a la problemática de la interpretación del tipo, «las opiniones se dividen a la hora de precisar el criterio que debe decidir cuándo concurre una contribución de autor y cuándo una de partícipe. Se distinguen aquí tres direcciones; La teoría objetivo-formal, la teoría objetivo-material y la teoría del dominio del hecho»⁸⁵.

3.2 Teoría objetivo formal: Formulación y críticas

La teoría objetivo formal, también denominada *clásica* o *tradicional*⁸⁶, se enunció por primera vez en Alemania de mano de Birkmayer, sin perjuicio de que su máximo defensor fuera Beling⁸⁷, imponiéndose este posicionamiento en la doctrina germana de comienzos del siglo XX⁸⁸.

⁸⁴ ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, 9.ª Ed, Trad. por CUELLO CONTRERAS, J., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., Madrid: Marcial Pons, 2016, p. 25.

⁸⁵ MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General, op. cit.*, p. 381. En el mismo sentido: ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 263.

⁸⁶ Górriz Royo se refiere a esta teoría como *originaria teoría objetivo-formal* (GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho Penal, op. cit.*, p. 274).

⁸⁷ Según Gimbernat Ordeig, «Beling contribuyó en gran medida al triunfo de la teoría objetivo-formal en base a su distinción entre “tipicidad estricta y amplia”. En este sentido, A) Coautoría es conjunta “ejecución” = realización de acciones que pertenecen al núcleo del tipo. B) Complicidad es realización de una acción preparatoria o de una acción accesoria para la acción ejecutiva de otro sujeto [...]. El concepto de autor exige “ejecución conjunta” = participación en tipo estricto. Y es ahora cuando se hace comprensible por qué el acto preparatorio para el acto de otro es punible, mientras que, aparentemente, el acto preparatorio propio no lo es. A saber: el acto preparatorio propio queda impune solo cuando no se llega a la ejecución; en cambio, si se llega a la ejecución, la preparación, vinculada a aquella en unidad de acción, es castigada al castigar la ejecución. Exactamente la misma base tiene el tratamiento del acto preparatorio para la acción de otro sujeto: queda impune si no es seguido de una ejecución: es punible donde ésta se dé, pero naturalmente, como ya existen dos acciones, la del autor y la del que ha ejecutado el acto preparatorio, éste ha de ser tenido en cuenta con una pena independiente» (GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal, op. cit.*, pp. 7-8).

⁸⁸ Gimbernat, Vives Antón o Roxin coinciden en señalar a la doctrina alemana como la *creadora* de esta teoría destacando la importancia que la misma tuvo dentro en el país germano, fundamentalmente a inicios del siglo XX, concretamente, entre los años 1915 y 1933 donde grandes dogmáticos como Beling,

Veníamos comentando la importancia que tiene en el concepto restrictivo la formulación de los tipos penales. Pues bien, en el caso de la teoría objetivo formal, esta relación se lleva al extremo por cuanto, en palabras de Roxin, «esta concepción considera –atendiendo a su núcleo y prescindiendo de sus variantes–⁸⁹ autor a aquel que ejecuta por sí mismo total o parcialmente las acciones descritas en los tipos de la parte especial; todos los demás son solo inductores o cómplices»⁹⁰, a lo que Jescheck añade «limitando así el concepto de autor a quien realiza la acción típica en el sentido estricto de la palabra»⁹¹, «esto es, quien realiza la acción expresada por el verbo rector del tipo»⁹² finaliza López Barja de Quiroga. En consecuencia, «el contraste entre la conducta realizada y los diversos tipos penales de la parte especial –y no sólo la verificación de la causalidad entre la acción y el resultado– es determinante para concretar la autoría de un hecho punible. La no ejecución de acciones pertenecientes al tipo impide fundamentar la autoría, aunque aquéllas se puedan castigar con arreglo a alguna de las formas de participación; el autor actúa siempre típicamente, mientras que el partícipe, nunca»⁹³, sostiene Hernández Plasencia.

Gimbernat Ordeig, Rodríguez Mourullo o Vives Antón entienden que la misma tenía como finalidad principal la interpretación del art. 14.1 del antiguo Código Penal de 1870 (en adelante, ACP70), puesto que se consideraba que acogía la categoría de verdadero autor, entendiéndose por tal, en sentido estricto, quien ejecutaba el comportamiento⁹⁴.

Ciertamente, debemos reconocer que solo puede ser considerado autor quien realice el contenido del tipo penal, no obstante, no estoy de acuerdo con

Max Ernest Mater, Liszt, Englesing, Hippel, Merkel, Zimmerl, Frank, Hegler o Wegner se alzaron como sus firmes defensores. Vid.: GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, op. cit., pp. 7-8; ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, op. cit., p. 50; VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal...*, op. cit., p. 148.

⁸⁹ Respecto a las mencionadas variantes, vid.: GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, op. cit., pp. 9 y ss.; DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., pp. 445 y ss.

⁹⁰ ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, op. cit., p. 50. En el mismo sentido: DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 411; BERRUEZO, R., *Autoría y participación desde una visión normativa*, op. cit., p. 16.

⁹¹ JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general*, op. cit., p. 898; HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 22; ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 263.

⁹² LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, J., *Autoría y participación*, op. cit., p. 24.

⁹³ HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., pp. 22-23.

En términos similares se manifiesta Díaz y García de Conlledo para quien «autor será aquel cuya conducta puede ser subsumida en el tipo penal debiendo concurrir en el sujeto todos los elementos del tipo (personales, objetivos y subjetivos)» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 443).

⁹⁴ VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal...*, op. cit., p. 148.

esta teoría en lo que se refiere a la participación, ya que *¿si el partícipe no realiza el contenido del tipo penal, porqué acción se le imputa?* En mi opinión, es oportuno diferenciar dos planos, y es que una cosa es que el partícipe no realice el contenido del tipo penal, y otra muy distinta que este no se le pueda imputar. En lo que alcanzo a ver, esta teoría es partidaria de lo primero. Sin embargo, estimo que lo más acertado es lo segundo. El partícipe realiza el contenido del tipo penal, pero la imputación de su responsabilidad dependerá de que se acuda a las normas generales de determinación de la intervención delictiva contenidas en el Código Penal.

Así las cosas, me pregunto *¿por qué denominamos a esta teoría objetivo-formal?* Respecto a su *carácter objetivo*, y a pesar de que Roxin sostiene que se la denomina como tal sin razón, entiende que el mismo viene dado porque es «capaz de tener en cuenta incluso las intenciones, actitudes y tendencias especiales de autor, en la medida en que el legislador las ha declarado relevantes al incorporarlas a la descripción del delito. En tanto que consigue captar acciones vivas, en lugar de pálidas abstracciones, se revela como precursora inmediata de la teoría del dominio del hecho»⁹⁵. Con ello, se estaría produciendo una reformulación en el inicial concepto de autor, siendo así necesario que este (el autor) materialice además del comportamiento objetivo propio del tipo penal lleve a término su actuar delictivo abarcando la parte subjetiva del tipo.

Sin embargo, ello es el punto opuesto a lo sostenido por los defensores de la concepción significativa de acción, y entre los que se encuentran autores como González Cussac o Martínez-Buján, quienes optan por una interpretación meramente objetiva de la autoría⁹⁶, de la que excluyen el tipo subjetivo

⁹⁵ ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, op. cit., p. 50.

⁹⁶ Más concretamente, según Martínez-Buján, «la idea rectora para la determinación del concepto de autor únicamente puede venir dado por una perspectiva objetivo-formal, que se caracteriza por delimitar la autoría a partir del significado del verbo (o, en su caso, verbos) típicos y que es la que también adopta inequívocamente en la actualidad el legislador en su definición de autor en el párrafo del art. 28 CP, en el que se indica que la conducta propia del autor es realizar el hecho, verbo que, por lo demás debe entenderse equivalente al de ejecutar en el sentido de que sirve para caracterizar a la tentativa a tenor del art. 16 CP, entendimiento que obviamente, aportará criterios materiales adicionales que posibilitarán restringir el concepto de autor» (MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *La autoría en Derecho penal. Un estudio a la luz de la concepción significativa (y del Código penal español)*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, pp. 26-27).

En todo caso y respecto a qué debe entenderse por acciones ejecutivas, considero importante destacar que Martínez-Buján y Díaz y García de Conledo se han visto envueltos en, si se me permite la expresión, una *sana confrontación* respecto a qué debe entenderse por las mismas. Esto es, cuándo podemos hablar de acciones ejecutivas en sentido amplio y cuándo en sentido estricto. Las primeras no darían lugar a supuestos de autoría, las segundas sí. Con este debate, lo que se ha pretendido marcar es el límite del comienzo de la autoría o en su defecto de la participación, y dado que en el segundo de los capítulos analizaré los actos neutrales que precisamente se refieren, al menos en parte, a esta cuestión, retomaré ahí el mencionado debate.

del concepto de acción. Así, para este sector tal concepto significativo de acción «aparte de ser un concepto básicamente formal, es, además, un concepto puramente objetivo en el sentido de que no incluye la infracción de la norma personal de la conducta. Siendo así la autoría un elemento del tipo de acción que se inscribe dentro de la pretensión de validez de la norma penal y que, por tanto, no incluye entre sus elementos el dolo y la imprudencia, tratándose así de un concepto común a los delitos dolosos e imprudentes»⁹⁷, sostiene Martínez-Buján.

En este sentido, y salvo una interpretación errónea por mi parte, lo que se pretende es la elaboración de lo que se podría denominar como *concepto de autor de base objetiva* ligado a una interpretación restrictiva y material del tipo penal. Así, sería autor todo aquel que cumpliera con el contenido de la materia de prohibición, desplazando el juicio de la valoración subjetiva de la conducta a momentos posteriores. De esta forma, se deberían realizar dos juicios de verificación. En el primero analizaríamos si el sujeto ha realizado una acción que conlleve la vulneración o puesta en peligro de bienes jurídicos, en cuyo caso, ya lo calificaríamos como autor. Y en el segundo juicio, valoraríamos si la acción realizada por el sujeto es dolosa o imprudente, momento en el que obtendríamos el calificativo de autor doloso o de autor imprudente.

Por su parte, el *carácter formal* se vincula a la causalidad. Ya no es válido considerar autor a cualquier persona que realice una contribución causal al hecho delictivo, sino que la mencionada contribución ha de estar ligada a la materialización efectiva de algunos de los tipos de la parte especial. Esto supone, según López Barja de Quiroga, que «conforme a esta teoría, será autor aquella persona cuya actividad (causal) esté abarcada por la literalidad de la descripción típica, y será partícipe, todo aquel que realice una contribución causal de menor importancia que de acuerdo con el uso del lenguaje no pueda ser incluida en la hipótesis típica»⁹⁸.

En este punto, me parece relevante hacer mención a la posición que mantienen autores como Gimbernat, Rodríguez Mourullo o Quintero Olivares, si bien es cierto que entre ellos, fundamentalmente entre los dos primeros, existen discrepancias. Estamos hablando de la vertiente objetivo formal que aboga por la delimitación del concepto de autor en virtud de la *subsunción en el tipo*⁹⁹, y no por la mera ejecución total o parcial del mismo. En este sentido,

⁹⁷ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *La autoría en Derecho penal. Un estudio a la luz de la concepción significativa (y del Código penal español)*, op. cit., pp. 54 y ss.

⁹⁸ LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, J., *Autoría y participación*, op. cit., p. 25.

⁹⁹ Díaz y García de Conlledo y Hernández Plasencia discrepan acerca de la denominación que ha de recibir la teoría elaborada fundamentalmente por Rodríguez Mourullo y Gimbernat, en la que aun aco-

debemos destacar que el núcleo esencial de la *teoría de la subsunción en el tipo* parte de la relevancia de la conducta dentro de la esfera de protección de las normas penales, es decir, la acción debe quedar subsumida dentro del tipo penal de la parte especial, quedando en un segundo plano la cualidad (ejecutiva o no) de la acción realizada por parte del sujeto activo¹⁰⁰.

En cuanto a las críticas que se formulan a esta teoría, sucintamente, las mismas se dirigen en dos sentidos:

1. *Excesivo carácter formal y vinculación al tenor literal de la ley*. Jescheck, Rodríguez Mourullo o Hernández Plasencia¹⁰¹, coinciden en señalar que el exceso de formalismo normativo supone una dificultad para determinar, atendiendo al tenor literal de los preceptos de la parte especial, cuáles son las acciones ejecutivas. Para Robles Planas, la extrema rigidez, supone que la calificación de la autoría pasaría por encima de la valoración material de la aportación¹⁰².

2. *Incapacidad para responder a los casos de autoría mediata y coautoría*. Como consecuencia de la rígida vinculación a los tipos de la parte especial, que determina la imposibilidad de concretar las acciones ejecutivas, se dice que tampoco es posible concluir cuándo existe una realización conjunta de un hecho (coautoría) y cuándo un hecho es realizado por otro que se sirve de un instrumento (autoría mediata)¹⁰³, dado que la ejecución de la acción requiere su materialización de propia mano.

3.3 Teoría objetivo material: Formulación y críticas

El posicionamiento objetivo material¹⁰⁴ se caracteriza, entre otros aspectos, por recuperar el fundamento causal de la autoría estableciendo así la dis-

giéndose a la vertiente objetivo formal, realizan un posicionamiento más evolucionado de la misma. En este sentido, mientras que Díaz y García de Conlledo opta por la denominación «Realización del tipo», Hernández Plasencia aboga por denominarlo «Subsunción en el tipo». Personalmente, entiendo que la opción más acertada es la sostenida por Hernández Plasencia, y por ello, es la que se seguirá en este apartado.

¹⁰⁰ HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., pp. 25-26.

¹⁰¹ Vid. en este sentido: JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general*, op. cit., p. 894; HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 29.

¹⁰² ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 264.

¹⁰³ Vid. respecto a esta crítica: BOLEA BARDÓN, C., *Autoría Mediata en Derecho penal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2000, pp. 53 y ss.

¹⁰⁴ Aquí se hará referencia a los aspectos generales de las teorías objetivo-materiales. No obstante, se hace preciso mencionar que bajo esta concepción se reúnen los siguientes cuatro posicionamientos: 1) Teoría de la necesidad en la aportación causal; 2) Teoría de la simultaneidad; 3) Teoría de la causalidad física y psíquica y 4) Teoría de la supremacía.

tinción entre las formas de imputación de la responsabilidad penal a partir de la atribución de un diferente valor a las causas y las condiciones, a la autoría y la participación¹⁰⁵.

No obstante, respecto al rasgo causal es importante realizar un matiz de carácter metodológico. En términos generales, se sostiene que esta teoría encuentra su fundamento en las doctrinas individualizadoras o diferenciadoras de la causalidad y que, comparativamente con el concepto unitario, se identificarían con una causalidad entendida en los términos propios del modelo unitario funcional. Sin embargo, otro sector doctrinal, en el que se incardina parte de la doctrina española, se apoya, para fundamentar la teoría objetivo formal, en la causalidad absoluta presente en el concepto unitario material. De esta manera, se defiende la validez de la equivalencia de las condiciones, si bien esto último, en opinión de Gimbernat¹⁰⁶, supone un error en la interpretación del contenido del propio posicionamiento causal.

Para un estudio con mayor detenimiento de las mencionadas vertientes objetivo-materiales: ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, op. cit., pp. 53 y ss.; DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., pp. 536 y ss.; GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho Penal*, op. cit., pp. 311 y ss.

¹⁰⁵ Ello, en palabras de Roxin, supondría decir lo siguiente: «estas teorías surgieron sobre la base de una consideración causal pura, aun cuando en el fondo sean absolutamente opuestas a la teoría de la equivalencia. Pues si se creyó que era posible encontrar diferencias causales entre las condiciones del resultado, distinguiendo así entre causa y condición, a partir del planteamiento metodológico inicial, estas diferencias se tuvieron que convertir en base de la delimitación entre autoría y participación. De esta manera, surgieron teorías objetivas que distinguían entre clases y grados de causalidad» (ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, op. cit., p. 25).

¹⁰⁶ Según Gimbernat ello se debe a que la doctrina española rechaza la distinción entre causa y condición, para ella todas las condiciones son causas. En este sentido, Mir Puig argumenta que debemos tener presente que «una distinción precisa entre «causa» y «condición», o entre causas más o menos importantes no puede obtenerse en el terreno objetivo de la causalidad. Hoy se admite generalmente que todas las condiciones (necesarias) de un hecho son igualmente causales (teoría de la equivalencia)».

Para Gimbernat, la posición de Mir Puig tiene su origen en una interpretación errónea acerca del contenido de la teoría causal, ya que acude a un «proceso hipotético para determinar si una condición ha sido o no condición del resultado: así, el hecho de entregar una pluma para que otro cometa una falsedad, será condición o no del resultado según el autor directo hubiera podido procurarse o no la pluma por otro lado. Sin embargo, una interpretación correcta de la teoría de la condición llevaría a la conclusión de que, en cualquier caso, la entrega de la pluma ha sido condición del resultado, pues es con esa pluma concreta con la que se ha llevado a cabo la falsedad, es esa pluma concreta la que ha tenido una influencia material en el resultado delictivo, y el que hipotéticamente el delincuente hubiese podido obtener la pluma de otra persona, no varía en nada la influencia material que la pluma ha tenido en el proceso causal» (*Vid.* por todos: GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, op. cit., pp. 97 y ss.; MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General*, op. cit., p. 383).

Sin perjuicio de que entrar a valorar si la doctrina española parte de la teoría de la equivalencia de condiciones, o de las teorías individualizadoras de la causalidad para fundamentar este concepto de autor, puede conducir a un debate *irrelevante* a efectos de este trabajo, he de decir, que *a priori* me parece las oportuno partir del modelo sostenido por Gimbernat, ya que de lo que se trataría es de individualizar, en este caso, el objeto concreto que de manera objetiva ha contribuido a la efectiva materialización de la conducta prohibida. Es por ello por lo que, irremediamente, quien entrega la pluma, sin perjuicio de que

En esta línea, la doctrina mayoritaria española, entre la que se ubican autores como López Barja de Quiroga, Vives Antón, Gimbernat Ordeig, Díaz y García de Conlledo, Górriz Royo, Bolea Bardón o Berruezo¹⁰⁷, entienden que, para esta teoría, autor es quien coloca la causa en la producción del resultado, y el partícipe (o cómplice) es solo quien aporta la condición en la producción del mismo. Es decir, se piensa que la causación «necesaria» del resultado es constitutiva de autoría, mientras que la mera causación «favorecedora» será solo determinante de la participación.

Jescheck, Díaz y García de Conlledo o Vives Antón¹⁰⁸, se muestran críticos con lo anterior, y es que para ellos la relación de causalidad no es el ámbito más adecuado para realizar distinciones entre autoría y participación, puesto que se trata de una teoría que carece de un fundamento sólido, ante la imposibilidad de encontrar criterios objetivos que permitan determinar cuáles son las «verdaderas causas», ya que, en realidad, lo importante a efectos de la imputación de la responsabilidad penal es cómo el hecho se ha llevado a término. En mi opinión, esta perspectiva es acertada por cuanto la estructuración de la determinación del título de imputación penal centraría la atribución de responsabilidad sobre la base de un criterio de acción-reacción, causa/condición-consecuencia lesiva.

Asimismo, es importante destacar la relación que guardan entre sí la causa y la condición con el criterio de la peligrosidad, jugando este último un importante papel dentro de la concreción del grado de responsabilidad. Esto es, se entiende que la contribución del autor (la causa) debe objetivamente ser más peligrosa que la contribución a la comisión del ilícito por parte del partí-

la misma pudiera ser obtenida de cualquier otra forma, realiza un hecho susceptible de ser calificado como condición y, por ende, goza de una mayor relevancia su intervención en el proceso casual.

¹⁰⁷ VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal...*, op. cit., p. 134; DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 536; LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, J., *Autoría y participación*, op. cit., p. 26; BOLEA BARDÓN, C., *Autoría Mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 61; GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, op. cit., p. 95; GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho Penal*, op. cit., p. 310; BERRUEZO, R., *Autoría y participación desde una visión normativa*, op. cit., p. 20.

¹⁰⁸ Según Jescheck «aunque pudieran efectuarse graduaciones en la relación de causalidad, tampoco serían decisivas, ya que lo importante para la imputación de un hecho es la forma de conducción del suceso causal» (JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general*, op. cit., p. 894).

En este sentido, para Díaz y García de Conlledo «estas teorías están condenadas al fracaso, dado que en el ámbito de la causalidad no es adecuado para hacer distinciones, y aunque lo fuera, las mismas no tendrían que vincular la determinación del autor» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 536).

Para Vives Antón, las teorías objetivo-materiales tienen una falta de solidez de su fundamento, «pues hallar un criterio objetivo según el cual individualizar, de entre la serie de condiciones del hecho, las “verdaderas” causas es “científicamente” imposible. Por lo que o esta individualización se efectúa a partir del sentido de los tipos (es decir, con un criterio objetivo-formal), o queda liberada al criterio (subjetivo e incontrastable) del intérprete» (VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal...*, op. cit., p. 138).

cipe (la condición). Peligrosidad que, según Jescheck, se determinaría teniendo en cuenta no solo el suceso externo, sino también el plan de los intervinientes. Visto con un ejemplo, sería lo siguiente: «si “A” sirve a la tía el café en el que “B”, por orden del primero, ha vertido el veneno, “A” es autor, “B” es cómplice. Si “A” no sabe nada del veneno, “B” se convierte en autor mediateo, aunque nada haya cambiado el curso externo del hecho»¹⁰⁹, de ello se deduce que, aunque la contribución de «B» al hecho delictivo siempre es la misma, en función de contexto en el que se desarrolle su intervención, el título de imputación penal por el que deberá responder es diferente.

Es cierto que con esta posición se intentó, en cierta medida, salvar los «defectos» de la formulación objetivo-formal abogándose por la concreción del título de imputación de la responsabilidad penal mediante el recurso a criterios de carácter material como la importancia objetiva de la contribución¹¹⁰. Sin embargo, acudir a un juicio de peligrosidad para distinguir entre autoría (causa) y participación (condición) es algo que ni podemos ni debemos aceptar. A mi parecer, la valoración de la responsabilidad penal tiene que estar presidida por criterios que, con un marcado carácter objetivo, nos permitan determinar si el resultado lesivo es consecuencia de una acción previa de carácter voluntario, ya que aceptar lo contrario, esto es, una atribución fundamentada en un análisis de la peligrosidad, puede generar incongruencias derivadas de una alteración en el esquema de aplicación de la teoría del delito.

Finalmente, y en lo referente a las críticas, cabe destacar que Górriz Royo las detalla de una manera muy gráfica, y además coincidente con la posición sostenida por Mir Puig. Ambos autores¹¹¹ centran las mismas en el siguiente sentido: por un lado, en el empleo de criterios propios de las teorías restrictivas o diferenciadoras de la causalidad, otorgando así una importancia al papel de lo subjetivo dentro de la contribución al hecho. Y, por otro, el uso de parámetros delimitadores de carácter material y desvinculados de los tipos penales, como por ejemplo la remisión a fórmulas vagas similares a la «mayor importancia objetiva» o «mayor peligrosidad objetiva», etc.

Respecto a esta última objeción hay que destacar que, para Vives Antón y Díaz y García de Conlledo¹¹², se alza como una de las críticas esenciales y,

¹⁰⁹ JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general, op. cit.*, p. 894.

¹¹⁰ MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General, op. cit.*, p. 382.

¹¹¹ Vid. en este sentido: GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho Penal, op. cit.*, p. 313; MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General, op. cit.*, p. 383.

Téngase presente que Mir Puig parte de la teoría de la equivalencia de condiciones y no de la teoría diferenciadora de la causalidad.

¹¹² DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal, op. cit.*, p. 536; VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal...*, *op. cit.*, p. 119.

además, la principal desventaja de las teorías objetivo-materiales a efectos de convertirse en fundamento de la concepción restrictiva de autor. Ambos autores declaran la necesidad de extraer el concepto de autor de la propia configuración del hecho, siendo, por consiguiente, el tipo el fundamento básico de la delimitación de la autoría.

Teniendo todo ello en cuenta, y trasladándolo a la actual regulación penal existente, podemos comprobar como la teoría objetivo-material no se alza ni como el criterio dominante ni tampoco como el más adecuado o acertado para diferenciar los distintos niveles de responsabilidad penal.

3.4. Teoría del dominio del hecho: La construcción de Claus Roxin

3.4.1 PLANTEAMIENTO GENERAL. LA TEORÍA DEL DOMINIO DEL HECHO COMO MANIFESTACIÓN DEL CONCEPTO RESTRICTIVO

Aunque se dice que las características del concepto del dominio del hecho proceden de Hegler, se identifica a Welzel¹¹³ como *padre* de esta teoría, cuya construcción dogmática se remota en torno al 1915. No obstante, por todos es sabido que el máximo exponente de la misma, al menos tal y como la conocemos en nuestros días, es Roxin, que aun partiendo de las teorías elabo-

¹¹³ Tal y como recoge Díaz y García de Conlledo, Welzel elabora la teoría del dominio del hecho en 1939 haciéndola surgir de su concepto final de acción, y afirma lo siguiente: «lo decisivo es la realidad objetiva de que el hecho es realmente la obra del autor. Esta realidad objetiva depende en efecto de momentos subjetivos, en concreto del dominio final del hecho, que sin embargo es más que “puramente” subjetivo. Es la sencilla realidad, que caracteriza la peculiaridad del actuar humano como realización de la voluntad, de que el hombre puede poner en marcha, de un modo dirigido, según un fin que se propone, la configuración del futuro (del acontecer causal). Esta configuración, que ha realizado de un modo dirigido según la finalidad de su voluntad, le pertenece específicamente como obra propia. En ello es indiferente si él ha realizado este hecho par así o para otro, en interés propio o ajeno, es la realización, con consciencia del fin, de la resolución de su voluntad, es su hecho. El criterio esencial del dominio del hecho no es una vaga voluntad de autor, sino el verdadero dominio final del hecho». Estas palabras de Welzel, en opinión de Díaz y García de Conlledo ponen de manifiesto que «el dominio del hecho tiene en Welzel un carácter objetivo-subjetivo, pues se basa en la idea de finalidad, propia de los hechos doloso, hasta el punto de que, en los delitos imprudentes, Welzel niega desde su primer trabajo la posibilidad de distinguir entre “autoría y participación”, de modo que, en ellos, todo el que interponga una condición para el resultado, será autor» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, *op. cit.*, pp. 551-552. En términos similares: GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho penal*, *op. cit.*, pp. 315 y ss.).

Además de Welzel, también desarrollaron esta teoría autores como Maurach, Gallas, Lange, Niese, Sax, o Busch entre otros. Dado que aquí no procede un análisis pormenorizado del contenido propio ni de las múltiples vertientes de la teoría del dominio del hecho, circunstancia que daría lugar, cuando menos, a una tesis doctoral, solamente se enunciarán las líneas maestras de la mencionada teoría. Para un estudio en mayor profundidad, *vid.*: GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, *op. cit.*, pp. 106 y ss.; ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, *op. cit.*, pp. 80 y ss.

radas por los autores que le preceden, según dice él mismo, ninguna «puede considerarse globalmente como precursoras suyas»¹¹⁴.

Ut supra comentaba que se considera a Welzel como el *padre* de la teoría del dominio del hecho. Pues bien, ello lleva aparejado una importante consecuencia, y es que la misma fue elaborada conforme a los parámetros del *concepto final de acción*, de esta forma, ostentaría el dominio del hecho/acción toda persona que realice un comportamiento materializando los elementos del tipo correspondiente¹¹⁵, es decir, sería autor todo aquel que, de acuerdo con su voluntad (dolosa o imprudente) pudiera dirigir su actuar delictivo materializando una conducta que, objetivamente, condujera a la lesión o puesta en peligro de bienes jurídico-penalmente relevantes.

En lo que se refiere a la *naturaleza jurídica* de esta teoría, debemos destacar la existencia de un importante debate doctrinal, y precisamente su categorización con una u otra naturaleza se alza como una de las principales y más esenciales críticas que se le efectúan¹¹⁶. En esencia, la cuestión pasa por concretar si esta teoría posee una naturaleza subjetiva, objetiva o mixta. Las mayores controversias se sitúan en dirimir entre las dos últimas¹¹⁷, ya que, con carácter general, se rechaza la vertiente subjetiva por cuanto esta exigiría recurrir a la ya superada distinción entre *animus auctoris* y *animus socii*, propia, por cierto, de las formulaciones extensivas del concepto de autor¹¹⁸.

«No toda contribución causal al resultado típico puede, pues, fundamentar la autoría, sino en principio solo la realización de una acción típica, que debe entenderse como *unidad de sentido objetivo-subjetiva*»¹¹⁹, sostiene Jescheck, para quien además «solo puede ser autor quien, en atención a la importancia de su aportación objetiva, contribuya a dominar el curso del hecho»¹²⁰,

¹¹⁴ ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, op. cit., p. 77.

¹¹⁵ Ello en palabras de Bacigalupo supondría decir «Solo es autor el que tiene el dominio del hecho (de su propia acción, de la de otro o que domina le hecho juntamente con otro). El inductor y el cómplice hacen aportaciones al hecho sin dominio del mismo» (BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber. Una investigación aplicable al Derecho penal de los negocios*, Madrid: Marcial Pons, 2007, p. 19).

¹¹⁶ Vid. «3.4.3 Críticas», Secc. I, Cap. I.

¹¹⁷ Para Hernández Plasencia la teoría del dominio del hecho «puede ser objetiva, si el dominio del hecho deriva directamente de lo que hace el sujeto con independencia de que sea consciente o no de su dominio» y se podrá conceptuar como «objetivo-subjetiva, si no solo hay que dominar el hecho desde el punto de vista fáctico-objetivo, sino que es preciso también conocer quien ostenta dicho dominio» (HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. Ú., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., pp. 67-68).

¹¹⁸ Vid. «4. El concepto extensivo de autor: A medio camino entre las teorías unitarias y diferencia-doras», Secc. I, Cap. I.

¹¹⁹ JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general*, op. cit., pp. 897-898.

¹²⁰ Desde la perspectiva de Jescheck, el hecho es entendido no solo como una manifestación externa de una acción, sino que también es una consecuencia de la voluntad delictiva de quien actúa (*Ibidem*, p. 898).

debiéndose comprender que, para este autor, el hecho es entendido no solo como manifestación externa de una acción, sino también como consecuencia de la voluntad delictiva de quien actúa. En términos similares se posiciona Maurach, para quien es autor aquel que tiene el dominio del hecho porque tiene dolosamente en sus manos el curso del suceder típico¹²¹.

Ello vendría a demostrar la *naturaleza jurídica mixta (objetivo-subjetiva)* de la teoría del dominio del hecho, toda vez que no es solo necesaria una manifestación exterior a través de hechos comprobables de la comisión de un delito, sino que también se exige un elemento subjetivo del dominio del hecho, que tal y como describe Bolea Bardón, a mi juicio de una manera muy acertada, «se relaciona con el control final, con el dolo entendido como voluntad de realizar concretamente aquello que objetivamente fundamenta el dominio del hecho. De esta forma, autor es, el que domina el hecho delictivo, el que con su actuación decide el sí y el cómo de la producción del delito, dirige el proceso que desemboca en dicha producción. Partícipe, en cambio, es quien, sin dominar el proceso contribuye al hecho»¹²², este es, en mi opinión, el punto de partida más adecuado en la comprensión de la naturaleza jurídica de la mencionada teoría.

Basándonos en lo anterior, no cabría duda de que esta concepción permite percibir al dominio de hecho como el criterio material adecuado para distinguir entre los diferentes títulos de responsabilidad penal. Así, mostrándose como una forma evolucionada de las teorías objetivo-materiales, queda asentado sobre dos elementos clave: 1) La realización objetiva de la conducta; 2) La exigencia de un elemento subjetivo identificado con el conocimiento o la voluntad dolosa de llevar a término la misma.

No obstante, este último no está exento de problemática, máxime si es puesto en relación con el debate acerca de la naturaleza jurídica de la teoría del dominio del hecho. En esta línea, un importante sector doctrinal encabezado por autores Luzón Peña, Díaz y García de Conlledo y Roso Cañadillas, que defiende una naturaleza objetiva del dominio del hecho, argumenta acerca de la posibilidad de aplicar esta teoría a los delitos imprudentes, lo que sin duda abriría su espectro de aplicación. Ello, en última instancia, podría hacernos pensar que el dilema acerca de la naturaleza jurídica de la teoría del dominio del hecho no reside tanto en su elemento objetivo como en la importancia o virtualidad que se otorgue al elemento subjetivo dentro de su configuración.

Yendo un paso más allá, es importante mencionar que, en realidad, la teoría del dominio del hecho se alza como una macroestructura compuesta por dos

¹²¹ MAURACH, R., *Tratado de derecho penal*, Tomo II, Barcelona: Ariel, 1962, p. 343.

¹²² BOLEA BARDÓN, C., *Autoría Mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 63.

vectores o elementos clave que se individualizan en el entendimiento del autor como la figura central del hecho delictivo y la comprensión del dominio del hecho como un concepto abierto, y de cuya conjunción se disgregan las tres manifestaciones en las que la teoría del dominio del hecho se puede concretar, y que son el dominio de la acción, el dominio funcional del hecho y el dominio de la voluntad. Sea como fuere, de esta peculiar construcción se desprenden o deducen los siguientes aspectos configuradores y determinantes:

1. *Traslado de la consideración de autor al contenido del tipo penal.* El reconocimiento de los diversos infraconceptos que constituyen el dominio del hecho traslada la conducta directamente al tipo penal¹²³, y es que solo se materializará un comportamiento si es realizado con dominio del hecho¹²⁴.

Desde mi punto de vista, ello es determinante a fin de entender a la teoría del dominio del hecho como un instrumento adecuado para la concreción del contenido del concepto restrictivo de autor¹²⁵. Cabe recordar que, precisamente, una de las características más esenciales y propias de esta conceptualización es una interpretación también restrictiva del tipo penal que, como se dijo, mantienen una relación directamente proporcional. Jescheck también sostiene esta idea cuando menciona que «el punto de partida de esta teoría es no solo el concepto restrictivo de autor¹²⁶ en el que se ve insertada, sino también su conexión con la formulación de los tipos, así no toda contribución causal al resultado típico puede fundamentar la autoría, sino, en principio, solo la realización de una acción típica, que no puede entenderse únicamente como actuar con una determinada acción, ni como un suceso puramente perteneciente al mundo exterior, sino como unidad de sentido objetivo-subjetiva»¹²⁷.

2. *El cuestionamiento de la validez general de la teoría del dominio del hecho.* Ya hemos comentado que, en principio, los delitos imprudentes quedarían fuera del margen de aplicación de la teoría del dominio del hecho, no

¹²³ HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 35.

¹²⁴ ROXIN, C., «Sobre la autoría y participación en el Derecho penal», en *Problemas actuales de las Ciencias penales y la Filosofía del Derecho*, Buenos Aires, 1970, p. 60.

¹²⁵ En el mismo sentido se posiciona Mir Puig cuando sostiene «la teoría del dominio del hecho permite combinar el punto de partida del concepto restrictivo de autor con una cierta flexibilidad que da cabida en la autoría no solo al ejecutor material, sino también a la autoría mediata y a casos de coautoría sin un acto típico en sentido estricto» (MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General*, op. cit., p. 384).

¹²⁶ En sentido contrario se posiciona, entre otros autores, Górriz Royo, para quien: «En definitiva, como muy bien se ha advertido desde posturas objetivo-formales y desde otras posiciones, el criterio del dominio del hecho en Roxin conduce a un concepto de autor alejado del entendimiento restrictivo del mismo y muy próximo al concepto extensivo de autor, de modo que, en realidad, es el intérprete el que decide quién es autor *más allá* o incluso, en ocasiones, *en contra* de lo previsto por el legislador penal» (GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho Penal*, op. cit., p. 340).

¹²⁷ JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general*, op. cit., pp. 897-898.

obstante, ahora el asunto reside en determinar si la misma resulta también de aplicación, entre otros, a los delitos especiales y/o de infracción del deber. Pues bien, en principio la respuesta ha de ser negativa, esto es, el dominio del hecho no resulta trasladable a los ilícitos de infracción del deber, aspecto que es coherente con la propia construcción elaborada por Roxin y en la que confeccionó una categoría paralela al dominio del hecho, precisamente, para dar respuesta a estos ilícitos¹²⁸.

Aceptar este planteamiento supone reconocer que la teoría del dominio del hecho no es un criterio general válido y aplicable a toda clase de delitos, a la vez que también se admitiría que las categorías de ilícitos de dominio y de infracción son excluyentes entre sí, quedando esta última destinada a solucionar los problemas de intervención delictiva en los delitos imprudentes, los especiales, los de propia mano y los de omisión, tal y como declaran en este sentido Bacigalupo o Roso Cañadillas¹²⁹. Sin embargo, este enfoque no es unánime, y autores como Schünemann se encargan de señalar que «la idea del dominio del hecho también juega su papel en la determinación de la autoría en los delitos especiales, llegando a romper con la opinión mayoritaria respecto a que el dominio del hecho no es un principio universal válido para determinar la autoría de cualquier clase de delito»¹³⁰.

De momento, no voy a profundizar más en este debate, en tanto en cuanto entiendo que para ello es necesario establecer, con carácter previo, qué se entiende por delitos especiales y qué por ilícitos de infracción del deber, averiguándose que no son términos que puedan ser utilizados como sinónimos, pero tampoco son excluyentes entre sí, como no lo será la teoría del dominio del hecho respecto de la posición de infracción del deber. De esta forma, y sin perjuicio de adelantar conclusiones que desarrollaré más adelante¹³¹, a en mi opinión, la comisión de un delito de infracción del deber requiere de cierta parte de los elementos propios del dominio del hecho, así, no estoy de acuerdo

¹²⁸ La opción por una u otra modalidad delictiva es en opinión del mencionado autor, una «cuestión de decisión valorativa del legislador el configurar un tipo como delito de dominio o de infracción del deber. El que proceda de un modo u otro dependerá de hasta qué punto considere importante determinada posición de deber en el marco de la lesión del bien jurídico. Si el merecimiento de pena del delito está influido por esta esencialmente, se considerará al obligado, sin consideración al curso de la acción, en el centro del acontecer y limitará notablemente la punibilidad de los *extranei*. Siendo de otra opinión, preferirá la estructura de dominio y por tanto hará hincapié en el dominio del comportamiento externo» (ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal, op. cit.*, p. 372).

¹²⁹ BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber, op. cit.*, pp. 21 y ss.; ROSO CAÑADILLAS, R., «Los delitos polivalentes de autoría; entre el deber y el dominio», en *InDret*, N. 3, 2019, p. 7.

¹³⁰ HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal, op. cit.*, p. 35.

¹³¹ A este respecto, *vid.* «3.3 Dominio del hecho vs. Infracción del deber», Secc. IV, Cap. I.

con ninguna de las dos posiciones más extremas, ni la de Roxin, ni la de Schünemann.

3.4.2 ELEMENTOS PROPIOS DE LA TEORÍA DEL DOMINIO DEL HECHO

Como se ha mencionado *ut supra*, Roxin estructura la teoría del dominio del hecho sobre dos vectores o puntos clave, que son: el autor como figura central de la realización típica, y el dominio del hecho como concepto abierto. Así, en función de cómo interactúen entre ellos, tendremos una u otra figura de autoría ligada a una concepción distinta del dominio del hecho. Para este autor, el dominio del hecho (autoría individual), el dominio funcional (coautoría) y el dominio de la voluntad (autoría mediata) se presentan, en sus propias palabras, «como manifestaciones de un amplio principio de dominio del hecho»¹³², esto es, como los infraconceptos que lo componen y que determinan su alcance.

3.4.2.1 *El autor como figura central del hecho*

Roxin declara «como punto de partida metodológico» que «el autor es la figura central del acontecer de la acción»¹³³, si bien ello no implica dotarlo de contenido. Con esta idea lo que pretende es situar al autor como el personaje principal y preponderante del *iter criminis*, utilizándolo como un criterio negacionista de aquellas otras posiciones doctrinales¹³⁴ que ubican al autor en un plano distinto. De la misma opinión es también Díaz y García de Conlledo, quien califica al autor como «el que con su actuación decide el sí y el cómo de la producción del delito y dirige el proceso que desemboca en dicha producción»¹³⁵.

Precisamente, respecto a esta consideración del autor como figura central, las críticas se dirigen hacia el marco de la autoría mediata. Hernández Plasencia entiende que al autor solo se le puede considerar como tal en aquellos casos en los que estemos haciendo referencia a la relación entre el autor y el partícipe, y no cuando estemos hablando de la autoría mediata, en tanto en

¹³² ROXIN, C., *Derecho penal. Parte General. Tomo I...*, op. cit., p. 327.

¹³³ *Ibidem*, p. 42.

¹³⁴ Concretamente, del concepto secundario de autor, del concepto extensivo, de las teorías que sustentan la autoría en criterios de merecimiento y necesidad de la pena, y, por último, de las teorías de la peligrosidad (*Ibidem*, pp. 42 y ss).

¹³⁵ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 547.

cuanto «ser autor mediato no se deriva de la posición central del acontecimiento típico»¹³⁶, subraya este autor.

No obstante, desde mi perspectiva esta consideración debe ser matizada, por encontrarnos ante planos distintos. Una cuestión es que la comprensión del autor como figura central del hecho se pueda solo aplicar en la relación autor-partícipe. Esto es así, y estoy de acuerdo con ello, puesto que cabe recordar que el concepto de autoría es primario respecto al de participación y sus esferas de responsabilidad, además de ser diferentes, se sitúan en planos valorativos ubicados a distinto nivel. Y otra cuestión es que esta comprensión no pueda ser aplicada a la relación autor mediato-instrumento, ya que, en este caso, seguimos estando dentro de la esfera de responsabilidad de la autoría y, por ende, en la interrelación de la responsabilidad que autor mediato e instrumento guardan entre sí.

3.4.2.2 *El dominio del hecho como concepto abierto*

Roxin es partidario de entender al dominio del hecho como un concepto abierto, habiendo optado por esta caracterización tras fracasar en su delimitación como un concepto indeterminado y también como un concepto fijado, pero *¿cuáles son los motivos?*

Conceptuar al *dominio del hecho como un concepto indeterminado* llevaría, según Roxin, a un estudio casuístico debiéndose «decidir quien tiene el dominio del hecho en cada caso en función de una visión global de todas las circunstancias del supuesto de hecho concreto»¹³⁷. Como recoge el mencionado autor, la doctrina partidaria de esta teoría, entre la que se encuentran autores como Welzel y Gallas, no ha sido capaz de dotar de contenido material a este concepto, refiriéndose al mismo, en opinión de Roxin, con términos vagos e imprecisos¹³⁸.

Sin embargo, es preciso enunciar que esta concepción tendría la importante ventaja de adoptar una *decisión justa* acomodada a la individualidad del caso concreto. Pero, en cambio, dispondría del inconveniente de que «la teoría de la participación criminal se convertiría en un feudo del Derecho judicial y que, dada la poca claridad de los baremos a aplicar, sufriría una considerable merma en la seguridad jurídica»¹³⁹. Estoy de acuerdo en este punto con Roxin:

¹³⁶ HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., pp. 33-34.

¹³⁷ *Ibidem*, p. 116.

¹³⁸ *Ibidem*, p. 117.

¹³⁹ *Ibidem*, p. 117.

dejar la determinación de la responsabilidad penal *en manos* del criterio judicial puede llevarnos a situaciones netamente injustas y carentes de sentido, ya que, ante dos supuestos sustancialmente idénticos, las respuestas en el seno de la intervención delictiva podrían ser materialmente distintas.

Para Roxin solo sería posible aceptar la vigencia de conceptos indeterminados en los siguientes tres supuestos: 1) Los conceptos de contenido fluido; 2) Los conceptos formados prejurídicamente; 3) Los principios regulativos, y sucede, que el *dominio del hecho* no forma parte del contenido propio de ninguno de los tres supuestos mencionados.

No es un *concepto de contenido fluido*, debido a que la autoría debe ser resuelta acudiendo siempre a los mismos principios, no siendo así susceptible de acomodación a las modificaciones continuas¹⁴⁰. Tampoco es un *concepto formado prejurídicamente*, porque aun partiendo de entender que el concepto de autor «enlaza con ciertos datos sociales», para Roxin, «por esa vía solo se llega hasta el punto en el que nos quedábamos al principio con nuestras consideraciones metodológicas: el concepto de autor como figura central del suceso en forma de acción». Es por ello por lo que «el hecho de que el concepto de autor no esté preformado socialmente no es causal, sino que reside en la propia naturaleza de las cosas»¹⁴¹.

Por último, el dominio del hecho no puede ser entendido como un *principio regulativo* ya que su ámbito propio se reduciría a «posibilitar una resolución justa del caso concreto solo en los espacios marginales no codificados de conceptos que por lo demás, poseen nítidos contornos». Así las cosas, en opinión del mencionado autor, el *dominio del hecho* como concepto central de la autoría no puede ocupar tal posición¹⁴².

En cuanto a la posibilidad de entender al *dominio del hecho como un concepto fijado*, comprendiendo por tal aquel que «puede referirse a elementos individuales determinados, que son captables por la vía de un acto de subsunción

¹⁴⁰ Roxin denomina «conceptos de contenido fluido a aquellos cuya regulación remite el legislador a la convicción popular, que está en continua transformación, convirtiéndola en una directriz de su intervención» (*Ibidem*, pp. 121 y 123).

¹⁴¹ «Un concepto está formado prejurídicamente cuando toma su contenido de ámbitos del ser y de la vida extrajurídica, asumiéndolo el legislador en su regulación, y ello ocurre en dos ámbitos; en las concepciones sociales consolidadas relativas a “normas culturales” y en el terreno de la ética», sostiene Roxin. Si bien es cierto que el mencionado autor reconoce la inseguridad jurídica en la que pueden incurrir estos conceptos, a la vez, sostiene que su empleo es admisible «porque recurrir a convicciones generales afianzadas a principios morales brinda baremos a la jurisprudencia que son verificables objetivamente, previenen el falso arbitrio y además resultan imprescindibles en la fundamentación ético-social del Derecho» (*Ibidem*, pp. 121-124).

¹⁴² Tal y como recoge Roxin, los *conceptos regulativos* se caracterizan por no ofrecer baremos ni jurídicos ni extrajurídicos para su complementación, y que carecerían, según el mencionado autor alemán, de la capacidad para formar conceptos jurídicos (*Ibidem*, pp. 122, 124-125).

objetivo y verificable y con ayuda de los cuales es posible resolver sin más todo supuesto concreto mediante un procedimiento deductivo»¹⁴³, como se mencionó *ut supra* también es descartado por Roxin, y ello con base en argumentos de carácter metodológico¹⁴⁴, histórico dogmáticos¹⁴⁵ y derivados de la propia esencia de la autoría¹⁴⁶. Conforme a estos argumentos, Roxin niega la validez de un

¹⁴³ *Ibidem*, p. 126.

¹⁴⁴ La aplicación exacta y lo más precisa posible, quizás más propia de las matemáticas, que pretendían las teorías objetivas de la participación y que encaminaban al juez a convertirse en aras de la seguridad jurídica, en palabras de Roxin, en una «máquina de subsumir» que ofrezca la solución a todos los supuestos concebibles no es una solución que aparezca como posible en el ámbito del dominio del hecho (*Ibidem*, p. 126).

La teoría del dominio concebida por este autor es insuficiente para afrontar los problemas de intervención delictiva en toda clase de delitos por cuanto, como se ha visto, decaería según su propia construcción en los ilícitos de infracción del deber. Por consiguiente, desde una óptica metodológica, el dominio del hecho no puede ser concebido como un concepto fijo válido con carácter general.

¹⁴⁵ La gran rigidez de los fijados criterios de aplicación de las teorías objetivo-formales y objetivo-materiales que condujeron a un concepto rígido de autor, hicieron surgir la tendencia contraria, esto es «la tendencia a la individualización y con ello al concepto indeterminado de autoría» (*Ibidem*, p. 127).

Efectivamente, una de las principales críticas que se efectúa a la teoría objetivo-formal es su rigidez aparejada de una excesiva vinculación al tipo penal, circunstancia que hace difícil de determinar el contenido de las acciones ejecutivas, al entender que el autor es aquel que ejecuta por sí mismo total o parcialmente el contenido del tipo de la parte especial. Por su parte, las teorías objetivo-materiales, con una importante base causal, son criticadas, precisamente por lo opuesto, esto es, por su desvinculación respecto de los tipos penales y la utilización de fórmulas vagas e imprecisas. Teniendo ello en cuenta, he de decir que, en mi opinión, este argumento de Roxin no es del todo correcto, ya que en el plano de la restricción de la autoría de base objetivo material no podemos hablar de la utilización de conceptos fijos o rígidos para determinar la intervención penal, sino más bien de todo lo contrario.

Sea como fuere, estoy de acuerdo con el mencionado autor en la necesidad de encaminarnos hacia una tendencia individualizadora de la autoría y a un concepto indeterminado de la misma, siendo así necesario encontrar una estructura dogmática que desde su amplitud tenga la capacidad de ser aplicada a la práctica totalidad de las figuras delictivas, pero que a la vez no se acomode demasiado en la redacción de los tipos penales, de tal forma que permita una mejor concreción de las acciones ejecutivas susceptibles de ser castigadas a título de autoría o participación.

Entiendo que, en este ámbito, la teoría del dominio del hecho, en cualquiera de sus vertientes, tendría la capacidad suficiente para superar las críticas a las dos teorías precedentes dentro del concepto restrictivo de autor, situándose en un *término medio* en el que, a través de parámetros generales de determinación, se pueda realizar una individualización, en función del caso concreto, en el título de atribución de la responsabilidad penal.

¹⁴⁶ A su vez, Roxin distingue en este punto tres argumentos:

1. *Innecesidad de abstracción esquematizadora*. La fijación de los conceptos implica, en opinión de Roxin, la necesidad de abstraerse de parámetros concretos, a efectos de encontrar una fórmula que pueda resultar de aplicación a todos los supuestos de hecho. Así, «la diferenciación tiene que dar cuenta, en la medida de lo posible, de los grupos de casos tan diversos que existen. Debe tener una cercanía a realidad que no es alcanzable mediante una fórmula abstracta», de ahí se derivaría «la insuficiencia de cualquier concepto fijo de dominio del hecho» (*Ibidem*, pp. 127-128).

2. *Imposibilidad de fijar elementos de sentido*. La relación entre la descripción del concepto jurídico y su capacidad para ser subsumido en sede judicial en el caso concreto es directamente proporcional, a mayor grado de determinación conceptual, más mecánico sería el proceso de atribución de responsabilidad penal. Sin embargo, para Roxin «los elementos conceptuales descriptivos por sí solos no pueden captar el contenido de significado de los procesos a articular mediante las formas de participación» (*Ibidem*, p. 128).

3. *Peligro jurídico-conceptual de no acertar con el contenido material*. «No es que el Derecho penal pueda permitirse renunciar a los conceptos precisos; justamente por eso un concepto de autor de contenido

concepto fijo de dominio del hecho, y ello es lo más correcto, puesto que adoptarlo generaría fundamentalmente dos inconvenientes: en primer lugar, que los conceptos fijos requieren ser dotados de contenido en abstracto, en términos globales y alejados de la realidad material a la que se aplicarían. Si se adoptara un concepto de dominio del hecho fijo y recogido normativamente se estaría negando su capacidad de adaptación al caso y situación concreta, por lo que me pregunto *¿qué sucedería si en «la realidad práctica» surge un supuesto de hecho que no encaja dentro de los márgenes del dominio del hecho previamente fijados?* Pues en lo esencial, que no se podrían aplicar las reglas de autoría y participación. No obstante, con ello, no quiero negar en absoluto la necesidad de que existan unos márgenes generales determinados con carácter previo, si bien estos no han de tener un grado de rigidez tal que los hagan inadaptables o inaplicables.

Y, en segundo lugar, ello supondría un retroceso al punto de origen, que es precisamente lo que Roxin criticaba. La teoría del dominio del hecho surge como una *evolución* más cercana a las teorías objetivo-formales que a las objetivo-materiales, ante la incapacidad de estas para fundamentar con éxito el concepto restrictivo de autor. Antes criticábamos a las teorías objetivo-formales por su excesiva rigidez y vinculación al tipo penal. La teoría del dominio del hecho en su concepción fija no estaría estrictamente unida a la legalidad penal, pero sí a los criterios que determinen su aplicación, a los parámetros fijados abstractamente, y, por ende, nos volveríamos a encontrar con una teoría carente de modulación, con lo cual tanto la vertiente objetivo formal como el dominio del hecho nos conducirían al mismo punto.

Si en una línea recta tuviéramos que situar a los conceptos fijo e indeterminado, sin lugar a duda serían puntos antagónicos, contrarios. Descartadas estas dos opciones, es el momento de abordar el entendimiento del dominio del hecho como un *concepto abierto*, que se situaría en el punto medio de la mencionada línea. Esta opción obedece, según Roxin, a la necesidad de «encontrar un procedimiento con ayuda del cual quepa complementar en su contenido el concepto de dominio del hecho de una manera que, por una parte, dé cuenta de los cambiantes fenómenos de la realidad, y por otra parte también pueda alcanzar una gran medida de determinación. Además, debe permitir someter a una regulación generalizadora las formas básicas que aparecen una u otra vez en la multiplicidad de los grupos de casos, y al mismo tiempo ofrecer la posibilidad de valoración justa de los

indeterminado no puede favorecer la resolución de la problemática. Pero cuando se fija el “dominio del hecho” mediante elementos absolutamente claros, hay que deducir la solución, en todas las situaciones que surjan, a partir del concepto una vez fijado, en lugar de extraerla del contenido de significado de los fenómenos cambiantes de la realidad», sostiene Roxin (*Ibidem*, p. 129).

casos concretos que escapan a la normación abstracta»¹⁴⁷. Para ello, Roxin estructura su concepto abierto de dominio del hecho sobre dos elementos:

1. *Procedimiento descriptivo*. Este es precisamente el criterio que aleja el concepto abierto del concepto fijo, y, a su vez, lo acerca al concepto indeterminado, quedando así situado en el mencionado punto intermedio.

Roxin entiende que «en lugar de una definición exacta o de un concepto indeterminado, se aporta una *descripción* que presenta la ventaja de poder ajustarse a los cambiantes casos concretos», de esta manera, se estarían aportando elementos descriptivos del concepto de dominio a los que se amoldarían los casos concretos¹⁴⁸. Se aleja del concepto fijo, al no ofrecerse criterios o definiciones abstractas en las que deba encajar perfectamente la autoría, y se acerca al concepto indeterminado, al brindar descripciones genéricas aplicables a una multiplicidad de situaciones específicas, debiéndose escoger la que corresponda en función de las circunstancias existentes.

2. *La inclusión de principios regulativos*. La descripción tendría la virtualidad práctica de delimitar con precisión los casos típicos en la intervención delictiva. Ahora bien, es posible que se den situaciones en las que la descripción no alcance tal grado de detalle, siendo así en este punto donde los principios regulativos (orientativos) colman las lagunas o los huecos. Ello en palabras de Roxin, supone decir que: «El concepto abierto, tal como se le entiende aquí, se caracteriza por que la descripción, ciertamente, por una parte delimita con precisión los casos típicos en la intervención de varios en el delito, permitiendo así acceder a un enjuiciamiento generalizador, pero de otro lado, porque allí donde lo impredecible de las posibles relaciones veda cualquier solución generalizadora, mediante el empleo de principios regulativos deja abiertos para la valoración judicial de ciertos huecos»¹⁴⁹.

Dicho lo cual, queda claro que la base sobre la que Roxin asienta este concepto abierto se caracterizaría por poseer un elemento descriptivo, dotado de la suficiente precisión para quedar alejado de un concepto indeterminado que nos conduciría hacia un estudio casuístico. Paralelamente, tampoco quedaría situado en un punto demasiado cercano respecto del concepto fijo, por ser meras descripciones de ámbito general que necesitan ser concretadas, pero que también son disponibles por cuanto pueden aplicarse unas u otras.

Atendiendo a lo anterior, se solventarían las principales críticas formuladas contra los conceptos indeterminado y fijo. Del primero se cuestionaba su

¹⁴⁷ *Ibidem*, p. 129.

¹⁴⁸ *Ibidem*, p. 130.

¹⁴⁹ *Ibidem*, p. 131.

inseguridad jurídica por no existir parámetros claros de determinación, pues bien, si aquí se dictan descripciones comunes aplicables a la generalidad de los casos, el juzgador ya cuenta con unos criterios marco en los que moverse para determinar la responsabilidad penal, por lo que se otorgaría la demandada seguridad jurídica. En lo que se refiere al concepto fijo, se criticaba su incapacidad de adaptación al caso concreto por su extrema rigidez, pues bien, al ofrecerse descripciones moldeables, es posible escoger aquellos elementos descriptivos que mejor se adapten a la situación penal existente.

3.4.3 CRÍTICAS

La teoría del dominio del hecho posee un importante reconocimiento doctrinal y jurisprudencial, alzándose como el criterio dominante en la determinación del concepto restrictivo de autor, siendo ello directamente proporcional a las numerosas e importantes críticas que contra ella se han formulado y que se dirigen en los siguientes sentidos:

1. *Naturaleza jurídica*. Cuando se abordaban las generalidades de esta teoría, se mencionaba que, precisamente, el debate acerca de su naturaleza jurídica era uno de los principales y más controvertidos puntos de discusión. Vives Antón o Hernández Plasencia¹⁵⁰, entre otros, han sido los encargados de hacer alusión y abordar esta problemática, y con cuya resolución obtendremos un espectro más o menos amplio en la aplicación de la teoría del dominio del hecho.

Como presupuesto de partida, basta recordar que esta teoría se compone por dos elementos: uno de *carácter objetivo*, identificado con la realización de una acción en el sentido del final, y otro de *carácter subjetivo*, referido al conocimiento o voluntad (dolosa) del sujeto de manifestar el sentido de la misma. Pues bien, el quid de la naturaleza jurídica radica, fundamentalmente, en el valor o la preponderancia que se otorgue al elemento subjetivo.

1.1 *Naturaleza subjetiva*. Los defensores de esta posición elaboran su argumentación partiendo de la dualidad *animus auctoris* vs. *animus socii*¹⁵¹ propia de las teorías subjetivas de la participación, y entienden que «la presen-

¹⁵⁰ VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal...*, op. cit., p. 138; HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 67.

¹⁵¹ La teoría subjetiva de la participación y, por ende, la distinción entre el *animus auctoris* y el *animus socii* se utiliza dentro del concepto extensivo de autor en aras de establecer la diferenciación entre autoría y participación. A este respecto, *vid.* «4. El concepto extensivo de autor; A medio camino entre las teorías unitarias (negativas) y diferenciadoras (positivas)», Secc. I, Cap. I.

cia, indispensable, de una actitud psíquica en el autor –conciencia de dominar– para configurar el acto típico, convierte así al dominio del hecho esencialmente en una fórmula subjetiva para determinar o excluir la autoría»¹⁵².

Desde mi perspectiva, este posicionamiento, hoy minoritario, debería rechazarse fundamentalmente por dos motivos. En primer lugar, porque su aceptación supondría un retroceso en toda la evolución de los criterios de la autoría, por cuanto las teorías subjetivas de la participación no poseen la capacidad suficiente para fundamentar una responsabilidad penal a título de autoría o participación, básicamente porque el *animus* es un aspecto que pertenece a su esfera interna y cuya prueba objetiva es (prácticamente) imposible.

Y, en segundo lugar, porque el elemento subjetivo tiene un diferente alcance en las teorías subjetivas de la participación y en la teoría del dominio del hecho. Así, mientras que en las primeras lo determinante es su componente volitivo, en la teoría del dominio del hecho el elemento subjetivo se alza como manifestación de la doble vertiente cognoscitivo-volitiva¹⁵³, al referirse tanto al conocimiento como a la voluntad del sujeto de manifestar el sentido de su acción.

1.2 *Naturaleza objetiva*. «La doctrina del dominio del hecho es una totalmente objetiva –por lo menos, en el sentido que se da tradicionalmente a esta expresión, dentro de las teorías de la participación–. El que tiene el dominio del hecho ya puede actuar con la voluntad que le dé la gana: el dominio del hecho lo seguirá teniendo. Y el que no es titular del dominio del hecho, aunque se ponga como se ponga, aunque tenga voluntad de autor, aunque quiera el hecho como propio, no por ello entra en posesión del dominio que antes no tenía»¹⁵⁴, sostiene con rotundidad Gimbernat.

De las palabras de este autor podemos extraer el núcleo central de este posicionamiento, también defendido por Luzón Peña y su discípulo, Díaz y García de Conlledo, pasa por entender al dominio del hecho de forma objetiva en el sentido de dominio fáctico de la acción, quedando así relegado a un segundo plano el conocimiento o voluntad del sujeto de manifestar el sentido de su acción, elemento que se correspondería con el *dolo*¹⁵⁵, puesto que desde la

¹⁵² HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 60.

¹⁵³ Hernández Plasencia entiende que en la teoría del dominio del hecho el elemento subjetivo se manifiesta solo en una vertiente cognoscitiva. No obstante, en este punto discrepo con el mencionado autor, ya que el sujeto no solo debe conocer que con su conducta está dominando una acción que, materializada en el plano externo, puede conducir a la comisión de un delito, sino que, además, debe querer llevarlo a término (*Ibidem*, p. 60).

¹⁵⁴ GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, op. cit., p. 105.

¹⁵⁵ Del mismo entendimiento es Hernández Plasencia que, recogiendo el sentir de la doctrina alemana, defiende que para este sector doctrinal «lo que caracteriza al dominio del hecho es la conducta material que desarrolla el sujeto en la ejecución del hecho típico, sin desconocer que, para afirmar la autoría del sujeto, es necesario que éste tenga conciencia (*dolo*) de que se está dominando el hecho, pero el *dolo* no

perspectiva de Gimbernat «el dolo del dominio del hecho» no es un presupuesto de imputabilidad, sino una parte integrante del propio dominio»¹⁵⁶.

Siendo ello así, para este sector, el dominio final del hecho sería el resultado de anular el dominio fáctico de la acción con el dolo, y ello es precisamente lo que en opinión tanto de Gimbernat como de Díaz y García de Conlledo¹⁵⁷ impide calificar a estas teorías como objetivo-subjetivas, puesto que la determinación de la autoría dependerá no solo de quien objetivamente lo sea, sino también de quien actúe con *animus auctoris*, es decir, el sujeto que aun siendo consciente de que objetivamente puede ser autor o cómplice, la calificación como tal dependería de su *animus*. No obstante, el segundo autor, desde una perspectiva más matizada que la sostenida por Gimbernat, viene a decir que, en atención a que el dominio del hecho exige propiamente un elemento subjetivo concretado en la finalidad o la consciencia de dolo, y cuya ausencia determina que no podamos hablar de dominio del hecho, en este sentido, y solo en este sentido, se podría considerar que es una teoría de carácter mixto objetivo-subjetiva¹⁵⁸.

Por su parte, Luzón Peña estructura su argumentación, fundamentalmente, sobre lo que él denomina *base objetiva del dominio del hecho*, entendida «como la característica objetiva de la situación y de la conducta que permite apreciar autoría, y no simple participación en el delito imprudente, pero también como característica fáctica que tiene que concurrir además de la voluntad consciente en los delitos dolosos para que pueda haber un auténtico dominio (positivo) del hecho y, por tanto, autoría»¹⁵⁹ aspecto que le deriva hacia una *determinación objetiva del hecho*, esto es, del acontecer típico, del curso causal de la producción del resultado. Ahí se encuentra el sustrato o base objetiva de la autoría, es

es algo que pertenezca al dominio del hecho» (HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 70).

¹⁵⁶ De esta forma, según Gimbernat, «del que desconoce los factores objetivos constitutivos del dominio del hecho no se puede decir que lo tenga, pero que, por falta de dolo, no le es imputable, sino que la ignorancia de la situación objetiva lleva consigo ya, la no existencia en el sujeto de dominio del hecho» (GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, op. cit., p. 105).

En términos similares se manifiesta Díaz y García de Conlledo, quien identifica el dolo como «una voluntad consciente de realizar concretamente aquello que objetivamente fundamenta el dominio del hecho» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 575).

¹⁵⁷ Más concretamente, para Gimbernat «el sujeto que se da cuenta de lo que objetivamente sucede puede ser autor o cómplice según que sea una u otra disposición de su ánimo. Y con esta concepción la doctrina del dominio del hecho no tiene nada que ver. Calificarla de objetivo subjetiva solo puede dar lugar a equívocos» (GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, op. cit., p. 106).

En la misma línea, Díaz y García de Conlledo dice que «la teoría del dominio del hecho no es subjetiva, y ni siquiera es mixta, pues, para calificar de tal a una teoría, ésta tendría que afirmar que es autor quien objetivamente lo sea y además quien, sin serlo, actúe con *animus auctoris*, cumpla además con los requisitos objetivos de la autoría» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 575).

¹⁵⁸ *Ibidem*, p. 576.

¹⁵⁹ LUZÓN PEÑA, D. M., «La determinación objetiva del hecho. Observaciones sobre la autoría en los delitos dolosos e imprudentes de resultado», en *ADPCP*, Tomo 3, 1989, p. 893.

decir, de la auténtica realización del hecho típico tanto en el delito doloso como en el imprudente. En el delito doloso se identificaría con el dominio del hecho cuando al mismo se le añade una decisión y dirección consciente y final. Pero igualmente en el delito imprudente la autoría requiere la misma realización objetiva del hecho típico, por lo que sólo es autor imprudente aquel cuya conducta determine objetivamente (y positivamente) la producción del resultado»¹⁶⁰.

Ciertamente, esta construcción está dotada de una virtualidad práctica que debemos reconocer, y es que permitiría alzar al dominio del hecho como un criterio de general aplicación, tanto para el caso de delitos dolosos como imprudentes, lo que, sin duda, lo convertiría en un criterio válido para determinar la autoría en el marco del concepto restrictivo de autor. Dicho de otra forma, si aceptáramos esta construcción objetiva, se sentarían los cimientos sobre los que, posteriormente, se construiría por vías separadas la responsabilidad tanto en los delitos dolosos como en los imprudentes, cada uno con sus elementos propios y característicos, pero siempre partiendo del mismo punto común.

En coherencia con este entendimiento, la escuela de Luzón Peña, con algunos de sus discípulos a la cabeza, véase el caso de Díaz y García de Conlledo o de Roso Cañadillas¹⁶¹, propone la reformulación de la teoría del dominio del hecho en el sentido de encaminarla hacia una *determinación objetiva y positiva del hecho*, que rechazando, o mejor, no estableciendo una base común objetiva del dominio del hecho, estructura un posicionamiento capaz de solucionar la autoría en los delitos dolosos e imprudentes.

Sin embargo, a mi parecer, no sería posible la traslación de la teoría del dominio del hecho a los delitos imprudentes, fundamentalmente, por un motivo de carácter sistemático y derivado de la conceptualización de la imprudencia. Imprudencia es, por definición, la infracción de un deber objetivo de cuidado, caracterizándose así el delito imprudente «por exigir un resultado derivado de esa acción, o mejor, imputable objetivamente a esa acción y que el autor ni buscaba ni siquiera se había representado»¹⁶². Por ello, *¿cómo puede existir dominio del hecho (en cualquiera de sus entendimientos posibles) en un*

¹⁶⁰ *Ibidem*, p. 894.

¹⁶¹ *Vid.* en este sentido: LUZÓN PEÑA, D. M., «La determinación objetiva del hecho. Observaciones sobre...», *op. cit.*, p. 893; DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal, op. cit.*, pp. 631 y ss. EL MISMO, «Autoría y participación en el Borrador de la parte general del Anteproyecto de un nuevo Código penal de 1990. Algunas observaciones», en *La Ley*, N. 2, 1992, p. 1034. EL MISMO, «Dominio funcional, determinación positiva y objetiva del hecho y coautoría», en SILVA SÁNCHEZ, J. M. (Coord.), *Fundamentos de un sistema europeo del Derecho penal. Libro homenaje a Claus Roxin*, Barcelona: Bosch, 1995, p. 305; ROSO CAÑADILLAS, R., *Autoría y participación imprudente*, Granada: Comares, 2002, pp. 550 y ss.

¹⁶² MATELLANES RODRÍGUEZ, N., «Lección 7. El tipo imprudente de acción», en DEMETRIO CRESPO, E. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del derecho penal. Tomo II. Teoría del delito*, Madrid: Justel, 2015, p. 153.

delito imprudente si el autor ni buscaba ni se representaba su realización? Sinceramente, esta es una pregunta para la que aún no tengo respuesta.

1.3 *Naturaleza mixta objetivo-subjetiva.* Como se recordará, *ut supra* entendí que la mejor opción dogmática era aquella que caracterizaba a la teoría del dominio del hecho como portadora de una naturaleza mixta objetivo-subjetiva, siguiendo así el sentir de autores como Jescheck, Mir Puig, Cerezo Mir, Silva Sánchez o Hernández Plasencia¹⁶³. Y es que esta teoría, además de necesitar de un control final (subjetivo), requiere no solo la finalidad, sino también la concurrencia de una posición objetiva que determine el efectivo dominio del hecho¹⁶⁴. Ello es manifestado explícitamente por Hernández Plasencia al afirmar que «el dominio del hecho, en su aspecto subjetivo, no se identifica con el dolo, pues éste abarca solo la parte objetiva de los tipos penales, y pese a que la autoría se ubique en ella, va referida a la totalidad del tipo, pues como lo hacemos aquí, partimos de un concepto personal de lo injusto. El aspecto objetivo del dominio del hecho se desprende directamente del tipo objetivo en conexión con la norma penal correspondiente»¹⁶⁵.

Ciertamente, considero que esta tercera opción es la que mejor se adecúa al contenido propio de la teoría del dominio del hecho, en tanto en cuanto es importante reconocer la virtualidad que ostentan el elemento objetivo y subjetivo como criterios configuradores de la misma. Si se aceptan las teorías únicas, ya fueran estas objetivas o subjetivas, en cierta manera se estaría negando la aplicabilidad de uno de los dos elementos propios que componen al dominio del hecho¹⁶⁶. Así las cosas, considero que la correcta o más adecuada determi-

¹⁶³ JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general, op. cit.*, pp. 897-898; CEREZO MIR, J., *Problemas fundamentales de Derecho Penal*, Madrid: Tecnos, 1982, p. 174; MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General, op. cit.*, p. 383; SILVA SÁNCHEZ, J. M., «Causación de la propia muerte y responsabilidad penal de terceros», en *ADPCP*, Fasc. 2, p. 456, nota 18; HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal, op. cit.*, pp. 75 y ss.

¹⁶⁴ MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General, op. cit.*, p. 383.

¹⁶⁵ Asimismo, este autor añade que «lo subjetivo del dominio del hecho no puede identificarse con el dolo, sino con la realización total del tipo. El dolo se proyecta sobre la conducta objetiva, sobre los elementos objetivos típicos, mientras que el elemento subjetivo del dominio afecta al conocimiento de las circunstancias que permiten dominar y realizar el hecho» (HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal, op. cit.*, pp. 75 y ss.).

MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General, op. cit.*, pp. 75-76.

¹⁶⁶ De esta misma opinión es Jescheck cuando entiende que las teorías puramente objetivas y subjetivas carecen de la virtualidad suficiente para fundamentar el modelo de autoría, así, solo de una simbiosis entre ambas dado que «cada una caracteriza correctamente una cara del problema» puede alzarse como la meta a la que aspirar la teoría del dominio del hecho (JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general, op. cit.*, p. 897).

Por su parte, Cerezo Mir sostiene, de una manera menos explícita, que «la voluntad es el factor que impulsa y configura la acción. Si se tiene dominio de la voluntad se tiene dominio del hecho» (CEREZO MIR, J., «Autoría y participación en el Código penal vigente y en el futuro Código penal», en *ADPCP*, Tomo. 32, Fasc. 3, 1979, p. 572).

nación de la responsabilidad penal a título de autoría exige no solo la realización objetiva de actos externos encaminados a la materialización del resultado lesivo, sino también el conocimiento y la voluntad del sujeto de querer realizarlos. Si bien ello no debe confundirse con el dolo, ya que, desde mi óptica, una cuestión es la voluntad o el conocimiento del sujeto acerca de *cómo llevar a cabo la ejecución del hecho delictivo* (elemento subjetivo de la teoría del dominio del hecho), y otra el conocimiento y la voluntad de realizar, con carácter general, el hecho típico (elemento subjetivo del delito).

2. *Construcción artificiosa del autor como figura central.* Bacigalupo, Díaz y García de Conlledo y Górriz Royo son algunos de los autores que se han encargado de formular y dotar de contenido esta crítica, que es totalmente aceptable y compartible.

En sus opiniones¹⁶⁷, el hecho de que el autor desempeñe un papel principal en el *iter criminis* no es una característica exclusiva del concepto restrictivo de autor, sino que ello está presente en todas las construcciones dogmáticas que plasman una teoría de la participación. Así, el concepto de figura central es una representación plástica y vaga, porque en ella pueden entrar los diferentes tipos de autor, pero moldeable. Y es que, como sostiene Górriz Royo «aun cuando se pueda estar de acuerdo en que, en el plano prejurídico, existe la imagen en conciencia colectiva de que el autor está en el centro del suceso y los partícipes en sus márgenes, parece lógico pensar que de ello no pueden extraerse consecuencias para concretar el concepto de autor, sino que para obtener éstas hay que acudir a las valoraciones legales»¹⁶⁸.

De esta crítica, a la que me adhiero, entiendo que, a su vez, se pueden extraer dos ideas importantes: 1) La construcción del autor como figura central no es novedosa; 2) Debe ser dotado de un contenido normativo.

Vid. en un sentido similar: MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General, op. cit.*, p. 383.

¹⁶⁷ Para Bacigalupo «la idea, según la cual el autor desempeña el papel principal del suceso, mientras que los partícipes cumplen solo con un rol accesorio, ha configurado todas las concepciones dogmáticas de la teoría de la participación» (BACIGALUPO ZAPATER, E., «La distinción entre autoría y participación en la jurisprudencia de los Tribunales y el nuevo Código penal alemán», en *Estudios penales. Libro homenaje al Prof. J. Antón Oneca*, Salamanca: Ediciones Universidad de Salamanca, 1982, p. 29).

Por su parte, Díaz y García de Conlledo viene a decir que «el concepto de figura central significa acudir a una representación plástica existente en la conciencia colectiva: autor, coautor o autor mediato es la figura principal del acontecimiento, el inductor y el cómplice están al margen», y es por ello por lo que entiende que «idea de la figura central es tan vaga que, en realidad de ella no se puede deducir cualquier cosa; es decir, que lo realmente importante es el criterio material con el que se rellene la idea plástica de la figura central, pero, como tal relleno, puede ser prácticamente cualquiera y de ninguno se podría realmente decir que es contrario a esa idea dado su vacío contenido» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal, op. cit.*, pp. 586-587).

¹⁶⁸ GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho penal, op. cit.*, p. 337.

La base que sostiene las teorías diferenciadoras de la responsabilidad penal se asienta en el enfrentamiento entre el concepto primario o principal (autoría) y el secundario (participación). Esta distinción no es exclusiva del concepto restrictivo de autor, estando así también presente en la concepción extensiva, donde el enfrentamiento entre autoría y participación se realiza a través de la conjunción de la causalidad y la teoría subjetiva de la participación. Ambos aspectos son los que permiten ubicar al autor como la figura central del hecho, por consiguiente, no me parece razonable aceptar el posicionamiento de Roxin, en virtud del cual se afirma que la ubicación del autor como figura central es una característica intrínseca y propia del dominio del hecho, sino que más bien debe entenderse como un elemento propio del modelo (diferenciador) en el que se inserta su teoría.

Conforme a lo anterior, es posible afirmar que ni se trata de una conceptualización novedosa (también está presente en otras teorías), ni está dotada de un contenido exclusivo, al tratarse de un criterio moldeable y adaptable a los sistemas de responsabilidad con base diferenciadora. Queda, en última instancia, en manos del legislador la atribución de un contenido específico a este criterio, por cuanto será la regulación normativa la encargada de establecer cómo, cuándo y hasta dónde debe responder un sujeto en calidad de autor o de partícipe.

Respecto a este último aspecto y sin perjuicio de adelantar algunas de las conclusiones, es de destacar que se acepta la idea de que los tipos de la parte especial se refieren únicamente al concepto de autor, siendo así la participación el resultado de conjugar la parte general y especial del Código Penal sobre la base de un reconocimiento de una insuficiencia incriminatoria de los tipos penales para hacer frente a la participación¹⁶⁹. Este argumento no solo tiene relevancia en el entendimiento de que la figura del autor está carente de contenido y no es propia del dominio del hecho, sino que también permite aceptar las palabras de Górriz Royo, ya que para determinar las consecuencias propias del concepto de autor deberemos dirigirnos a valoraciones legales, es decir, el dominio del hecho debe encaminarse hacia una comprensión normativa¹⁷⁰. En

¹⁶⁹ Vid. «3.3.1 Concepto “legal” de partícipe: Insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial», Secc. III, Cap. I.

¹⁷⁰ En sentido contrario se posiciona Lesch, para quien el dominio del hecho debe ser entendido en sentido naturalista «como un poder fáctico-actual, como determinación de la cadena causal. En este sentido, la teoría del dominio del hecho puede ser precisamente señalada como la teoría dogmática penal naturalista por excelencia, puesto que, si el injusto se define como suceso del mundo exterior causal, es obligado aceptar el criterio de la dirección y dominio del curso causal que conduce a la lesión de bienes (objetos) jurídicos, como fundamento de la categoría de imputación» (LESCH, H. H., *Intervención delictiva e imputación objetiva*, Trad. por SÁNCHEZ VERA GÓMEZ TRELLES, J., Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1995, pp. 57-58).

consecuencia, serán autores y partícipes todos aquellos sujetos que el legislador concrete en atención a la función protectora de los bienes jurídicos, quedando reconducido a un mero parámetro con la capacidad suficiente para vincular el contenido del tipo y la acción penalmente materializada.

3. *El dominio del hecho es una fórmula vaga que carece de contenido preciso.* *Ut supra* comentábamos que una de las críticas derivadas de este entendimiento del autor como figura central del hecho era su vaguedad y ausencia de contenido. Pues bien, dando un paso más allá, esta crítica también se refiere a una valoración de conjunto de la teoría.

Vives Antón¹⁷¹, Mir Puig¹⁷² o Sánchez Lázaro¹⁷³ son algunos de los autores que, en nuestra doctrina, defienden este reproche estrechamente vinculado a la aplicación que se realice del dominio del hecho. Si optamos por una aplicación rigurosa, esta no se podría llevar a cabo por cuanto nunca existe un dominio total y absoluto de la acción. En cambio, una interpretación laxa conduciría a afirmar que la práctica totalidad de los comportamientos se realiza-

La crítica que Lesch realiza a esta teoría es, en mi opinión, cuando menos discordante. En un primer lugar y derivado del carácter naturalista que la otorga, la sitúa en el concepto extensivo de autor. Sin embargo, luego reconduce el injusto derivado de la autoría a la cuestión de «la acción ejecutiva típica», situada dentro de los márgenes de la teoría objetivo-formal propia del concepto restrictivo de autor.

¹⁷¹ Para Vives Antón, «la moderna teoría del dominio del hecho presenta, en primer lugar, el nada deseñable problema de la definición de su criterio básico. Pues la fórmula “dominio del hecho” es demasiado vaga. Interpretada rigurosamente sería inaplicable, pues el hombre nunca llega a dominar por completo el curso de los acontecimientos. Interpretada en sentido laxo en casi toda acción voluntaria existiría un cierto dominio del hecho» (VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal...*, *op. cit.*, p. 138).

¹⁷² En términos similares también se manifiesta Mir Puig cuando sostiene: «se ha acusado a esta fórmula de carecer de un contenido preciso que sirva para resolver con nitidez la cuestión de la delimitación de la autoría y participación. Una posibilidad de concreción del concepto de dominio del hecho es entender que concurre en el sujeto que tiene el poder de interrumpir la realización del tipo». Así, «podría decirse, entonces, que el ejecutor material tiene el dominio del hecho, y es autor, porque todas las contribuciones anteriores (por ejemplo, del inductor) dependen de que aquél culmine la ejecución y no la deja inacabada» (MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General*, *op. cit.*, p. 384).

¹⁷³ Sánchez Lázaro se muestra también muy crítico con las diversas manifestaciones de la teoría del dominio del hecho (dominio de la acción, dominio funcional y dominio de la voluntad), entendiéndolo que ninguna de ellas tiene la capacidad suficiente como para fundamentar la posición de la autoría, llegando a calificar incluso al dominio de la acción como un criterio innecesario.

Respecto al *dominio de la acción*, este autor llega a calificarlo como un criterio que no es siquiera necesario, ya que se trata de una forma vacía de dominio, un título vacío que se atribuye al sujeto una vez que se constata que ha realizado la conducta típica, es decir, una vez que se conoce su condición de autor.

En lo relativo al *dominio funcional*, estructura su argumentación en cuatro pilares: 1) Imposibilidad para explicar la cooperación necesaria; 2) Extensión del tipo de la coautoría más allá de sus límites formales convirtiéndolo en un criterio de cuestionable caracterización en el seno del concepto restrictivo de autor, además de su idoneidad para maximizar sus garantías propias; 3) Construcción sobre juicios hipotéticos que dificultan su aplicación; 4) Dada la riqueza de las formas de participación existentes en nuestro Código Penal, carece de sentido hipertrofiar la coautoría y vaciar de contenido una figura establecida expresamente.

Por último, y en cuanto al *dominio de la voluntad*, se adhiere a la posición de Hernández Plasencia y, entiendo que no es un criterio válido para explicar la autoría (SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, *op. cit.*, pp. 59-64).

rían con dominio del hecho. Ello obstaculizaría la determinación de que puede entenderse por dominio y, teóricamente, ninguno de los infraconceptos que lo componen podría fundamentar la autoría convirtiéndose, entonces, el dominio de la acción en un criterio innecesario.

Desde mi perspectiva, estas críticas se encaminan hacia el carácter abierto del concepto de dominio del hecho. Es cierto que, en términos generales y sin ulteriores concreciones, estamos en presencia de un concepto abstracto que capta de las nociones fija e indeterminada aquellos aspectos más favorables o compartibles, circunstancia que lo sitúa a medio camino entre ambos. Ahora bien, la caracterización del dominio del hecho con un macroprincipio compuesto de tres manifestaciones claras, que sí están dotadas de un contenido concreto y determinado, pero que, a la vez, es moldeable y adaptable a las circunstancias a través de parámetros básicos de atribución de la autoría, permite rechazar la afirmación formulada respecto a su ausencia de contenido. Contenido tiene, cuestión distinta es su mayor o menor utilidad práctica para fundamentar el concepto de autor.

En definitiva y a modo de recapitulación general, con sus más y con sus menos, con sus aciertos y con sus críticas, entiendo que el dominio del hecho es una teoría óptima y mayoritariamente aceptada para defender la determinación del concepto de autor en un marco de un concepto restrictivo de autor. Es probable que en algunos casos deba ser concretada, pero en tanto en cuanto no disponemos de una doctrina más elaborada, y también capaz de superar las críticas que a esta se la formulan, deberemos continuar con ella.

4. EL CONCEPTO EXTENSIVO DE AUTOR: A MEDIO CAMINO ENTRE LAS TEORÍAS UNITARIAS Y DIFERENCIADORAS

4.1 ¿Qué supone el concepto extensivo de autor?

La inclusión o categorización del concepto extensivo de autor como una teoría unitaria (concepto unitario)¹⁷⁴ o diferenciadora (concepto restrictivo) ha sido, cuando menos, una cuestión doctrinalmente debatida. Aquí hemos opta-

¹⁷⁴ Autores como Cuerda Riezu, Pérez Alonso o Górriz Royo entienden que, dadas las similitudes existentes entre los conceptos extensivo y unitario, el primero no es más que una modalidad del segundo, tendiéndose así, doctrinalmente hablando, a realizar una equiparación entre ambos. *Vid.* en este sentido: CUERDA RIEZU, A., «Estructura de la autoría en los delitos dolosos, imprudentes y de omisión en Derecho penal español», en *ADPCP*, Tomo 45, Fasc. 2, 1992, p. 494; PÉREZ ALONSO, J. E., *La coautoría y la complicidad (necesaria) en derecho penal*, Granada: Comares, 1998, pp. 136-137; GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 231.

do por su estudio independizado, ya que no se estima acertado encuadrarlo ni dentro de las teorías negativas¹⁷⁵ ni tampoco en el seno de las positivas¹⁷⁶, en tanto en cuanto esta concepción *bebe* de ambas vertientes.

El objeto de estudio en este momento se ubica en la articulación, en el seno de la distinción entre autoría y participación, de dos parámetros: el objetivo y el subjetivo. El primero se identifica con la base causal y la teoría de la equivalencia de las condiciones. El segundo, con el *animus* de los intervinientes, acogándose así una teoría subjetiva de la participación¹⁷⁷.

De estos dos elementos, el más determinante, y por ende el que se alza como el criterio neurálgico y estructurador del concepto extensivo de autor, es el rasgo subjetivo. Así lo vendrían a defender autores como Bacigalupo, Gimbernat Ordeig, Mir Puig o Hernández Plasencia, y es que, ante la ausencia de elementos objetivo-causales que permitan distinguir entre autores y partícipes dentro del plano objetivo, es preciso acudir a criterios subjetivos para realizar tal distinción, siendo estos los que nos proporcionarán las pautas necesarias para delimitar las contribuciones y establecer las oportunas distinciones entre autoría y participación¹⁷⁸.

¹⁷⁵ En ellas la causalidad funciona como una manifestación del plano objetivo de la responsabilidad penal e implica una nivelación de la misma. *Vid.* «2. Sistemas unitarios de autoría: Teorías negativas», Secc. I, Cap. I.

¹⁷⁶ Conforme a estas teorías existe una distinción de las esferas de responsabilidad penal de aquellos que intervienen en el hecho típico. *Vid.* «3. Teorías positivas-. Concepto restrictivo de autor», Secc. I, Cap. I.

¹⁷⁷ Es importante mencionar que existen dos vertientes del concepto extensivo de autor, una que lo fundamenta a partir de la *teoría subjetiva de la participación*, y otra que lo articula con base en criterios mayoritariamente objetivos. En este sentido, aquí solo será objeto de estudio la primera de las vertientes mencionadas, en tanto en cuanto es la mayoritaria. Es más, según Roxin, «el método causal tuvo que conducir, hasta cierto punto de modo forzoso a la teoría subjetiva de la participación» (ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 24).

Esta circunstancia también es recogida por Díaz y García de Conlledo, cuando afirma que «la tendencia a identificar o concretar casi exclusivamente este concepto con la llamada teoría subjetiva de la participación se explica porque históricamente esta ha sido la manifestación más frecuente y con más transcendencia práctica de tal concepto en Alemania». Si bien, este autor matiza que «ello no se justifica plenamente puesto que, por un lado, no todos los partidarios de la teoría subjetiva se muestran a la vez partidarios del concepto extensivo de autor, y, por otro lado, no todos los partidarios del concepto extensivo de autor defienden la teoría subjetiva para diferenciar entre autoría y participación, sino que realizan tal diferenciación a partir de conceptos objetivos» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 256).

En todo caso, no debemos perder de vista que el estudio de los diferentes conceptos de autoría no es el objeto central de mi tesis doctoral, sino que su estudio se ha considerado necesario debido a que es la base sobre la que posteriormente se asentará el núcleo central de la misma. Por ello, respecto al concepto extensivo-objetivo *vid.* DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, *op. cit.*, pp. 259 y ss.; HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en derecho penal*, *op. cit.*, pp. 16 y ss.

¹⁷⁸ *Vid.* en este sentido: BACIGALUPO ZAPATER, E., «La distinción entre autoría y participación en la jurisprudencia de los Tribunales y el nuevo Código penal alemán», *op. cit.*, p. 29; MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General*, *op. cit.*, p. 380.

Teniendo ello en cuenta, es posible deducir dos ideas: la primera, que el entendimiento de un concepto de autor con base causal no es incompatible con la imputación del hecho a título de participación. Ello se comprobó cuando abordamos la teoría objetivo-material¹⁷⁹, siendo la diferenciación entre causa y condición la que nos permitía establecer los distintos grados de intervención penal y, en consecuencia, la diversa responsabilidad penal en función de la relevancia de la contribución aportada.

Y, en segundo lugar, que la *teoría subjetiva de la participación* es la encargada de distinguir, según el *animus* de cada interviniente, el nivel de responsabilidad que se deriva de su intervención causal en el *iter criminis*, permitiendo así aunar las vertientes negativa y positiva. En este sentido, se considerará autor a quien realice una aportación causal al hecho, cualquiera que sea su contenido, con voluntad de autor o *animus auctoris*, mientras que será partícipe, quien, realice la aportación causal objetiva al hecho con *animus socii*¹⁸⁰. Para saber cuándo estamos ante un *animus* u otro podremos acudir a dos teorías: la teoría del dolo y la teoría del interés, si bien es cierto que ambas se encuentran hoy superadas y en desuso.

La *teoría del dolo*, formulada como propuesta de *lege ferenda* por V. Buri a comienzos del siglo XIX, sitúa el enfrentamiento entre el *animus auctoris* y *animus socii* sobre la base de la autonomía de la voluntad. Así, mientras que en el primero habría una voluntad autónoma, independiente y dominante, en el caso del partícipe esta se caracterizaría por lo contrario, esto es, por ser dependiente y subordinada respecto de la del autor¹⁸¹, lo cual supone, al menos, un reconocimiento implícito del principio de accesoriedad. Según Roxin, esta teoría se podría resumir en la siguiente lacónica fórmula «mientras que el au-

En términos similares se manifiesta Gimbernat cuando sostiene: «el fundamento de la teoría subjetiva es muy sencillo. Se parte de la teoría causal de la condición y, en base a ella, se niega toda distinción objetiva entre la actividad del autor y la del cómplice: ambos no hacen más que colocar una condición del resultado, y una condición no es posible distinguirla de otra condición. El razonamiento a que entonces se acude es este; la ley positiva distingue entre autor y cómplice; las actividades del autor y del cómplice no se distinguen objetivamente; luego la distinción –impuesta por la ley– ha de hallarse en el terreno subjetivo» (GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal, op. cit.*, p. 28).

¹⁷⁹ Vid. «3.3 Teoría objetivo material: Formulación y críticas», Secc. I, Cap. I.

¹⁸⁰ JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general, op. cit.*, p. 895. En este sentido, *vid.*: DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal, op. cit.*, p. 295; HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en derecho penal, op. cit.*, p. 18; LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, J., *Autoría y participación, op. cit.*, pp. 22-23; MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General, op. cit.*, p. 380.

¹⁸¹ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal, op. cit.*, pp. 314-315. De la misma opinión, BERRUEZO, R., *Autoría y participación desde una visión normativa, op. cit.*, 2012, p. 11.

En términos similares se manifiesta Kindhäuser cuando entiende que «Los criterios para el *animus auctoris* son el querer el hecho como propio y el interés en el resultado del hecho. Y los criterios para el *animus socii* son el querer el hecho como ajeno y la falta de interés en el resultado del hecho» (KINDHÄUSER, U., «Infracción del deber y autoría—Una crítica...», *op. cit.*, p. 42).

tor no reconoce otra voluntad superior a la suya, el partícipe deja a criterio (del autor) si el hecho va a llegar o no a la consumación»¹⁸². En todo caso, este posicionamiento que no ha quedado exento de críticas¹⁸³ y reformulaciones posteriores, tampoco convence.

Por su parte, la *teoría del interés*, formulada por autores como Feuerbach, Henke y Geib, trata de ofrecer un criterio material, tangible o formal para delimitar el *animus auctoris del socii*. A diferencia de la teoría anterior, esta sí que tuvo reconocimiento jurisprudencial¹⁸⁴, al menos en Alemania, y conforme a ella se consideraba autor a quien tuviera un interés propio en el hecho, mientras que sería partícipe aquel que ostentara un interés ajeno¹⁸⁵.

4.2 Críticas

Las críticas efectuadas al concepto extensivo de autor se encaminan fundamentalmente en dos sentidos: la quiebra del principio de legalidad, y la dificultad en la prueba del *animus* del interviniente, sin perjuicio de que colateralmente se entienda que este concepto supone una ampliación penal intolerable y que plantea dificultades en el seno de los delitos especiales. En particular:

¹⁸² ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal, op. cit.*, p. 67.

¹⁸³ En este sentido, *Ibidem*, pp. 67 y ss.

¹⁸⁴ Entre otros casos, tal y como recoge Berruezo, los tribunales alemanes aplicaron la teoría del interés a efectos de determinar la autoría en el conocido como *Caso de la bañera*, que involucró a dos hermanas solteras de una familia campesina que se quedaron embarazadas por la misma época. Tal y como recoge el mencionado autor: «Una de ellas perdió al niño y el padre de las hermanas, enfurecido por enterarse entonces de que una había quedado embarazada, amenazó a las hijas con expulsarlas de casa si alguna vez volvían a quedar embarazadas. Por miedo a la amenaza del padre, la hija que seguía embarazada ocultó su embarazo a todos, excepto a su hermana, y llegó a dar a luz a un niño vivo con la ayuda de ella. Ambas discutieron acerca de qué podían hacer para que el padre no se enterara, pues tenían miedo de que cumpliera con su amenaza. La madre del niño decidió que había que deshacerse de él y mantener oculto el hecho. Cuando la hermana estaba bañando al recién nacido, la madre le pidió insistentemente que lo ahogara, a lo que accedió finalmente aquella, manteniendo al niño sumergido bajo el agua hasta que dejó de dar muestras de vida. Después se deshicieron del cadáver. El RG condenó a la hermana que con sus propias manos había ejecutado la muerte únicamente como cómplice de asesinato, aduciendo que no tenía *animus auctoris*, por actuar no en interés propio, sino ajeno, de su hermana, madre de la criatura» (BERRUEZO, R., *Autoría y participación desde una visión normativa, op. cit.*, p. 14, cita 40).

¹⁸⁵ *Vid.* en este sentido: DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal, op. cit.*, pp. 314-315, 320-321; LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, J., *Autoría y participación, op. cit.*, p. 23; BERRUEZO, R., *Autoría y participación desde una visión normativa, op. cit.*, p. 13; ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal, op. cit.*, p. 67.

Más concretamente, en el ámbito de la participación, señala Berruezo respecto al *animus socii*, que «es partícipe aquel que somete su voluntad a la del autor, de tal forma que deja a criterio de éste que el hecho llegue o no a consumarse, y así, este sujeto, es en quien recae el efectivo poder de decisión, se convierte en autor, aun cuando no haya realizado directamente la conducta descrita en el tipo penal» (BERRUEZO, R., *Autoría y participación desde una visión normativa, op. cit.*, p. 15).

1. *Quiebra del principio de legalidad.* Bacigalupo y López Barja de Quiroga vienen a entender que esta teoría es incompatible con el principio de legalidad, en tanto en cuanto el criterio de atribución de la responsabilidad penal gira sobre el ánimo del sujeto (culpabilidad fundada en el sentimiento), circunstancia que impide deslindar de manera objetiva y abstracta las formas de participación, quedando las mismas al arbitrio de los jueces, y que basa la autoría en meras consideraciones éticas sobre el merecimiento de la pena de cada interviniente¹⁸⁶.

2. *Prueba del animus del interviniente.* Son de sobra conocidas las dificultades que plantea la prueba de los elementos subjetivos en los procedimientos penales, y la práctica imposibilidad de demostrar cuál es la verdadera tendencia interna del sujeto cuando este lleva a término una acción criminal. En nuestro actual modelo de responsabilidad penal, el procedimiento de verificación interna de la voluntad debe destinarse a concretar si el sujeto actuó con dolo o si lo hizo mediante imprudencia, siendo para ello necesario acudir a los aspectos objetivos o externos de su actuar delictivo.

Conforme a lo anterior, no estimo acertado introducir una nueva valoración en el plano subjetivo destinada a comprobar el *animus (auctoris o socii)* con el que actuó el sujeto, para así poder concretar el título de imputación de la responsabilidad por el que ha de responder. Para aceptar la vigencia de esta teoría, deberíamos tener claro cómo realizar la delimitación del *animus* y, por ende, saber cuándo se actúa con uno u otro. En el caso de no poder realizar esta última delimitación, sería imposible aceptar la vigencia de este concepto de autor, ya que ello supondría, en último término, dejar en manos de la discrecionalidad judicial, y bajo la ausencia de criterios claros, la determinación del alcance del título de atribución de responsabilidad penal.

Es cierto que, en última instancia y conforme a los parámetros propios del Derecho penal del Estado de Derecho, el juez es el encargado de determi-

¹⁸⁶ López Barja de Quiroga sostiene «esta teoría es incompatible con el principio de legalidad desde el momento en que su criterio gira sobre el ánimo del sujeto (culpabilidad fundada en el sentimiento) que interviene, esto es, la autoría se basa en consideraciones éticas sobre el merecimiento de la pena de cada interviniente en el hecho y, además, no permite deslindar de manera objetiva y abstracta las formas de participación, quedando la distinción en manos del arbitrio de los jueces» (LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, J., *Autoría y participación*, *op. cit.*, p. 24).

En términos similares se posiciona Bacigalupo, quien analizando la presencia de esta teoría subjetiva en el marco de la jurisprudencia del BGH entiende que «la distinción entre autor y cómplice en la aplicación práctica del derecho resulta abandonada al arbitrio personal de los jueces que juzgan los hechos (y por lo tanto no serían revisables en casación). Por lo demás, la autoría se deduce de consideraciones éticas sobre el merecimiento de la pena de cada partícipe» (BACIGALUPO ZAPATER, E., «La distinción entre autoría y participación en la jurisprudencia de los Tribunales y el nuevo Código penal alemán», *op. cit.*, p. 33).

nar el título por el que ha de responder el interviniente sin perder de vista el *petitium* de las partes. No obstante, sucede que ello debe realizarse atendiendo tanto a criterios que manifiesten la relevancia objetiva, como a aquellos que reflejen los aspectos subjetivos de la intervención. Sin embargo, en la *teoría subjetiva de la participación*, el juez carecería de los mismos, por lo que queda entonces la determinación del título de responsabilidad a su *libre decisión*, con base en la trascendencia interna que el juzgador estime que concurre en cada uno de los sujetos, que no tiene por qué coincidir con la que ellos actuaron. En mi opinión, ello puede implicar la vulneración de los principios de proporcionalidad (*¿qué pasaría si el juez entiende que el sujeto actúa con animus auctoris cuando en realidad lo hace con animus socii?*) y de seguridad jurídica (*¿qué sucedería si ante casos eminentemente iguales un juez entiende que concurre animus auctoris y otro que es animus socii?*).

En conclusión, y siguiendo a Molina Fernández, esta teoría pone el acento en una cuestión irrelevante –la visión personal de cada interviniente sobre su papel, más que la objetiva importancia de su contribución–, que además resulta en la mayor parte de los casos inexistente, porque el sujeto no ha llegado a plantearse el hecho en esos términos¹⁸⁷.

3. *Ampliación penal intolerable*. Según Bacigalupo «la calidad de causas limitativas de la pena, que el concepto extensivo de autor, reserva a las normas que rigen la participación, demuestran que la tipicidad ensancha sus límites mucho más allá de lo que es compatible con la función de garantía»¹⁸⁸, aspecto que podría conducirnos a una ampliación penal que haga quebrar la función garantista de nuestro ordenamiento jurídico.

4. *La problemática de los delitos especiales*. Es importante señalar que este concepto también plantea problemas, tanto en España como en Italia, y al igual que lo hacía el concepto unitario, en el plano de los delitos de mera actividad y de los ilícitos especiales de propia mano, ya que en estos casos «no sería posible considerar que son “en sí” autores aquellos sujetos en quienes no concurra el requisito personal correspondiente: los preceptos sobre la inducción y la complicidad no podrían tener, pues, en tal caso el carácter de causas de restricción de la tipicidad o de la pena, sino el de causas de extensión de la misma»¹⁸⁹.

Atendiendo a lo anterior, es necesario reconocer que concepto de autor y, por ende, este sistema de intervención delictiva debe rechazarse, a pesar de que

¹⁸⁷ MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», *op. cit.*, p. 356.

¹⁸⁸ BACIGALUPO, E., *La noción de autor en el código penal*, Buenos Aires: Abeledo-Perot, 1965, p. 22.

¹⁸⁹ PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, *op. cit.*, p. 364. En la doctrina italiana, *vid.*: CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, *op. cit.*, p. 3.

tiene como ventaja el consagrar el principio de accesoriedad de la participación respecto de la autoría. Su eminente base causal y la diferenciación en la atribución de la responsabilidad penal conforme a criterios subjetivos inciertos, difíciles de probar y que, en cierta manera, amplían el ámbito de la responsabilidad penal, no la convierte en un sistema idóneo para el Derecho penal al que debemos aspirar.

5. EL CONCEPTO LEGAL DE AUTOR EN ESPAÑA

5.1 Aspectos generales

Hasta el momento, nos hemos centrado en analizar y enunciar los principales rasgos y críticas de las diferentes propuestas dogmáticas de autoría existentes, y destinadas, en abstracto, a fundamentar los sistemas de responsabilidad penal. No obstante, llegados a este punto es preciso abordar, por un lado, *qué modelo de intervención delictiva siguen los arts. 28 y 29 del CP*¹⁹⁰, y por otro, *cuál es el concepto legal de autor que se recoge en el Código Penal*.

La respuesta ideal a estas preguntas pasaría por afirmar que el legislador ha adoptado por entero y sin excepciones alguno de los modelos dogmáticos enunciados, existiendo así una correspondencia total entre ambas perspectivas (dogmática y normativa). Sin embargo, como se verá, la realidad es muy diferente, siendo así necesario delimitar el contenido y el modelo acogido por el concepto legal de autor consagrado en nuestra norma penal, siendo para ello preciso atender a las siguientes premisas:

1. *Reconocimiento de la discrepancia entre la dogmática y la norma*. Siguiendo a Quintero Olivares, debemos tener en cuenta que «los sistemas penales de nuestro tiempo no cumplen con el “ideal” de una teoría del delito única, sino que abundan las excepciones generadoras de “subsistemas”, y de eso no se ha librado la teoría de la autoría y participación»¹⁹¹. Aceptando esta premisa, y en línea con lo mencionado *ut supra*, es posible afirmar, y reconocer, la existencia de una discrepancia entre los planos dogmático y normativo

¹⁹⁰ Adviértase de que en las próximas páginas es posible que se hable indistintamente de los arts. 28-29 del vigente CP y del art. 14 CP1944. En lo sustancial, la redacción de ambos preceptos es igual, por lo que lo dicho para el primero es extensible para el segundo.

¹⁹¹ QUINTERO OLIVARES, G., «Autoría, coautoría y dominio del hecho, ventajas y medias verdades», en *ADPCP*, Vol. LXXI, 2018, p. 77.

en el seno de la intervención delictiva¹⁹². Dicho de otra forma, el concepto legal de autor reconocido en nuestro Código Penal no es equivalente a ninguno de los modelos dogmáticos de autoría enunciados.

Como hemos visto, la concreción de la autoría y la interpretación de los tipos penales guardan una estrecha vinculación, por lo que es posible afirmar que aun cuando se deba procurar un concepto de autor lo más restrictivo posible, este dependerá, en gran medida, de la voluntad del legislador a la hora de configurar el alcance y extensión de los comportamientos penalmente relevantes. En este punto, nos encontramos con un problema añadido de enorme trascendencia, y es que, en los últimos años, el contenido del Derecho penal ha experimentado un profundo cambio tendencialmente expansionista, que, iniciado con la promulgación del CP de 1995, y consolidado mediante las sucesivas reformas efectuadas en el mismo, nos ha llevado a la introducción y reformulación de preceptos y figuras penales plenamente consolidadas en nuestro ordenamiento jurídico.

En particular, si nos situamos en el campo del Derecho penal económico, podremos comprobar cómo ello toma una dimensión capital. La introducción de la responsabilidad penal de las personas jurídicas, la desfiguración de tipos penales como el blanqueo de capitales y, en definitiva, la necesidad de adaptar nuestro ordenamiento jurídico a las directivas comunitarias, han fomentado que un importante sector de nuestra doctrina, entre el que me encuentro, afirme la necesidad de actualizar la teoría del delito¹⁹³ en este ámbito global de

¹⁹² De esta misma opinión es Robles Planas cuando afirma «una cosa es el modelo dogmático y otra distinta es el modelo de regulación legal de la autoría y la participación. Generalmente, las regulaciones de los Códigos penales de nuestra tradición cultural no comportan la adopción de un determinado modelo dogmático de autoría y participación» (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 144).

¹⁹³ Sin perjuicio de que sobre ello se volverá en un momento posterior, es importe mencionar que la expansión, estrechamente vinculada a los fenómenos de la globalización e internacionalización del Derecho penal, ha puesto de manifiesto, fundamentalmente en el ámbito del Derecho penal económico, la necesidad de reelaborar la teoría del delito en aras de adaptarla no solo a los emergentes tipos penales, sino también a las tradicionales pero reformuladas instituciones. En este sentido, autores como Martínez-Buján, Gracia Martín, Quintero Olivares o Silva Sánchez han sido, entre otros, los encargados de llamar la atención sobre este extremo.

Especialmente ilustrativa me parece la afirmación de Martínez-Buján cuando dice «una de las cuestiones más importantes que se han suscitado a raíz de este fenómeno de la expansión es el hecho de que se haya producido una situación de tensión, al intentar proyectar sobre los nuevos delitos socioeconómicos principios generales y estructuras dogmáticas que fueron elaboradas para la exégesis de los delitos tradicionales, cuando el Derecho penal no había iniciado todavía su modera fase de ampliación a la tutela de nuevos bienes jurídicos» (MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «La expansión, la reducción y la legitimidad del Derecho penal económico», en *Revista Penal México*, N. 5, septiembre de 2013-febrero de 2014, p. 62).

En este sentido, *vid.*: GRACIA MARTÍN, L., *Prolegómenos para la lucha por la modernización y expansión del derecho penal y para la crítica del discurso de resistencia. A la vez, una hipótesis de trabajo*

estudio. Actualización, adaptación o reformulación de la que no pueden quedar al margen los sistemas de atribución de la responsabilidad penal. Como afirma Quintero Olivares, «la gran cantidad de excepciones o variaciones que tiene la teoría del delito, da lugar a que se afirme que la misma está desfigurada»¹⁹⁴. Desfiguración que nos deriva a un continuo y progresivo alejamiento de los planos dogmático y normativo.

Valorando lo anterior es posible constatar la imposibilidad de determinar un *concepto general de autor* común a efectos doctrinales y que resulte de aplicación a todas las figuras jurídicas. Por lo tanto, en las páginas siguientes únicamente se sentarán las bases necesarias para su elaboración, mediante un enfrentamiento entre los criterios dogmáticos y prácticos para así poder elaborarlo en atención a las modalidades delictivas específicas objeto de análisis en esta tesis doctoral¹⁹⁵.

2. *Relevancia en la utilización de la gramática en la redacción del art. 28 CP.* El mencionado precepto penal utiliza, respecto a inductores y cooperadores necesarios, la expresión «serán considerados autores»¹⁹⁶ en vez de «serán considerados a efectos de pena como autores», lo cual genera una importante discrepancia doctrinal, pues ambas figuras son constitutivas de participación aun cuando el Código Penal las equipara a la autoría.

Por un lado, nos encontramos a Cerezo Mir, quien entiende que el uso de la expresión «se considerarán» es un indicativo de la consciente desviación,

sobre el concepto de Derecho penal moderno en el materialismo histórico del orden del discurso de criminalidad, Valencia: Tirant lo Blanch, 2003, pp. 86-88; SILVA SÁNCHEZ, J. M., *Fundamentos del Derecho penal de la empresa*. 2.^a Ed. ampliada y actualizada, Madrid: Edisofer/Buenos Aires-Montevideo: BdeF, 2018, pp. 2, 7 y ss.; QUINTERO OLIVARES, G., «Estado actual de la teoría del delito y Derecho penal económico», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.) *Derecho penal económico y teoría del delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, pp. 50-54; DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión del Derecho penal», en *ACFS*, Protocolo I, 2021, pp. 221 y ss.

En mayor profundidad, *vid.* «2. La profesionalización del blanqueo de capitales: Influencia de la globalización y la consecuente expansión del Derecho penal», Secc. I, Cap. IV.

¹⁹⁴ QUINTERO OLIVARES, G., «Estado actual de la teoría del delito y Derecho penal económico», *op. cit.*, p. 50.

¹⁹⁵ *Vid.* Secc. II, Cap. III y Secc. II, Cap. IV.

¹⁹⁶ El uso de esta expresión nos ha acompañado durante todos nuestros códigos penales, comenzando por el código de 1848, siendo así este uno de los principales aspectos que han guardado en común todos ellos. Concretamente, esta expresión se ha recogido en los siguientes preceptos:

- CP de 1848: Art. 12.
- CP de 1870: Art. 13.
- CP de 1928: Art. 46.
- CP de 1832: Art. 14.
- CP de 1944: Art. 14.
- CP de 1995: Art. 28.

por parte del legislador, del uso ordinario del lenguaje¹⁹⁷. En sentido contrario se posicionaba Pacheco que, en relación con la mencionada expresión recogida ya en el art. 12 CP48 advierte que: «mejor es en tales casos decir “se considera”, fórmula por la cual se reconoce algo convencional o ficticio que decir “son”, fórmula que lleva pretensiones de rigor y exactitud. La ley, en semejantes casos, no es sólo declaratoria, es creadora también»¹⁹⁸.

Ello no viene sino a poner de manifiesto la discordancia doctrinal existente acerca de cuál es la expresión gramatical más acertada a efectos de establecer el marco en el que se ha de mover el concepto legal de autor, y aun cuando la consecuencia de ambos posicionamientos es igual, esto es, el entendimiento de inductores y cooperadores necesarios como autores y la imposición de la misma pena que a estos corresponde (salvo en el caso de los delitos especiales donde ambos son beneficiarios, en virtud del art. 65.3 CP de una atenuación de la pena en un grado, atenuación que no es extensible al cómplice, que en todo caso, ya es beneficiario de la misma *ex art. 63 CP*)¹⁹⁹, dogmáticamente, las connotaciones son distintas.

La actual expresión «serán considerados autores» disolvería la concepción dogmática de que inductores y cooperadores necesarios son partícipes, suponiendo ello una disminución de los márgenes de aplicación del concepto restrictivo de autor, hasta quedar prácticamente desfigurado, ya que cualquier contribución, salvo la complicidad, sería entendida como forma de autoría, encaminándose así el Código Penal hacia una concepción unitaria de la intervención delictiva, similar a la existente en el modelo italiano.

Pese a todo, el uso de la locución «serán considerados a efectos de pena como autores», desde mi perspectiva, no produciría tal efecto. En ambos casos, el verbo rector es *considerar*, y este puede ser concebido como *equiparar*. La asimilación de inductores y cooperadores necesarios, en términos penológicos, a los autores estaría justificada en términos de prevención del delito y,

¹⁹⁷ CEREZO MIR, J., *Problemas fundamentales del Derecho penal*, *op. cit.*, pp. 163 y ss. *Vid.*: PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, *op. cit.*, pp. 127-128.

¹⁹⁸ Antes de esta afirmación, Pacheco mencionaba «cuando la definición legal va a separarse de la común cuando un término importantísimo, capital, va a tomarse por aquélla en un sentido diverso que el natural y ordinariamente le corresponde; cuando se va a consagrar un sentido extensivo, que no es la acepción que todos empleamos de la palabra; juzgamos bien hecho, bien concebido el escrúpulo y el sistema de la ley» (PACHECO, J. F., *El código penal concordado y comentado*, 5.ª Ed., Vol. I, Madrid: Imprenta y fundición de Manuel Tello, 1881, pp. 258-259).

¹⁹⁹ El art. 65.3 CP en relación con los delitos especiales y la atenuación obligatoria de los cómplices vía art. 63 CP no es una cuestión que tampoco esté exenta de controversia. Sin perjuicio de adelantar conclusiones, aquí se defenderá una necesidad de reformular el primer artículo dadas las incongruencias que de él se derivan. *Vid.* «4.4 Posicionamiento personal», Secc. IV, Cap. I y «3.4 Análisis de la trascendencia penológica del castigo como partícipe del asesor fiscal. La importancia de los arts. 63 y 65.3 CP», Secc. IV, Cap. III.

sobre todo, en atención al mayor desvalor de su conducta si es comparada con la del cómplice, por cuanto la relevancia de su aportación al hecho delictivo es determinante. Ahora bien, ello disuelve las barreras entre dogmática y normatividad, así, para garantizar y mantener la estructura propia del sistema diferenciador en su plena extensión y con una manifiesta finalidad clarificadora, sería conveniente añadir el adverbio *como*, dando lugar a una expresión más clara y explícita («serán considerados como») en cuanto al alcance, contenido y efectos del concepto legal de autor.

Sea como fuere, y aceptando la literalidad de la norma, llegados a este punto únicamente quedaría formularnos la siguiente pregunta: *¿de dónde podemos extraer el concepto legal de autor recogido en el Código Penal? ¿Debemos acudir a las normas de la parte general, o por el contrario se desprende del contenido del tipo?* Pues bien, a lo largo de las anteriores páginas ya se ha podido intuir cuál es la respuesta a estas cuestiones. Sin embargo, en este punto procede analizarlas con un mayor grado de detalle, enfrentando así los dos sectores que se posicionan a este respecto, y siendo conscientes de que optar por una u otra, no solo afectará a la determinación del concepto de autor, sino que también influirá en el ámbito de la participación y de su injusto²⁰⁰.

Si se realiza un análisis conjunto de lo mencionado hasta el momento, valorando especialmente las discrepancias entre modelo y norma, la interpretación de la expresión «serán considerados autores» y el alcance que pudieran tener las dos opciones interpretativas que existen a este respecto, se podría llegar a la conclusión de que no tendríamos por qué situarnos fuera de los márgenes del concepto restrictivo de autor²⁰¹, sin olvidarnos de que la relación directamente proporcional entre autoría y tipo penal y la posibilidad de graduar la amplitud del concepto restrictivo de autor, reconociéndose que dentro de sus límites caben posicionamientos más o menos amplios, sin que ello suponga optar por opciones extensivas de la responsabilidad penal.

Visto con un ejemplo, ello supondría decir que, en el caso del delito fiscal, y con independencia de las connotaciones específicas que el mismo tenga respecto al concepto de autor y la admisión de la participación, así como de su propia naturaleza jurídica, se podría decir que la interpretación del tipo penal,

²⁰⁰ Vid. en este sentido: «3. Fundamentos de la sanción del partícipe y principios rectores de la participación: El camino hacia el fundamento del injusto del partícipe» y «3.3.2 Concepto legal de partícipe; Insuficiencia de las normas incriminatorias de la parte especial», Secc. III, Cap. I.

²⁰¹ Autores como López Barja de Quiroga o Pérez Alonso vienen a señalar la moldeabilidad y elasticidad de la fórmula legal empleada en el art. 28 CP para adaptarse al concepto restrictivo de autor, así como también a interpretaciones conforme a cualesquiera de las teorías de autoría que pueden ser defendidas en la actualidad (LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, J., *Autoría y participación*, op. cit., p. 38; PÉREZ ALONSO, E. J., *La coautoría y la complicidad (necesaria) en Derecho penal*, op. cit., p. 387).

dados los escasos márgenes con los que se cuenta, es estricta. De ahí surge un concepto estricto de autor que queda reducido, prácticamente, a la posición del obligado tributario, sin perjuicio de posteriores transferencias en la condición de autor²⁰². En cambio, en el delito de blanqueo de capitales sucede lo contrario. La amplitud de sus conductas típicas y la necesidad de que mediante la vía interpretativa se limite su campo de aplicación, nos conduce hacia una concepción amplia del concepto de autor, en teoría dentro de los márgenes del concepto restrictivo, aunque, como veremos, este último aspecto no está tan claro en atención a las dificultades para apreciar la participación delictiva²⁰³.

5.2 Opción I: El concepto de autor se desprende del contenido del tipo penal

La doctrina mayoritaria española, entre la que se encuentran autores como Díaz y García de Conlledo, Gimbernat Ordeig, Rodríguez Mourullo, Quintero Olivares o Córdoba Roda, es partidaria de entender, tal y como recoge acertadamente Cerezo Mir que «en el art. 14 CP1944 no se ha querido formular un concepto, jurídico, de autor, sino sólo indicar a quienes se castiga como autores, es decir, a quienes considera autores a efectos de aplicación de la pena»²⁰⁴. Ello, en mi opinión, supondría aceptar que el mencionado artículo se alza como una cláusula de concreción o determinación de la responsabilidad penal, esto es, como una norma destinada a especificar los posibles títulos de atribución de la autoría.

De esta forma, si entendemos, tal y como lo hace Díaz y García de Conlledo, que «la autoría es la realización directa del injusto típico, si la conducta del autor es la que directamente y con mayor urgencia quiere impedir la norma típica, si es autor quien mata, quien roba, quien injuria, etc., me parece claro que la autoría está recogida en cada uno de los tipos de la parte especial»²⁰⁵. Por su parte, Gimbernat Ordeig se muestra partidario de esta conceptualización de autor, debido, fundamentalmente, a que si se acepta que el art. 14.1 CP1944²⁰⁶ abarca aquellos supuestos en los que se realizan

²⁰² *Vid.* Secc. II, Cap. III.

²⁰³ *Vid.* «2. El sujeto activo del delito de blanqueo de capitales: A la vez una breve referencia a la necesidad de limitar las conductas típicas del art. 301.1 CP», Secc. II, Cap. IV.

²⁰⁴ CEREZO MIR, J., «La polémica en torno al concepto finalista de autor en la Ciencia del Derecho penal», en *ADCP*, Tomo 28, Fasc. 1, 1978, p. 41.

²⁰⁵ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 708.

²⁰⁶ El art. 14.1 CP1944 establecía: «Se consideran autores. 1.º Los que toman parte directa en la ejecución de un hecho».

actos ejecutivos, parece claro que muchas conductas subsumibles en tal artículo no lo son, sin embargo, en el tipo delictivo concreto. Es decir, para él, el autor es aquel cuya conducta es incardinable, sin más, en el tipo concreto de la parte especial, por cuanto lo que realiza es el hecho al que hace referencia el art. 14 CP1944. Por consiguiente, la responsabilidad de los coautores ejecutivos, inductores y cooperadores es accesoria, ya que se les castiga sobre la base del hecho cometido por el sujeto que realizó la acción típica. Ello significa que para sancionar al verdadero autor no hace falta dar el rodeo por el art. 14 CP1944²⁰⁷.

En cambio, Cerezo Mir se muestra parcialmente disconforme con Gimbernat, al apreciar que este estaría siendo partidario de castigar como autores, conforme a los tipos de la parte especial y en el art. 49 CP1944²⁰⁸, a personas no incluidas en el art. 14 CP1944²⁰⁹, a la vez que según Cerezo Mir «no es posible castigar como autor a codelincuentes no incluidos en alguna de las categorías del art. 14 CP1944, aún dentro del marco de una interpretación objetiva, que prescinda de la voluntad del legislador histórico (que fue la de formular un concepto jurídico de autor»²¹⁰.

Desde mi perspectiva, esta es la posición doctrinal más acertada. Los preceptos de la parte especial estarían así formulados en el sentido de autoría, y recogerían la correspondiente cuota de responsabilidad penal, quedando el art. 28 CP relegado a enunciar las posibles modalidades en las que se puede llevar a cabo esta tipología de intervención. Paralelamente, entiendo que esta visión es la más coherente con el concepto finalista de la teoría del delito que aquí se defiende, siendo la principal consecuencia de todo ello el reconocimiento de la insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial para abordar el contenido de la participación²¹¹.

²⁰⁷ GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, op. cit., pp. 190-191.

²⁰⁸ El art. 49 CP1944 disponía: «A los autores de un delito o falta se les impondrá la pena que para el delito o falta que hubieran cometido se hallare señalada por la ley».

²⁰⁹ Están incluidos dentro del contenido del art. 14 CP1944 quienes tomen parte directa en la ejecución del hecho, los que fuercen o induzcan directamente a ejecutarlo y quienes cooperen en la realización del delito.

²¹⁰ Cerezo Mir además agrega que «el concepto de autor en general, y el finalista en particular, no se derivan directamente del concepto de la acción, sino de la concepción de lo injusto que inspira el Código penal. Autor es, en primer término, todo el que realiza la acción típica o un elemento del tipo, en los delitos dolosos o imprudentes» (CEREZO MIR, J., «Autoría y participación en el Código penal vigente...», op. cit., pp. 569-571).

²¹¹ Vid. «3.3.1 Concepto “legal” de partícipe: Insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial», Secc. III, Cap. I.

5.3 Opción II: El concepto de autor se desprende del contenido del art. 28 CP

A diferencia del anterior, este posicionamiento defiende que los artículos de la parte especial no recogen ninguna cuota de responsabilidad penal, por lo que la construcción de la autoría debe realizarse en los mismos términos que la participación, esto es, acudiendo en ambos casos a la conjunción de la parte general y especial del Código Penal. De ello se deriva una consecuencia principal: el reconocimiento de que la insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial alcanza tanto a la participación como a la autoría, por lo que estas se caracterizarían por ostentar una formulación neutra y/o impersonal, ya que únicamente establecen conductas atentatorias contra bienes jurídico-penalmente protegidos, sin incluir ninguna mención a quien atenta contra ellos.

El fundamento último de esta posición doctrinal es descrito con suma exactitud por Lesch cuando sostiene que «los tipos no describen, al menos en principio, al autor, sino que simplemente fijan en qué consiste una perturbación social (hecho penal), que en su caso también puede ser realizado por varios intervinientes. Autoría y participación se encuentran por tanto más allá de la teoría del tipo; no muestran algo parecido a dos formas diferentes de imputación ya desde un principio, sino la correspondiente cuota de responsabilidad como momento de imputación»²¹².

Como se habrá podido comprobar en momentos anteriores, otorgo bastante importancia a la hora de fundamentar mi posicionamiento a la gramática utilizada en el CP. La opción que ahora se está analizando, en principio, podría verse avalada por la propia redacción del párrafo primero del art. 28 CP, cuando establece quiénes pueden ser autores, lo que derivaría al entendimiento de este precepto como una cláusula extensiva de la responsabilidad penal, con la utilidad de concretar aquello que los tipos penales no dicen o no regulan.

Sin embargo, este argumento, que incluso pecaría de escasa fundamentación, decae por su propio peso cuando acudimos a la redacción de la parte especial. Con independencia del tipo al que nos estemos refiriendo, en las exigencias contenidas en el mismo, ya sean objetivas o subjetivas, se enuncia siempre, y como no podría ser de otro modo, la acción penalmente relevante, su contenido, sus requisitos, quién puede realizarla y las consecuencias penales aparejadas a su materialización.

²¹² LESCH, H. H., *Intervención delictiva e imputación objetiva*, op. cit., p. 64.

De todo, lo que a nosotros más nos interesa es el *quién* puede realizarla. Los tipos penales comienzan con fórmulas del estilo: «El que [...]», «Los que [...]», «El funcionario o autoridad pública que [...]», etc. Aspectos que ponen de manifiesto que el tipo penal no es abstracto en términos de autoría, sino que al concretar quien puede realizar la acción penalmente relevante, también recoge, al menos, cuotas de responsabilidad penal a título de autoría. Visto *a sensu contrario*, no es posible afirmar que el art. 28 CP funcione como una cláusula extensiva de la responsabilidad penal, sino más bien como una cláusula de concreción, esto es, está destinado a especificar las distintas modalidades de autoría en las que se pueden cometer los tipos penales.

SECCIÓN II

EL MODELO DE AUTORÍA EN ITALIA

1. INTRODUCCIÓN

Una vez sentadas las características principales de los modelos dogmáticos de autoría, y habiendo hecho mención al concepto de autor vigente en nuestro Código Penal, es momento de afrontar no solo la formulación seguida en el ordenamiento jurídico italiano, sino también compararla con la vigente en España, por cuanto solo así podremos comprobar que, en realidad, las diferencias no son tantas como inicialmente pudiera pensarse. De esta forma, en las siguientes páginas no vengo sino a poner de manifiesto cuáles son los principales rasgos del sistema de atribución de la responsabilidad penal en Italia, con la finalidad de poder fundamentar así un posicionamiento personal y crítico. Con este objetivo, es necesario tener en cuenta las siguientes premisas:

1. *Explicación de la disciplina concursal.* En Italia, los tipos penales de la parte especial se construyen sobre la base del *reato monosoggettivo*, esto es, aquel que se comete individualmente. Por ello, es preciso articular un mecanismo de responsabilidad paralelo (art. 110 CPI) para aquellos casos en los que intervenga en el hecho típico más de un sujeto (*reato plurisoggettivo*), optándose en estos casos por un sistema de marcada base causal, cuya fundamentación se dirime entre la utilización de tres teorías diversas: la *conzeptione causale*, la *teorici dell'accessorietà* y la *teorici della fattispecie plurisoggettiva eventuale*. No obstante, es la última de las mencionadas aquella que es defendida por la doctrina mayoritaria italiana, y cuya principal consecuencia se identifica, en términos generales, con la negación del principio de accesoriidad. Este principio se torna, así, en el normal de los casos como insuficiente, si bien, adquirirá una especial relevancia a raíz de preceptos como, por ejemplo, el 119 CPI, donde se recoge una derogación parcial del principio condicionalístico, al permitir distinguir entre una participación primaria y secundaria. esto, indirectamente, también implica una admisión parcial del mencionado principio. En todo caso, ello no debe confundirse con una responsabilidad penal a título de partícipe, ya que este precepto únicamente introduce la posibilidad de graduar la sanción penal sobre la base de la relevancia de la contribución realizada por los intervinientes.

2. *Análisis del contenido propio del art. 110 CPI.* Este artículo se alza como el núcleo esencial alrededor del cual se estructura toda la disciplina concursal y de intervención delictiva de una pluralidad de sujetos. Se caracteriza como una cláusula extensiva de la responsabilidad penal que parte de la insuficiencia incriminatoria de los tipos penales de la parte especial, lo cual significa que para construir la intervención delictiva de dos o más personas será necesario, al igual que sucede en España, acudir a la aplicación conjunta de las normas de la parte general y especial y es que en caso de que ello no sea así, la sanción del interviniente que no materializa directamente el tipo penal deberá ser considerada como carente de relevancia penal, esto es, atípica.

A pesar de ser un precepto sumamente criticado, la doctrina y jurisprudencia italiana reconoce su utilidad práctica, siendo así importante mencionar que el mismo se compone de tres elementos: en primer lugar, la necesidad de que intervenga una pluralidad de sujetos. Lógicamente, si se parte de que los tipos penales reconocen solo cuotas de autoría por estar contruidos sobre el delito individual, para que este precepto resulte de aplicación es necesario que intervengan en la comisión del delito, al menos, dos personas. En segundo lugar, la materialización de una contribución causal directamente conectada a la consecución del resultado delictivo; no obstante, esta no debe ser interpretada en el sentido de la teoría de la equivalencia de las condiciones, sino más bien, sobre la base de la causalidad adecuada. Y, por último, la conciencia y voluntad de cooperar en la comisión del delito, que más allá de ser un elemento de carácter subjetivo, exige que todos aquellos que intervienen quieran la realización conjunta del hecho típico.

3. *Modelo de autoría.* Conforme a todo lo anterior, se caracterizará al modelo italiano de autoría como un sistema unitario de responsabilidad, más exactamente, como un sistema unitario funcional, alejándome así del posicionamiento defendido por la mayoría de la doctrina española, que aboga por entenderlo como un modelo unitario formal.

Ello es debido, entre otros motivos, a la consecuente e inicial nivelación de la responsabilidad penal entre todos los sujetos intervinientes. Digo inicial porque, como se verá, ello no significa que todos respondan por la misma pena, ya que, en fase de individualización judicial, y atendiendo a la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad penal, se podrá graduar la pena en función de la importancia de la contribución materialmente realizada, lo que permitirá diferenciar entre un aporte causal más o menos relevante.

En último término, realizaré una comparativa entre los sistemas español e italiano. Como se podrá comprobar, aun cuando parten de puntos dogmáticos

diametralmente opuestos, las diferencias finales desde una perspectiva penológica tampoco son excesivamente notables

2. EXPLICACIÓN DE LA DISCIPLINA CONCURSAL

Para entender la conceptualización que en Italia se sigue en el plano de la determinación de la responsabilidad penal, debemos partir de una diferenciación previa entre el *reato monosoggettivo* y el *plurisoggettivo*. El primero se corresponde con el «delito individual» cometido por una única persona, siendo a este al que se refieren los tipos penales en su redacción. Por su parte, el *reato o fattispecie plurisoggettiva* es realizado mediante la intervención conjunta de varias personas, debiéndose acudir para la distribución de responsabilidad al contenido del art. 110 CPI relativo al *concorso di persone nel reato*.

Siendo ello así, el concurso consiste, tal y como declara Donini, en aceptar que un sujeto que no ha realizado un comportamiento punible de forma autónoma interviene en la conducta de otro sujeto que, a menudo, sí que es punible autónomamente, o también, que se convierte en relevante a efectos penales al estar relacionada con la intervención del primer sujeto. Por lo tanto, sostiene este autor, el concurso atribuye a un sujeto como hecho propio el comportamiento realizado por un tercero²¹³. En consecuencia, se puede decir que como requisito previo y constitutivo del *concorso* es necesario acreditar la concurrencia de varios sujetos en la intervención del delito. Así, es necesario que, al menos, sea posible imputar el hecho típico a uno de los sujetos intervinientes (*reato monosoggettivo*) que luego se convertirá en *plurisoggettivo* en el caso de que concurren las exigencias enunciadas en el art. 110 CPI²¹⁴.

Por consiguiente, existirá un *concorso* cuando, al menos, se dé una de las siguientes dos situaciones: en primer lugar, cuando un sujeto interviene en la acción autónomamente punible de un tercero, y, en segundo lugar, cuando dada la intervención del sujeto en la acción de un tercero esta cobra relevancia penal en su conjunto.

Así las cosas, de lo que se trata en el *concorso* es de determinar, tal y como señala Profeta, la condición mínima a través de la cual una cierta conducta puede asumir naturaleza concursal, esto es, la búsqueda del límite míni-

²¹³ DONINI, M., «Il concorso di persone nel progetto grosso», en MAGLIE, C., & SEMINARA, S., *La riforma del codice penale. La parte generale. Atti del Convegno di pavia. 10-12 maggio 2001*, Milano: Giuffrè Editore, 2002, p. 140.

²¹⁴ Vid. «3.2 Elementos esenciales», Secc. II, Cap. I.

mo de la contribución punible²¹⁵, para ello existen tres teorías: 1) *La concezione causale o estensiva di autore*; 2) *Teorici dell'accessorietà*; 3) *Teorici della fattispecie plurisoggettiva eventuale*, a las que, a continuación, haré referencia.

2.1 Teoría I. *Concezione causale*

Como ya se tuvo la oportunidad de abordar, tanto el concepto extensivo de autor como el unitario²¹⁶ entienden a la causalidad como un criterio estructurador. Si bien la importancia que en ellos se otorga no es equivalente, ya que en el caso del concepto extensivo del autor la diferencia entre autoría y participación, de la que carece el unitario, se realizará conforme al *animus* del interviniente. Es por ello por lo que, en la visión de Romano y Grasso, esta concepción se caracteriza por entender que cada interviniente que participa en la realización de un hecho antijurídico debe ser castigado por su propia contribución causal a la realización del hecho, no siendo así posible realizar ninguna distinción entre ellos, debiendo ser todos considerados como autores del hecho penalmente relevante²¹⁷.

En términos similares se posiciona Rinaldini al sostener que «en base a esta teoría participa en el delito todo aquel que aporta un contributo causal a la comisión del hecho. Contributo que viene a ser íntegramente imputado a cada uno de los intervinientes sin distinción alguna». Esta autora declara que la mencionada teoría, hoy minoritaria, supone la adopción de un concepto extensivo de autor que pone en quiebra el principio de legalidad, en tanto en cuanto prescinde de la realización, al menos por una persona, del hecho descrito en la norma incriminatoria de la parte especial²¹⁸.

No obstante, es importante matizar que, en mi opinión, cuando la doctrina italiana se refiere a una noción extensiva de autor no puede entenderse que la misma sea equivalente al concepto extensivo acogido por la doctrina española, sino que se trataría de una ampliación realizada como consecuencia de la aceptación de la teoría de la equivalencia de las condiciones en su versión más pura o absoluta, esto es, que *la causa de la causa es la causa del mal causado*,

²¹⁵ PROFETA, M., «Capo III. Del concorso di persone nel reato», en DUBOLINO, P. (Dir.), *Codice penale commentato con la dottrina ed annotato con la giurisprudenza*, Piacenza: Casa Editrice La Tribuna, 2004, p. 686.

²¹⁶ Vid. «2. Sistemas unitarios de autoría: Teorías negativas» y «4. El concepto extensivo de autor: A medio camino entre las teorías unitarias y diferenciadoras», Secc. I, Cap. I.

²¹⁷ ROMANO, M., & GRASSO, G., *Commentario sistematico del codice penale...*, op. cit., p. 144.

²¹⁸ RINALDINI, F., «Arts. 110-112», op. cit., p. 1729.

y que, en última instancia, reconduciría la problemática al modelo unitario, dado que se prescinde de la teoría subjetiva de la participación como criterio distintivo.

Esta teoría se encuentra hoy desfasada en el ordenamiento jurídico italiano, y es que aun cuando continúa existiendo una preponderancia del elemento causal, existen artículos penales, fundamentalmente relacionados con las circunstancias modificativas de la responsabilidad penal y el grado de ejecución del delito, con la capacidad suficiente para modular la causalidad absoluta que defiende esta concepción.

2.2 Teoría II. *Teorici dell'accessorieta*

El principio de accesoriidad es entendido en Italia y España en términos muy similares, funcionando, en ambos casos, como punto de unión, tal y como declara Profeta, entre la conducta principal típica y la realizada por el resto de los intervinientes en la comisión del hecho típico²¹⁹. Sin embargo, ello no debe llevarnos a pensar que el modelo italiano admita su vigencia.

Latagliata, Camaioni, Argirò y Rinaldini²²⁰ coinciden en señalar que la teoría de la accesoriidad parte del presupuesto de que en toda cooperación delictiva deben distinguirse netamente las figuras del autor y del partícipe, realizando este último una intervención atípica. Ello se deriva del entendimiento del principio de accesoriidad como un procedimiento de *cualificación indirecta* del castigo del partícipe, ya que su comportamiento no ostenta por sí mismo la capacidad suficiente para asumir una relevancia penal autónoma, pasando únicamente a integrar los extremos típicos de un delito cuando el actuar del partícipe se vincule de forma normativa y no meramente naturalística a la conducta del autor.

En otras palabras, debe existir una contribución atípica dependiente y causalmente conectada a una conducta típica en el sentido de la parte especial del Derecho penal, y sin la cual no podríamos hablar de *concorso di persone nel reato*, en tanto en cuanto la punibilidad del partícipe depende de la iniciación del hecho típico con el aporte de una contribución material por parte del

²¹⁹ PROFETA, M., «Capo III. Del concorso di persone nel reato», *op. cit.*, p. 686.

²²⁰ *Vid.* en este sentido: CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, *op. cit.*, p. 14; ARGIRÒ, F., *La fattispecie tipiche di partecipazione. Fondamento e limite della responsabilità concorsuale*, Napoli: Jovene Editore, 2012, pp. 103-104; RINALDINI, F., «Arts. 110-112», *op. cit.*, p. 1729.

autor²²¹, siendo así el principio de accesoriedad el encargado de realizar la unión entre la conducta atípica del partícipe y la conducta típica del autor.

En cuanto a la composición y alcance del principio de accesoriedad, es preciso destacar la presencia de dos elementos. Uno *positivo* que se identifica con la posibilidad de sancionar a aquellos que se limitan a participar en la preparación o ejecución del delito y, otro *negativo* relacionado con la necesidad de concretar las condiciones en las que resulta admisible la extensión de la responsabilidad penal²²², esto es, tan importante es determinar el *a quienes* podemos castigar, como el *cómo* podemos hacerlo.

Adicionalmente, también debemos distinguir entre la accesoriedad cualitativa y cuantitativa. Para Delitala y Camaioni²²³, será preciso atender no solo al inicio de la conducta principal, por cuanto antes de ese momento no será posible hablar de una actuación delictiva (accesoriedad cualitativa), sino que también habrá de valorarse la ilicitud objetiva de la conducta penal, por lo que, aceptando el principio de accesoriedad limitada de la participación, debe tratarse, como mínimo, de una conducta típica y antijurídica.

Si realizamos un análisis global de lo mencionado hasta el momento, es posible extraer fundamentalmente la siguiente idea: la conducta atípica de los partícipes ha de caer dentro de la esfera de una acción típica y antijurídica del autor en el sentido de la parte especial del Derecho penal. Además, la acción de los partícipes ha de encaminarse a garantizar la preparación o la propia ejecución del delito. Si concurren estos condicionantes, entraría en juego el principio de accesoriedad y las conductas atípicas se convertirían en relevantes a efectos penales.

En síntesis, es posible aceptar la construcción italiana del principio de accesoriedad que, por cierto, es netamente similar a la vigente en España²²⁴. Ahora bien, en un sistema de responsabilidad penal de eminente base causal donde existe una cláusula general de equiparación o nivelación de la responsabilidad penal, entiendo, como así lo hace la mayoría de la doctrina italiana, que el principio de accesoriedad es insuficiente, inadecuado e inaplicable. Sin embargo, ello no siempre fue así, sino que la evolución de esta teoría se gestó con la intención de explicar el modelo diferenciado de autoría seguido por el *Codice Zanardelli*, que quedó derogado tras la promulgación del *Codice Roco*.

²²¹ En este sentido, *vid.*: RINALDINI, F., «Arts. 110-112», *op. cit.*, p. 1729; CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, *op. cit.*, pp. 14-15.

²²² ARGIRÒ, F., *La fattispecie tipiche di partecipazione...*, *op. cit.*, p. 104.

²²³ *Vid.* en este sentido: CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, *op. cit.*, pp. 14-15.

²²⁴ *Vid.* «3.4 La accesoriedad como principio rector», Secc. III, Cap. I.

Desde mi óptica, el motivo principal que refrenda esta cuestión y que, por ende, impide aceptar el principio de accesoriedad lo encontramos en su incompatibilidad con la vigencia de un modelo de base causalista. Es cierto que la causalidad desempeña un papel importante en la atribución de responsabilidad penal, siendo necesaria con independencia del modelo que se acoja, no obstante, una cosa es que las causas nos permitan verificar el nexo entre la acción y el resultado, y otra muy diferente es que sea el elemento decisivo y determinante sobre el que se construya la atribución de responsabilidad.

Ello es de especial relevancia porque, aun cuando la doctrina italiana no acepta la vigencia generalizada del principio de accesoriedad, en casos muy concretos, aboga por una derogación del principio condicionalístico de la responsabilidad penal. Se trata así de supuestos en los que aun existiendo una nivelación de las esferas de responsabilidad, se opta por introducir diferencias que permiten, aun de manera limitada, graduar la respuesta penal de los intervinientes en el hecho delictivo. Concretamente, ello puede verse en los siguientes artículos:

1. *Art. 114 CPI*²²⁵. Según Camaioni, en este caso se introduce una diferencia, mediante la aplicación de circunstancias modificativas de la responsabilidad penal, entre participación primaria y secundaria, al establecerse una disminución de la pena para aquellos intervinientes de inferior capacidad criminal²²⁶.

No obstante, creo que, en realidad, no se trataría de una distinción formal en el sentido de títulos de imputación, sino que, aun cuando todos son autores, en virtud de la relevancia de su aporte causal y teniendo en cuenta la aplicabilidad de las mencionadas circunstancias, será posible distinguir entre participación primaria y secundaria. De esta forma, considero que el término *participación* estaría siendo utilizado en un sentido amplio como sinónimo de intervención delictiva.

²²⁵ Art. 114 CPI. Circonstanze attenuanti: «Il giudice, qualora ritenga che l'opera prestada da taluna delle persone che sono concorse nel reato a norma degli articoli 110 e 113 abbia avuto minima importanza nella preparazione o nell'esecuzione del reato, può diminuire la pena.

Tale disposizioni non si applica nei casi indicati nell'articolo 112.

La pena può altresì essere diminuita per chi è stato determinato a commettere il reato o a cooperare nel reato, quando concorrono le condizioni stabilite nei numeri 3 e 4 del primo comma en el terzo comma dell'articolo 112».

Traducción: «Si el juez considera que la intervención realizada por cualquiera de las personas que han participado en el delito de conformidad con los arts. 110 y 113 ha tenido una importancia mínima en la preparación o ejecución del delito, puede disminuir la pena.

Esta disposición no se aplica en los casos indicados en el art. 112.

La pena también puede reducirse para aquellos que han sido determinados a cometer el delito o cooperar en el delito, cuando se cumplen las condiciones establecidas por los números 3 y 4 del primer párrafo y el tercer párrafo del art. 112».

²²⁶ CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, op. cit., p. 17.

Desde mi perspectiva, entender a este precepto como una manifestación del principio de accesoriadad dependerá de la interpretación que del mismo se realice. Si optamos por un sentido *más tradicional*, esto es, entendiéndolo como el punto de unión ente dos conductas, siendo necesario que, al menos, una de ellas sea típicamente antijurídica para que la otra sea sancionable, el art. 114 CPI no se alzaría como una manifestación del mismo, en tanto en cuanto, no recoge los mencionados requisitos. Si, por el contrario, reformulamos esta visión y optamos por verlo como una relación de interdependencia entre dos o más acciones vinculadas causalmente, sin requerir nada más, entonces sí que podríamos sostener que el art. 114 CPI se alza como una manifestación del principio en cuestión.

2. *Art. 119 párr. II CPI*²²⁷. La finalidad de este precepto no es otra que la de modular las consecuencias de la realización de un hecho típico mediante la comunicabilidad a todos los intervinientes de las circunstancias objetivas de exclusión de la pena. Es este sentido, se debate si, en atención a esta comunicabilidad, el hecho típico exigido por el art. 110 CPI como elemento propio de la *fattispecie plurisoggettiva* ha de ser solamente típico o también antijurídico. Sin perjuicio más adelante retome esta cuestión²²⁸, aquí es preciso destacar que el mero hecho de la comunicabilidad supone para algunos autores italianos, como, por ejemplo Seminara, la aceptación de la vigencia del principio de accesoriadad dentro de la participación²²⁹.

En todo caso, continúan siendo más los detractores que los defensores, máxime en supuestos, como señala Profeta, de ejecución fraccionada del delito. Esto es, cuando nos enfrentamos a la realización de un hecho típico por varias personas y ninguna de ellas ha llegado a cometer la conducta típica²³⁰. Otro de los límites que este mismo autor menciona y que a efectos de esta tesis es relevante, se refiere a la ineffectividad de esta teoría en el caso de las conductas típicas realizadas por el *extraneus* en los delitos propios. Se trataría así de supuestos en los que el *intraneus* instiga al *extraneus* a cometer un determinado hecho típico careciendo este último de la cualificación necesaria para cometer el ilícito. En estos casos, la acción típica sería aquella realizada por el *intraneus* y no por el *extraneus*²³¹.

²²⁷ Vid. «3.2.2 Realización de un hecho típico», Secc. II, Cap. I.

²²⁸ Vid. «3.1.1 Rasgos básicos: Naturaleza jurídica, insuficiencia incriminatoria de la parte especial y exigencia causal», Secc. II, Cap. I.

²²⁹ SEMINARA, S., *Tecniche normative e concorso di persone nel reato*, Milano: Giuffrè Editore, 1987, p. 286.

²³⁰ PROFETA, M., «Capo III. Del concorso di persone nel reato», *op. cit.*, p. 686.

²³¹ *Ibidem*, p. 686.

2.3 Teoría III. Teoría *della fattispecie plurisoggettiva eventuale*

En la actualidad, la teoría *della fattispecie plurisoggettiva eventuale* se alza como la posición mayoritariamente aceptada en la doctrina y jurisprudencia italiana para fundamentar y justificar la estructura del *concorso di persone nel reato*, y cuyo contenido nace de la unión de las normas de la parte general y especial. De un análisis conjunto de las mismas surgirían los criterios de atribución de la responsabilidad penal en aquellos casos de intervención múltiple en la comisión de un hecho delictivo (*fattispecie plurisoggettiva*), y que tal y como recoge Camaioni, debe ser valorada ateniendo tanto al tipo objetivo como al subjetivo (arts. 42-43 CPI)²³².

²³² Art. 42 CPI: «Nessuno può essere punito per un'azione od omissione preveduta dalla legge come reato, se non l'ha commessa con coscienza e volontà.

Nessuno può essere punito per un fatto preveduto dalla legge come delitto, se non l'ha commesso con dolo, salvo i casi di delitto preterintenzionale o colposo espressamente preveduti dalla legge.

La legge determina i casi nei quali l'evento è posto altrimenti a carico dell'agente, come conseguenza della sua azione od omissione.

Nelle contravvenzioni ciascuno risponde della propria azione od omissione consciente e volontaria, sia essa dolosa o colposa».

Traducción: «Nadie puede ser castigado por una acción u omisión prevista por la ley como delito, si no lo ha cometido con conciencia y voluntad.

Nadie puede ser castigado por un hecho previsto por la ley como delito, si no lo ha cometido con intención, excepto en los casos de delitos no intencionales o culpables expresamente previstos por la ley.

La ley determina los casos en los que el evento se carga al agente, como resultado de su acción u omisión.

En las contravenciones, cada uno es responsable de su propia acción u omisión conscientes y voluntarias, sean dolosas o negligentes».

Art. 43 CPI: «Il delitto:

È doloso, o secondo l'intenzione quando l'evento dannoso o pericoloso, che è il risultato dell'azione od omissione e da cui la legge fa dipendere l'essistenza del delitto, è dall'agente preveduto e voluto come conseguenza della propria azione od omisione.

È preterintenzionale, o alte l'intenzione, quando l'azione od omissione deriva un evento dannoso o pericoloso piú grave di quello voluto dall'agente.

È colposo, o contro l'intenzione quando l'evento, anche se preveduto, non è voluto dall'agente e si verifica a causa di negligenza o imprudenza o imperizia, ovvero por inosservanza di leggi, regolamenti, ordini o discipline.

La distinzione tra reato doloso e reato colposo, stabilita da questo articolo per i delitti, si applica altresì alle contravvenzioni, ogni qualvolta per queste la legge penale faccia dipendere da tale distinzione un qualsiasi effetto giuridico».

Traducción: «El delito:

Es intencional, o de acuerdo con la intención, cuando el agente prevé y desea el evento nocivo o peligroso, que es el resultado de una acción u omisión de la cual la ley hace depender la existencia del delito, como consecuencia de su propia acción u omisión.

Es doloso, o más allá de la intención, cuando la acción u omisión es el resultado de un suceso perjudicial o el peligro es más grave de lo previsto por el agente.

Es negligente, o en contra de la intención, cuando el evento, incluso si está previsto, no es deseado por el agente y ocurre debido a negligencia o imprudencia o inexperiencia, o debido al incumplimiento de las leyes, regulaciones, órdenes o disciplinas.

Y es que, en la *fattispecie plurisoggettiva eventuale*, según Profeta, «el delito es cometido no solo a través de contribuciones típicas, sino también gracias a las contribuciones atípicas realizadas por otras personas, que se convertirán en típicas. Así, el delito sería fruto de la unión de tales conductas, al contribuir cada una de ellas a la consumación del mismo»²³³.

La principal consecuencia de la aceptación de esta teoría debe relacionarse, al menos en mi opinión, con la naturaleza jurídica del art. 110 CPI, en tanto en cuanto se identifica como una cláusula general de extensión de la responsabilidad penal, al partir de la insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial para hacer frente a la determinación de las cuotas de responsabilidad penal, en aquellos casos en los que intervenga más de una persona.

Llegados a este punto, cabría preguntarse si *¿hay tantos delitos como intervinientes? ¿O solo hay un hecho típico en el que intervienen varias personas?* Pues bien, sin perjuicio del reconocimiento de la versión pluralística, es preciso destacar que la doctrina y la jurisprudencia mayoritaria se decantan por la opción monística, esto significa, en palabras de Camaioni que «todos los *concorrenti* en un delito, con independencia del papel que individualmente desempeñaron, deben considerarse como una unidad, puesto que la lesión y el peligro causado al bien jurídico tutelado por la norma penal, es único»²³⁴.

3. IL CONCORSO DI PERSONE NEL REATO

3.1. El art. 110 CPI: Clave en la regulación

3.1.1 RASGOS BÁSICOS: NATURALEZA JURÍDICA, INSUFICIENCIA INCRIMINATORIA DE LAS NORMAS DE LA PARTE ESPECIAL Y EXIGENCIA CAUSAL

El punto neurálgico sobre el que se articula la regulación del *concorso di persone nel reato* es el art. 110 CPI que, literalmente, establece:

«Cuando varias personas concurren en el mismo delito, cada una de ellas estará sujeta a la pena por el establecido, salvo las disposiciones de los artículos siguientes»²³⁵.

La distinción entre delito intencional y delito culpable, establecida por este artículo para los delitos, también se aplica a las contravenciones siempre que la ley penal haga que cualquier efecto legal dependa de esta distinción».

²³³ PROFETA, M., «Capo III. Del concorso di persone nel reato», *op. cit.*, p. 686.

²³⁴ CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, *op. cit.*, p. 18.

²³⁵ Art. 110 CPI: «Quando più persone concorrono nel medesimo reato, ciascuna di esse soggiace allá pena per questo stabilita, salve le disposizioni degli articoli seguenti».

Sin perjuicio de que ya me he referido sucintamente a ello, en este punto y con la finalidad de comprender la estructura y el alcance del mencionado precepto, se hace preciso abordar tres aspectos que, en mi opinión, son esenciales: su naturaleza jurídica, el reconocimiento de la insuficiencia incriminadora de las normas de la parte especial y su eminente base causal.

Seminara, Camaioni, Gallo, Rinaldini y Romano y Graso²³⁶ coinciden en señalar que el art. 110 CPI debe ser caracterizado como portador de una naturaleza jurídica de *cláusula extensiva de la responsabilidad penal*. Más concretamente, en opinión de Seminara, se trata de una disposición tautológica fundada sobre la base del verbo *concorrere*, cuya única nota de originalidad consiste en una previsión de equiparación sancionatoria de los partícipes²³⁷. Por su parte, Rinaldini entiende que esta norma goza de un carácter integrador o extensivo de la punibilidad²³⁸, por cuanto ostentaría la capacidad de convertir en típicos aquellos comportamientos que respecto a la *fattispecie monosoggettiva* de la parte especial no serían punibles²³⁹, derivándose de esta concepción, en opinión de Romano y Graso, la clara función incriminadora que caracteriza al art. 110 CPI. Las normas sobre el *concorso di persone* tienen un carácter complementario respecto a las de la parte especial, ya que por sí mismas, las primeras, no pueden desarrollar ninguna funcionalidad²⁴⁰.

En otras palabras, y relacionándolo con el segundo de los rasgos característicos del art. 110 CPI, esto es, la insuficiencia incriminadora de las normas de la parte especial, el hecho de que el legislador italiano haya decidido construir (al igual que el español) los delitos de la parte especial sobre la base de la autoría individual (*reati/fatto monosoggettivo*) provoca que los mayores inconvenientes en el sistema de atribución de la responsabilidad penal surjan cuando el delito es cometido por varios intervinientes (*fattispecie plurisoggettiva*), ya que el tipo penal no les es aplicable de inmediato a los *concorrenti*, pues ellos no realizan directamente el tipo especial, sino que en estos casos se alza como necesaria la articulación de normas o reglas que permitan la atribución de responsabilidad penal, y es aquí donde entra en juego el art. 110 CPI,

²³⁶ Vid.: GALLO, M., *Lineamenti di una teoria sul concorso di persone nel reato*, Milano: Giuffrè Editore, 1957, p. 50.

²³⁷ SEMINARA, S., *Tecniche normative e concorso di persone nel reato*, op. cit., pp. 255-256.

En términos similares se posiciona Camaioni, para quien este artículo 110 CPI tiene una naturaleza de cláusula general de incriminación, que debería haber simplificado el sistema de incriminación de la conducta concursal (CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, op. cit., p. 10).

²³⁸ RINALDINI, F., «Arts. 110-112», op. cit., p. 1726.

²³⁹ ROMANO, M., & GRASSO, G., *Commentario sistematico del codice penale...*, op. cit., pp. 159-160.

²⁴⁰ CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, op. cit., p. 39.

ya que para ser castigados por los mismos es de necesaria aplicación esta cláusula extensiva de la responsabilidad penal.

Dicho *a sensu contrario*, sin este artículo 110 CPI, las conductas de los intervinientes serían atípicas²⁴¹, dada la insuficiencia de la norma incriminatoria de la parte especial para hacer responder penalmente a la pluralidad de intervinientes en el hecho delictivo. Este argumento vendría a reforzar no solo la necesidad de entender al art. 110 CPI como una cláusula extensiva de la responsabilidad penal, sino también su marcado carácter incriminatorio. Por todo ello, esta norma constituye la base del sistema de atribución de la responsabilidad a los *concorrenti*, y que equivaldría, a modo de analogía, a la siguiente fórmula:

Sanción penal pluralidad de intervinientes = Delito parte especial + Art. 110 CPI

Dicho lo cual, ha llegado el momento de adentrarnos en el elemento causal de la responsabilidad penal italiana, y sin perjuicio de que en un momento posterior retomemos algunos de estos aspectos, es preciso tener en cuenta, como premisa previa, que nos encontramos ante una causalidad que *va más allá* de la característica de otros ordenamientos como, por ejemplo, el español. Me explico, si partimos de la teoría de la imputación objetiva, o aun no haciéndolo desde esta teoría, sino desde la lógica más elemental, debemos entender como imprescindible la existencia de un nexo causal que ligue la lesión o puesta en peligro de bienes jurídico penalmente relevantes con la acción²⁴² del sujeto. Ahora bien, que ello sea exigible no parece justificar la articulación de un sistema de responsabilidad penal basado en meros aspectos causalísticos.

Dicho de otra forma, que una determinada persona haya contribuido causalmente a la comisión de un ilícito no significa que deba ser responsable a título de autoría, y como ejemplo de ello encontramos los sistemas diferenciadores, donde aun cuando la causalidad juega un papel relevante en la imputación objetiva de la conducta, no es determinante a efectos de atribución de la responsabilidad penal, siendo así posible distinguir entre autoría y participación²⁴³. No obstante, en Italia sucede todo lo contrario, la causalidad es la en-

²⁴¹ No obstante, es importante dejar clara una cuestión: los actos de los *concorrenti* no son atípicos, en el sentido de los actos neutrales (que posteriormente veremos), es decir, porque no cumplan o puedan cumplir con las especificidades de la norma penal, sino que son atípicos porque hasta que las normas de la parte especial no entren en relación con el art. 110 CPI no podremos afirmar que los sujetos intervinientes han realizado una contribución típica.

²⁴² El concepto acción ha de interpretarse, en términos penales, según su concepción finalista.

²⁴³ Vid. «4.1 Fase I: Teoría de la imputación objetiva modificada: Un análisis del riesgo de la conducta», Secc. III, Cap. II.

cargada de determinar y guiar la atribución de responsabilidad penal, siendo entendida, según Camaioni, como un criterio de selección²⁴⁴.

En todo caso, que se acepte en Italia la causalidad en los términos mencionados no significa que no pueda existir una modulación del grado de responsabilidad, es más, su ausencia atentaría frontalmente contra los principios esenciales de un Derecho penal democrático. Esta modulación es realizada acudiendo a las circunstancias modificativas de la responsabilidad penal, donde posee una especial importancia el art. 114 CPI. Este precepto, como vimos anteriormente, se identifica con una derogación parcial del principio condicionalista y la consecuente admisión de una vigencia parcial del principio de accesoriedad, siendo así posible abordar una diferenciación entre participación primaria y secundaria. Pues bien, según lo allí mencionado²⁴⁵, desde mi punto de vista, la primera sería aquella que en atención a su importancia no admite modulación, y por su parte, la participación secundaria se correspondería con una contribución causal de menor relevancia que si admite modulación.

Ello es debido a que, aun cuando en el art. 114 CPI se refiere a las circunstancias atenuantes, no lo hace en un sentido comparable con las disposiciones contenidas en el art. 21 CP, es de decir, no se regulan circunstancias modificativas de la responsabilidad penal *stricto sensu*. En este sentido, en el párr. I del art. 114 CPI²⁴⁶ se establece una cláusula general de atenuación de la pena aquellos *concorrenti* que realicen una intervención causal de menor importancia, siendo la rebaja de la pena facultativa para el juzgador. Esta cláusula, en cierta manera, recuerda a la enunciada en el art. 63 CP en la que se establece la imposición de una pena inferior en grado para los cómplices, con la salvedad de que en el caso de España esta rebaja es obligatoria, y en el Italia facultativa.

En virtud de lo mencionado hasta el momento, a mi juicio se pueden extraer una serie de premisas que no solo vendrían a ser una síntesis de lo abor-

²⁴⁴ CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, op. cit., p. 10.

Es de destacar que esta circunstancia estructuradora ya quedó plasmada en las labores de preparación del *Codice Rocco*, cuando se sostuvo: «El criterio de una igual responsabilidad para todas las personas que son intervinientes en el delito está en directa dependencia con la aceptación del principio del “concorso di cause” en la producción del resultado; principio según el cual todas las condiciones que producen el resultado son causas del mismo».

²⁴⁵ Vid. «2.2 Teoría II.- *Teorici dell'accessorietà*», Secc. II. Cap. I.

²⁴⁶ Art. 114 párr. I CPI: «Il giudice, qualora ritenga che l'opera prestata da taluna delle persone che sono concorse nel reato a norma degli articoli 110 e 113 abbia avuto minima importanza nella preparazione o nell'esecuzione del reato, può diminuire la pena».

Traducción: «El juez, si considera que el trabajo realizado por algunas de las personas que concurren en el delito de conformidad con los arts. 110 y 113 CPI, han tenido una menor importancia en la preparación o ejecución del delito, puede disminuir la pena».

dado, sino que también se alzarían como el punto de partida necesario para entender el sistema de atribución de responsabilidad penal vigente en Italia:

1. Dada la insuficiencia de la norma incriminatoria de la parte especial, por referirse *al reato monosoggettivo*, la construcción de la responsabilidad penal en *el reato plurisoggettivo* requiere de la conjunción de la parte general del Derecho penal (art. 110 CPI) y de la parte especial (delito correspondiente).

2. El art. 110 CPI tiene la naturaleza jurídica de cláusula de extensión de la responsabilidad penal de base causal, y que, aun cuando implica que todos *los concorrenti* deben ser considerados autores, ello no supone una nivelación automática de las esferas de responsabilidad penal de todos ellos.

3. Italia *es el vivo ejemplo* de que el seguimiento de un modelo unitario de responsabilidad penal no es óbice para la graduación de la responsabilidad de quienes concurren en la comisión de un hecho típico, véase el art. 114 CPI.

4. A pesar de todo ello, de manera indirecta y tácita se podría entender, o al menos así lo considero, que en Italia existe una diferenciación no formal, sino material entre *los concorrenti*. No es formal porque todos son autores. Es material porque, como digo, pueden ser varias las penas interpuestas. Así, la situación *del concorrenti* cuya contribución causal no fuera determinante en la comisión del hecho delictivo podría equipararse a la situación del cómplice en nuestro ordenamiento jurídico, mediante una aplicación comparada del párr. I del art. 114 CPI y del art. 63 CP.

3.1.2 CRÍTICAS AL ART. 110 CPI

Si bien es cierto que la doctrina italiana se muestra, en términos generales, como favorable al modelo de responsabilidad penal planteado en el art. 110 CPI, ello no es óbice para que no hayan efectuado numeras e importantes críticas encaminadas, fundamentalmente, en dos sentidos:

1. *Quiebra del principio de legalidad.* Seminara se pregunta acerca del valor que tiene, dentro de un sistema garantista, el principio de legalidad en aquellos casos en los que en la parte general del Código Penal se prevé una disposición a través de la cual deviene punible cualquier manifestación, tanto de solidaridad material como moral, prestada al autor que realiza la lesión del

bien jurídico tutelado, ello sobre la base del entendimiento *vs.* mencionado acerca de la naturaleza jurídica del art. 110 CPI²⁴⁷.

En términos más concretos, Camaioni defiende que el mencionado principio quiebra debido a que el art. 110 CPI no contiene ninguna indicación normativa para la individualización de aquellos que concurren en el delito, de esta manera, en su opinión, el término *concorrere es per se* genérico y se refiere a una amplia gama de significados²⁴⁸. De la misma opinión es Donini, para quien existe una carente falta de tipicidad en la disciplina legislativa, ya que al no definir el Código Penal los criterios de imputación concursal, éstos se dejan a la libre gestión jurisprudencial²⁴⁹.

Es cierto que, quizás, los parámetros de atribución de la responsabilidad penal en el modelo italiano deben concretarse, pero desde mi perspectiva ello no significa que se produzca una vulneración del principio de legalidad por ausencia de criterios de individualización de la pena, puesto que no solo en el propio artículo se menciona que los intervinientes quedarán sujetos a la pena establecida en el tipo concreto, sino que, además, también enuncia que se deberán tener en cuenta las disposiciones siguientes establecidas en este sentido.

Ello confirma que el art. 110 CPI debe ser caracterizado como una cláusula general de carácter amplificador, desempeñando así una labor meramente enunciativa. Esto es, el art. 110 CPI, salvando las distancias, vendría a ser el equivalente a nuestros arts. 27 y 28 CP, en donde se detallan los títulos de atribución de la responsabilidad penal e, indirectamente, los marcos generales de pena, sin perjuicio de posteriores matizaciones en sede de individualización judicial y atendiendo al tenor literal del precepto cuya responsabilidad se atribuya, no suponiendo ello una quiebra del principio de legalidad.

2. *Quiebra del principio de responsabilidad por el hecho típico y dificultades para individualizar el límite mínimo de la responsabilidad penal.* Esta crítica se dirige más que al art. 110 CPI al art. 114.1 CPI, entendiendo así autores como Donini que el mismo supone un exceso en la valoración de la capacidad criminal como voluntad de delinquir, ya que, salvo una disminución facultativa de la pena, la contribución originariamente atípica y de mínima importancia era (y es) equiparada a la de autor²⁵⁰.

Esto es cierto, si bien, a mi entender, más que una crítica debiera entenderse como un reproche al propio modelo unitario de responsabilidad penal. Como ya se comentó, estos sistemas parten de una equiparación en las esferas de res-

²⁴⁷ SEMINARA, S., *Tecniche normative e concorso di persone nel reato*, *op. cit.*, pp. 256 y ss.

²⁴⁸ CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, *op. cit.*, p. 10.

²⁴⁹ DONINI, M., «Il concorso di persone nel progetto grosso», *op. cit.*, p. 142.

²⁵⁰ *Ibidem*, p. 140.

pensabilidad penal, equiparación que luego puede ser modulada en sede de individualización judicial de la pena (unitario funcional), y además, el hecho de que la contribución sea inicialmente atípica, no significa que no sea, o pueda ser, penalmente relevante, sino que la construcción sobre la autoría individual de los delitos impide que, sin tener ninguna norma adicional (art. 110 CPI), los mismos puedan ser imputados (esto también sucede en España en el ámbito de la intervención delictiva, partiendo de la comprensión de que los preceptos de la parte especial solo definen la cuota de responsabilidad a título de autoría).

A lo que quiero llegar es a lo siguiente: dentro de los márgenes en los que nos movemos, entiendo que el art. 114 CPI desempeña un importante papel, por cuanto permite diferenciar entre las distintas contribuciones en función del aporte realizado por cada interviniente. Aportes que son por si solos atípicos ya que no pueden ser imputados sin recurrir a los tipos penales concretos, y no como viene a desprenderse de las palabras de Donini, en el sentido de que carezcan de relevancia penal.

Con ello se traslada a sede de individualización judicial de la pena la valoración de la intervención penal. Es decir, en sede de tipicidad, todos los intervinientes tienen el mismo nivel de responsabilidad. Sin embargo, es en el plano de las consecuencias jurídicas donde el juzgador podrá modular la pena dentro del marco legalmente establecido. De esta forma, el juez tendría en su poder no solo la valoración de la contribución realizada, sino también el marco de responsabilidad, y ello sí que me parece un aspecto sumamente criticable, puesto que podría generar importantes quiebras del principio de seguridad jurídica, en tanto en cuanto dos hechos sustancialmente iguales pueden ser valorados de formas netamente diferentes.

3.2 Elementos esenciales

La doctrina italiana²⁵¹ coincide en señalar que son cuatro los elementos constitutivos del concurso de personas:

1. Pluralidad de intervinientes.
2. Realización de un hecho típico (consumado o en tentativa) por todos (o algunos) de los intervinientes.

²⁵¹ Vid.: CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, op. cit., p. 40; MAZZON, R., *Il concorso di reati e il concorso di persone nel reato*, Padova: Cedam, 2011, pp. 5-8; MANTOVANI, F., *Diritto penale parte generale*, 11.ª Ed., Milano: Wolters Kluwer Italia, 2020, pp. 558 y ss.

En España; GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho Penal*, op. cit., pp. 113-114.

3. Contribución causal a la realización del hecho típico.
4. Conciencia y voluntad de cooperar en la comisión del delito.

Los tres primeros son *requisitos objetivos*, el cuarto, constituye el *elemento subjetivo*²⁵². El más relevante de todos ellos será, atendiendo a la propia configuración condicionalística del ordenamiento italiano, la contribución causal, siendo también este el aspecto que nos permita diferenciar entre las varias tipologías de *concorso*.

3.2.1 REQUISITO DE LA PLURALIDAD DE PERSONAS

Es indudable, innegable y muy lógica la exigencia de este requisito, por cuanto constituye el presupuesto previo e indispensable para poder afirmar la existencia de un *reato plurisoggettivo* y, por ende, de un *concorso*. Y es que, como venimos comentando, la aplicación del art. 110 CPI requiere de una intervención conjunta de varias personas en la comisión de un hecho delictivo.

Uno de los principales problemas que plantea este precepto es su aplicación a sujetos carentes de culpabilidad o con una culpabilidad disminuida, circunstancia que, en última instancia, reconduce el debate a la siguiente cuestión: *¿se compone el art. 110 CPI solo de elementos objetivos (contribución causal), o también se posee una vertiente subjetiva identificada con la valoración personal del interviniente?*

En términos generales, se entiende que la contribución causal es uno de los elementos objetivos del art. 110 CPI, y por ello se decide su aplicabilidad a los sujetos *ut supra* mencionados, siendo ello técnicamente correcto si nos acogemos a su propio tenor literal donde se sostiene que:

«Cuando más de una persona concurra en el mismo delito, cada una de ellas está sujeta a la sanción por éste establecida, salvo lo dispuesto en los artículos siguientes».

Ello, a su vez, es refrendado si atendemos a los preceptos que siguen al art. 110 CPI y relativos a la determinación de los sujetos no imputables (art. 111 CPI) o a la comisión de un delito diferente de aquel que querían algunos de los intervinientes (art. 116 CPI).

Asimismo, también es posible defender una composición dual o mixta en la que los elementos objetivo y subjetivo interactúen entre sí. Esta argumenta-

²⁵² CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, op. cit., p. 41; RINALDINI, F., «Arts. 110-112», op. cit., p. 1723.

ción toma como sustento la interpretación de los vocablos *fatto* (hecho) y *reato* (delito) y la relación que mantienen, entre otros, con el art. 48 CPI. Ello nos deriva a un análisis de si la pluralidad de intervinientes debe realizar un hecho, que puede ser relevante a efectos penales, o si, por el contrario, tiene que realizar un delito, esto es una acción típica.

Es importante destacar que el art. 48 CPI recoge la posibilidad de apreciar un error de tipo en los casos en los que un sujeto, mediante engaño, lleva a otro a cometer un delito, respondiendo el primero por el hecho cometido por la persona engañada, quedando esta última bajo el amparo del mencionado error y, por ende, carente de culpabilidad. Para ello se utiliza la expresión *fatto*. Por el contrario, el art. 110 CPI emplea el vocablo *reato*, que puede interconectarse con los arts. 111 y 112 CPI referentes a supuestos de inimputabilidad, y que también hacen uso del mismo término. Con todo, cabría extraer la idea de que, mientras que un sujeto carente de culpabilidad comete un *hecho*, uno imputable comete un *delito*. Con lo cual, visto de manera esquemática, tendríamos dos opciones:

1. Si el art. 110 CPI se compone solo de elementos objetivos, se requeriría solamente un hecho, esto es un *fatto*, por lo que los supuestos del art. 48 CPI entrarían dentro de la esfera de valoración del concurso.

2. Si el art. 110 CPI se compone por elementos objetivos y subjetivos, se exigiría la comisión de un *reato* y, por ende, el art. 48 CPI quedaría al margen.

Personalmente, entiendo que la opción más correcta es la segunda, exigiéndose así que el art. 110 CPI valore tanto los aspectos objetivos como subjetivos de los sujetos a los que se les aplica. Cabe recordar que el error de tipo consagrado en el art. 48 CPI se sitúa en la esfera de la tipicidad y conlleva un conocimiento equivocado sobre los elementos de la conducta penal, máxime cuando se actúa mediante engaño. No obstante, con ello no se está defendiendo un adelantamiento ni del juicio de culpabilidad ni tampoco del de punibilidad, que se deben realizar en la oportuna sede de estudio dentro del esquema propio de la teoría del delito, sino que esta exigencia se alzaría como un mero *filtro de selección*, para que únicamente pasen a la esfera del art. 110 CPI aquellas conductas que, aparentemente, sean constitutivas de responsabilidad penal, sin perjuicio de las posteriores valoraciones pertinentes.

3.2.2 REALIZACIÓN DE UN HECHO TÍPICO

Para que se pueda aplicar el art. 110 CPI es imprescindible que, al menos, uno de los intervinientes haya realizado una acción jurídico-penalmente rele-

vante, requisito que además de ser lógico se deriva del vigente principio de incriminación penal. No obstante, respecto al mismo me surgen dos preguntas de notable interés:

1. *¿El hecho ha de ser solamente típico o adicionalmente también se requiere su antijuridicidad?* La respuesta a esta pregunta debe buscarse en la interpretación que se realice del art. 119 CPI, por cuanto este precepto es el encargado de recoger las causas subjetivas y objetivas de exclusión de la pena, y que viene a sostener lo siguiente:

«1. Le cricostanze soggettive 253 le quali escludono la pena per taluno di coloro che sono concorsi nel reato hanno effectto soltanto riguardo allá persona a cui si riferiscono.

2. Le circostanze oggettive 254 che escludono la pena hanno effetto pero tutti coloro che sono concorsi nel reato».

«1. Las circunstancias subjetivas que excluyen la pena para algunos de los que intervienen en el delito, solo tienen efecto con respecto a la persona a la que se refieren.

²⁵³ Las circunstancias subjetivas se encuentran reguladas en los arts. 46, 48, 88, 96-98 CPI y se refieren a casos como los siguientes (téngase en cuenta que no es una traducción literal):

Art. 46 CPI: Dispone que no es punible la conducta de quien haya cometido un delito por haber sido forzado por otros mediante el uso de una violencia o intimidación de la que no pudo resistir o escapar. En estos casos, el autor de la violencia o intimidación es responsable del delito en vez de la persona que ha sido forzada.

Art. 48 CPI: Se refiere a los casos sobre error en el hecho realizados mediante engaño.

Art. 88 CPI: Establece la inimputabilidad de aquellas personas que, en el momento de cometer el delito, por enfermedad o por estado mental, carecen de la capacidad de entender o de desear.

Art. 96 CPI: Establece la inimputabilidad o la semiimputabilidad de aquellas personas que en el momento de cometer el delito son sordomudas y no tienen, o la tienen de forma reducida, la capacidad de entender o de desear.

Art. 97 CPI: Establece la inimputabilidad de los menores de 14 años.

Art. 98 CPI: Establece una disminución de la pena para aquellos casos en los que autor tiene entre 14 y 18 años, siempre y cuando el menor tenga la capacidad de entender y de desear.

²⁵⁴ Por su parte, las circunstancias objetivas se encuentran reguladas en los arts. 50 a 54 CPI y se refieren a casos como los siguientes (téngase en cuenta que no es una traducción literal):

Art. 50 CPI: Establece la inimputabilidad de quien viole o ponga en peligro un derecho con el consentimiento de la persona que pueda disponer de él.

Art. 51 CPI: Se excluye la punibilidad de las acciones realizadas mediante ejercicio de un derecho o el cumplimiento de un deber impuesto por una norma jurídica o una orden legítima proveniente de la Autoridad pública. En casos en los que la acción constituya delito por el cumplimiento de una orden de una autoridad, se considerará autor al funcionario que dio la orden. La persona que ejecutó la orden también responderá por el delito excepto en aquellos casos de error de hecho derivados de la obediencia a la orden dada. Tampoco es punible quien ejecuta una orden ilegítima cuando la ley no permite ninguna unión sobre la legitimidad de la misma.

Art 54 CPI: Establece la no punibilidad de quien ha cometido un delito bajo legítima defensa de un derecho propio o ajeno en peligro actual de una vulneración injusta, siempre que ello sea proporcionado.

2. Las circunstancias objetivas que excluyen la pena tienen efecto para todos aquellos que intervienen en el hecho típico».

A mi entender, este artículo goza de una doble virtualidad bastante importante, puesto que no solo incide sobre la concepción mixta (objetivo-subjetiva) del art. 110 CPI y por ende en la regulación del *concorso*, sino que también permite diferenciar entre el mero concurso de personas y el concurso de personas punible.

Es cierto que el art. 119.1 CPI no aporta *luz* sobre esta cuestión, en tanto en cuanto las circunstancias subjetivas se aplican solo a los sujetos en quienes concurren, ya se trate de un hecho meramente típico, como si estamos en presencia de una acción típica y antijurídica. Sin embargo, no sucede lo mismo en el caso de las circunstancias objetivas (art. 119.2 CPI), puesto que aquí lo relevante es determinar si el estudio del concurso ha de situarse tras la tipicidad o después de la antijuridicidad.

Los partidarios de la primera opción (tipicidad), centran su argumentación, genéricamente, en entender que el *concorso* parte de la necesidad de que varias personas intervengan en un hecho delictivo, por lo que ha de aplicarse ya en sede de tipicidad, sin perjuicio de que luego concorra una eximente que lo excluya para todos (esto sería la causa objetiva del art. 119 CPI).

Por su parte, quienes defienden la exigencia de una conducta típica y antijurídica, entienden que lo más acertado es situar la aplicación de las reglas del concurso tras la determinación de la antijuridicidad del hecho, y después de haber comprobado que en el caso en cuestión no concurre ninguna de las causas del art. 119.2 CPI. Con otras palabras, una vez acreditada la presencia de una pluralidad de intervinientes, y la realización de un hecho típico al que no le resultan de aplicación las causas objetivas de exclusión de la punibilidad, es entonces el momento oportuno para determinar la existencia de un concurso de personas y proceder a continuar con la aplicación de sus reglas.

Como se habrá podido comprobar, ambos sectores utilizan el mismo argumento interpretado en sentido diverso. Desde mi perspectiva, la opción más correcta pasa por requerir la constatación de un injusto penal, para después analizar si es atribuible a los intervinientes, siendo la causalidad la encargada de mover toda la estructura aplicativa de la responsabilidad, y que funciona *a modo de filtro* para así limitar su aplicación. En esencia, ello nos impide afirmar la existencia de un concurso cuando se realiza un hecho meramente típico. De esta forma, solo existirá un concurso de personas punible cuando, además, el hecho sea antijurídico, convirtiéndose punible tras verificar la inexistencia de causas objetivas que puedan excluir su relevancia penal. Esta es la explica-

ción de por qué anteriormente entendía que este precepto gozaba de virtualidad práctica.

2. *¿Cuál es el grado de ejecución que se requiere la aplicación de la disciplina concursal?* La cuestión pasa por determinar si es o no necesario que el injusto de los intervinientes esté consumado o si, por el contrario, se pueden aplicar las normas concursales a los hechos realizados en grado de tentativa. A este respecto, es importante tener en cuenta lo dispuesto en el art. 56 CPI según el cual:

«Cualquiera que realice actos directos e inequívocos a cometer un delito, responde por un delito intentado si la acción no se lleva a cabo o si el evento no ocurre [...]»²⁵⁵.

En este sentido, sería preciso diferenciar entre la tentativa de participación y la tentativa de comisión mediante concurso de un ilícito penal, puesto que como bien sostiene Camaioni, mientras que la primera carece de relevancia penal, no sucede lo mismo con la segunda²⁵⁶. Así, existirá *tentativa de participación* en supuestos en los que, por ejemplo, un grupo de personas trata de alcanzar un acuerdo común acerca de cómo llevar a término un hecho delictivo. Por el contrario, existirá *tentativa de comisión*, al igual que sucede en España de acuerdo con la regulación del art. 16 CP, cuando dos o más personas que previamente han decidido cometer un delito inician el proceso de ejecución mediante la realización de actos directos e inequívocos que tendencialmente asegurarían la comisión del hecho, y finalmente, por motivos ajenos a su voluntad, el hecho no se materializa. En estos casos, existiría una afectación a bienes jurídicos tutelados, donde la tipicidad objetiva de la acción queda realizada de manera incompleta, es por ello por lo que efectivamente, y a diferencia de tentativa de participación, aquí sí que debe derivarse responsabilidad penal, en función de su aportación causal, para quienes intervienen.

3.2.3 CONTRIBUCIÓN CAUSAL

Abundar en esta cuestión puede resultar, hasta cierto punto, reiterativo por cuanto ya se ha puesto de manifiesto en reiteradas ocasiones la importancia preponderante y determinante que posee la causalidad dentro del sistema

²⁵⁵ Art. 56 párf. I. «Chi compie atti idonei, diretti in modo non equivoco a commettere un delitto, risponde di delitto tentato, se l'azione non si compie o l'evento non si verifica».

²⁵⁶ CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, op. cit., p. 56.

de atribución de responsabilidad penal italiano²⁵⁷. Así, considero de mayor interés abordar la posición jurisprudencial existente acerca de este criterio. En este sentido la Cass. Pen Sezz. VI 17/1986 entiende que:

«para la configuración de un concurso de personas en el delito es necesario que el concurrente haya realizado un comportamiento exterior idóneo y realice una contribución apreciable a la comisión del delito, mediante el reforzamiento del propósito delictivo o la agravación del realizado por otro interviniente y que el partícipe, por efecto de su conducta, facilite la ejecución o aumente las posibilidades de producir el delito».

Por su parte, la Cass. Pen Sezz. VI 14/36125 defiende que:

«la contribución concursal adquirirá relevancia no solo cuando exista eficacia causal, como condición del delito, sino también cuando se realice una contribución que refuerce el propósito delictivo ya existente en los concurrentes, de modo que se aumenten las posibilidades de cometer el delito».

Y es que, como sostiene la Cass. Pen Sezz. I. 82/4241:

«la participación de varias personas en un delito no exige, imprescindiblemente, que todos los concurrentes realicen una actividad necesaria respecto del evento lesivo, sino que también pueden realizar aportaciones que en términos axiológicos puedan configurarse como útiles o de mayor seguridad respecto el resultado final».

Así las cosas, y tal y como declaran, entre otras, las Cass. Pen Sezz. V 09/40449 y la Cass. Pen Sezz. IV 98/3924:

«el delito concursal debe ser considerado, en virtud de su estructura unitaria, como un efecto de la conducta combinada de todos los intervinientes, también de aquellos que han realizado una parte de los requisitos típicos. Según lo cual, para la existencia del concurso, se requiere una contribución causal en términos mínimos, de facilitación de la conducta delictiva, mientras que el simple conocimiento o incluso la adhesión moral o la simple asistencia inerte sin iniciativa no constituyen la *fattispecie concorsuale*».

²⁵⁷ En profundidad, *vid.*: BLAIOTTA, R., *La causalità nella responsabilità professionale. Tra teoria e prassi*, Milano: Giuffrè Editore, 2004; BARTOLI, R., *Il problema della causalità penale. Dai modelli unitari al modello differenziato*, Torino: Giappichelli Editore, 2010; CARUSO, G., *Gli equivoci della dogmatica causale. Per una ricostruzione critica del versante obiettivo del reato*, Torino: Giappichelli Editore, 2013; CANESTRARI, S., CORNACCHIA L., & DE SIMONE, G., «XII. Causalità», en CANESTRARI, S., CORNACCHIA L., & DE SIMONE, G., *Manuale di diritto penale. Parte generale*, 2.^a Ed., Bologna: Il Mulino, 2017, pp. 339-384; PREZIOSI, S., *L causalità penale nell'orizzonte della «scienza nuova»*, Napoli: Jovene Editore, 2021.

En todo caso, llegados a este punto también es preciso hacer hincapié en el contenido de los arts. 40 y 41 CPI destinados a regular, respectivamente, la base causal y el concurso de causas, y cuyo tenor literal reza como sigue:

Art. 40 CPI²⁵⁸: «Nadie puede ser castigado por un hecho previsto por la ley como delito, si el evento dañoso o peligroso, del que depende la existencia del delito, no es consecuencia de su acción u omisión.

No impedir el evento cuando se tiene la obligación legal de evitarlo, es equivalente a causarlo».

Art. 41 CPI²⁵⁹: «La concurrencia de causas preexistentes, simultáneas o sobrevenidas, aunque sean independientes de la acción u omisión culpable, no excluyen la relación causal entre la acción, la omisión y el evento.

Las causas sobrevenidas excluyen la relación causal cuando han sido suficientes en sí mismas para determinar el evento. En este caso, si la acción u omisión previamente cometidas constituyen un delito en sí mismo, se aplica la pena para él establecida.

Las disposiciones anteriores también se aplican cuando la causa preexistente, simultánea o sobrevenida consisten en el hecho típico de otros».

La finalidad del art. 40 CPI se identifica con la regulación de la base causal, siendo llamativa, en mi opinión, la expresión «evento dañoso o peligroso», pudiendo entenderse por tal la materialización de una conducta causal de carácter lesivo. Es de destacar que, a primera vista, la redacción de este precepto nos podría hacer pensar que se trata del equivalente italiano a nuestros arts. 10 y 11 CP, y en cierta medida son coincidentes, salvo por el hecho de que en el art. 10 CP se hace alusión a las «acciones dolosas o imprudentes». No obstante, en realidad, no son tan equivalentes. Mientras que en Italia la acción penalmente relevante se construye con un marcado carácter objetivo, siendo lo importante la exteriorización de la conducta lesiva, en España se otorga protagonismo al elemento subjetivo (dolo/imprudencia) de la acción. Con ello no quiero decir que en Italia no se tenga en cuenta la voluntad del sujeto en la comisión del hecho típico puesto que ello sería contrario a los principios más

²⁵⁸ Art. 40 CPI: «Nessuno può essere punito per un fatto preveduto dalla legge come reato, se l'evento dannoso o pericoloso, da cui dipende la esistenza del reato, non è conseguenza della sua azione od omissione. Non impedire un evento, che si ha l'obbligo giuridico di impedire, equivale a cagionarlo».

²⁵⁹ Art. 41 CPI: «Il concorso di cause preesistenti o simultanee o sopravvenute, anche se indipendenti dall'azione od omissione del colpevole, non esclude il rapporto di causalità fra l'azione od omissione e l'evento.

Le cause sopravvenute escludono il rapporto di causalità quando sono state da sole sufficienti a determinare l'evento. In tal caso, se l'azione od omissione precedentemente commessa costituisce per sé un reato, si applica la pena per questo stabilita.

Le disposizioni precedenti si applicano anche quando la causa preesistente o simultanea o sopravvenuta consiste nel fatto illecito altrui».

esenciales del Derecho penal democrático, sino que el análisis de dicha voluntad queda desplazado a un momento posterior.

Por su parte, el art. 41 CPI, del que no habría equivalente en el ordenamiento jurídico español, se alza como el fiel reflejo de la importancia del elemento objetivo de la acción penal en Italia, estando así destinado a resolver los *conflictos de causas* que pudieran tener lugar en la materialización de la conducta.

A pesar de ello, el legislador italiano no ha establecido cuándo, o mejor, en qué casos, un «evento dañoso o peligroso» es consecuencia de una acción u omisión, y tampoco ha aludido al procedimiento deductivo que debe seguir el juzgador para alcanzar tal conclusión²⁶⁰. En lo personal, no tengo dudas acerca de que dicha atribución debe realizarse acudiendo a un procedimiento de carácter lógico-deductivo, que sería equivalente tanto en España como en Italia. No obstante, en el caso italiano este sería, si se quiere, más estricto, en atención a la necesidad de acudir no a la teoría de la equivalencia de las condiciones propia de los modelos unitario-formales, sino más bien a la teoría de la causalidad adecuada, debiéndose responder a la cuestión: *¿es adecuada una determinada acción/omisión para la producción del evento dañoso?* Si la respuesta es negativa, no existirá responsabilidad penal. En cambio, si es afirmativa, procedería la aplicación de las reglas de depuración de la autoría, atribuyéndose su comisión a uno o varios sujetos, en función del desarrollo del *iter criminis*.

Por último y sentado lo anterior, me gustaría volver sobre una de las críticas efectuadas al art. 110 CPI, esto es, la discrecionalidad judicial y las dificultades para individualizar la responsabilidad penal, puesto que entiendo que mis palabras anteriores la ponen claramente de manifiesto, siendo así posible preguntarnos: *¿tiene una meridiana seguridad el juzgador italiano acerca de que es un sujeto y no otro quien ha materializado el evento?* *¿Cómo se puede determinar hasta qué punto un sujeto ha realizado una acción relevante causalmente?* La ausencia de unos parámetros claros y concretos para determinar la relación acción/omisión-evento dañoso genera un espacio de inseguridad jurídica en el seno de la discrecionalidad judicial, puesto que lo que para unos puede alzarse indudablemente como causa de producción del evento, para otros puede no serlo, de tal manera que conductas sustancialmente idénticas queden resueltas de maneras distintas.

²⁶⁰ CARINGELLA, F., & SALERNO, A., *Manuale ragionato di diritto penale. Il manuale che stimola il pensiero critico, la logica giuridica e l'argomentazione interpretativa*, Roma: Dike, 2019, p. 474.

3.2.4 CONCIENCIA Y VOLUNTAD DE COOPERAR EN LA COMISIÓN DEL DELITO

La comisión de un hecho típico de carácter colectivo exige la presencia de un elemento subjetivo que manifieste la voluntad de su comisión, que tal y como sostiene Rinaldini, puede identificarse con la conciencia de cooperar en la realización conjunta de la conducta típica²⁶¹. Esto es, se exige que, con carácter previo a la comisión del ilícito, los intervinientes acuerden de manera conjunta el cómo realizaran la puesta en peligro o lesión del bien jurídicamente protegido. La doctrina italiana debate arduamente acerca de cuál es el concreto alcance que debe tener este pacto, es decir, se pregunta acerca de si es necesario que conozcan y quieran (elemento cognoscitivo y volitivo) cometer el delito conjuntamente, o si por el contrario es necesario que solo quieran hacerlo.

A mi parecer, es imprescindible que concurren tanto el elemento cognoscitivo como el volitivo, ya que, *¿cómo pueden querer cometer un delito y no saber que pueden llevarlo a término de manera conjunta?* Es decir, no es suficiente con la voluntad de cometerlo, sino que además es preciso que los sujetos conozcan que pueden materializarlo.

4. ¿CUÁL ES EL MODELO DE AUTORÍA SEGUIDO EN ITALIA?

Según Camaioni, el ordenamiento, como concreta derivación del principio de legalidad formal, asume un concepto restrictivo de autor, desempeñando así las normas del concurso una función extensiva de la responsabilidad penal por tratarse el art. 110 CPI²⁶².

Ciertamente, que el Código Penal recoja estas cláusulas extensivas no es incompatible con un *concepto restrictivo de autor*. Ahora bien, el modelo de autoría italiano es unitario, por lo que es posible valorar *la existencia de un concepto restrictivo en el seno de un modelo de estas características*. La respuesta dependerá de aquello que entendamos por concepto restrictivo. Si con esta expresión nos referimos *strictu sensu* al modelo de autoría que aboga por una distinción entre autoría y participación, la respuesta ha de ser negativa. En cambio, si con ella aludimos a una aplicación estricta y restringida no solo del art. 110 CPI, sino también de los tipos penales que nos dirija a una limitación de la esfera de responsabilidad penal, la respuesta podrá ser afirmativa.

²⁶¹ RINALDINI, F., «Arts. 110-112», *op. cit.*, p. 1747.

²⁶² CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, *op. cit.*, p. 39.

Así las cosas y aclarado este aspecto, sería conveniente responder a la siguiente cuestión: *¿estamos en presencia de un modelo unitario-formal? O por el contrario ¿se trata de un sistema unitario-funcional?*²⁶³. Es cierto que entrar en estos *debates de etiquetas* puede resultar, hasta cierto punto, irrelevante, a mí no me lo parece del todo, ya que la visión que ahora se ofrezca del modelo italiano de autoría va a influir, directamente, sobre la concepción de los actos neutrales, y, por ende, la responsabilidad de operadores jurídicos, como el asesor fiscal y el abogado.

La doctrina española, en la que se ubican autores como Peñaranda Ramos, Vives Antón o Górriz Royo²⁶⁴, defiende que nos encontramos ante un modelo unitario-formal. Sin embargo, yo discrepo de esta posición y abogo por caracterizar al modelo italiano como un sistema unitario-funcional.

Helper defiende que según el art. 110 CPI todas las formas de intervención deben entenderse equivalentes, con independencia de cualquier consideración acerca de la dimensión ontológica de la contribución realizada por cada uno²⁶⁵. Ello, como se ha comentado en otros momentos, acaba con la distinción entre autores y partícipes.

El *quid* de la cuestión a efectos de debatir acerca de la existencia de un modelo unitario formal o funcional residiría en el hecho de que, mientras que en el primero se opta por una causalidad absoluta en el sentido de igualdad causal de todos aquellos que intervienen, imponiéndose así siempre la misma pena, el modelo unitario funcional parte de una causalidad relativa, esto es, no todas las causas que producen un resultado lesivo tienen el mismo valor, por lo que, a diferente valor distinta responsabilidad.

Vives Antón sostiene que «la ley italiana no establece, formalmente, diferencia alguna entre autoría y participación, ni conceptual ni en orden a la penalidad», a lo que añade: «no puede fundamentarse una diferenciación formal entre autor y partícipe en el art. 114 CPI, que otorga al Juez la facultad de disminuir la pena cuando la contribución de una persona tenga mínima importancia respecto a la realización de delito, puesto que dicho artículo abarca tanto al coautor como al partícipe, al referirse a la mínima importancia en la preparación o en la ejecución del delito»²⁶⁶. En mi opinión, este autor solo lleva razón en una cosa, en la no distinción entre autoría y participación. Sin

²⁶³ Sobre los principales rasgos de cada uno de estos dos modelos y sus principales críticas *vid.* «2. Sistemas unitarios de autoría: Teorías negativas», Secc. I, Cap. I.

²⁶⁴ VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal...*, *op. cit.*, p. 21; PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, *op. cit.*, p. 352; GÓRRIZ ROYO, E. M., *El concepto de autor en Derecho Penal*, *op. cit.*, pp. 107 y ss.

²⁶⁵ HELFER, M., *Il concorso di più persone nel reato...*, *op. cit.*, p. 58.

²⁶⁶ VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal...*, *op. cit.*, p. 121 (cita 48).

embargo, ello no es óbice para sostener que en el art. 114 CPI no es posible deducir una diferente graduación de la responsabilidad penal en función de la relevancia de la contribución, porque ello no es cierto. Más allá de este debate sobre el art. 114 CPI, debe reconocerse la capacidad de este precepto para distinguir entre participación primaria y secundaria en términos de valoración de la importancia causal, y en virtud de esta, recoger la graduación de la pena.

En este sentido, y al menos desde mi perspectiva, entiendo que el CPI sigue y respeta un modelo unitario funcional, dado que, aun cuando pudiera parecer que existe una nivelación de todas las formas de intervención delictiva, apreciando así una estructura unificada en la que todas las acciones de los co-partícipes convergen, de modo que los actos individuales son, al mismo tiempo, propios y comunes también a los demás²⁶⁷ (vertiente unitaria-material), en realidad, sí que se diferencia el grado de responsabilidad penal en función de la relevancia de la aportación de los intervinientes. Es decir, aunque todos son considerados autores, posteriormente, en sede de individualización judicial de la pena, se valora el diferente aporte causal realizado por cada uno de ellos, no existiendo así, con carácter general, una responsabilidad absoluta y completa por la realización del hecho típico²⁶⁸.

Esto es relevante a efectos de la doctrina italiana, donde se acoge, con carácter general una concepción monística o unitaria del delito, según la cual el ilícito penal ha de entenderse como un hecho único e indivisible en el que intervienen una pluralidad de agentes, debiéndose así hablar de una unidad de hecho que no de delito²⁶⁹. Es decir, según esta teoría, en el delito convergen todos los actos de los participantes, de modo que los comportamientos de los individuos son, al mismo tiempo, propios y comunes a los hechos. Por lo tanto, se asume una unidad de hecho colectiva, en la cual las conductas individuales quedan privadas de autonomía, dado que se refieren a los objetivos comunes perseguidos por todos los que intervienen²⁷⁰.

²⁶⁷ AAVV., «Capo III. Del concorso di persone nel reato», en ZUCCALÀ, G. (Dir.), *Comentario breve al codice penale*, Padova: Cedam, 1990, p. 110. En el mismo sentido, RINALDINI, F., «Arts. 110-112», *op. cit.*, p. 1722.

²⁶⁸ En este sentido: HELFER, M., *Il concorso di più persone nel reato...*, *op. cit.*, pp. 8-9; BIANCHI, M., *Concorso di persone e reati accessori*, *op. cit.*, p. 150.

²⁶⁹ MONGILLO, V., «Art. 110», en DOLCINI, E., & MARINUCCI, G. (Dirs.), *Codice penale commentato*, Tomo I, 4.ª Ed., Milano: Wolters Kluwer Italia, 2015, p. 1728.

²⁷⁰ PISTORELLI, L., «Art. 110», en FORTI, G., ZUCCALÀ, G., & SEMINARA, S., *Commentario breve al codice penale. Complemento giurisprudenziale*, 18.ª Ed., Milano: Wolters Kluwer Italia-Cedam, 2017, p. 720.

5. COMPARATIVA CON EL SISTEMA ESPAÑOL

La adopción de uno u otro modelo de responsabilidad penal es una decisión legítima que pertenece a los Estados. Así las cosas, queda claro que España e Italia articulan sus sistemas de intervención delictiva de formas netamente distintas, al menos, nominativamente hablando. Digo nominativamente porque se autocalifican, respectivamente, como un concepto restrictivo y un concepto unitario de autor. Ahora bien, cabe preguntarse *¿son las diferencias entre ambos tan sustanciales?* La respuesta es no, y veamos por qué:

1. *Relación entre tipo penal y autoría.* La posición mayoritaria, entre la que me encuentro, parte de entender que en España los tipos de la parte especial recogen la cuota de responsabilidad a título de autoría, tanto si se trata de un autor individual, como de un autor mediato o de supuestos de coautoría. En estos últimos casos, se reconocería la intervención de una pluralidad de intervinientes, siendo todos ellos considerados como autores con un dominio funcional del hecho respecto de la acción entendida en términos del finalismo.

Por el contrario, en Italia los tipos penales se construyen sobre el *reato monosoggettivo*, de tal forma que en el caso de que exista más de un interviniente (*reato plurisoggettivo*) deberá acudir, obligatoriamente, al art. 110 CPI para determinar su responsabilidad penal. En definitiva, en ambos casos, los tipos de la parte especial recogen, únicamente, la responsabilidad penal a título de autoría, con la salvedad de que nosotros reconocemos la posibilidad de una autoría conjunta.

2. *Insuficiencia de las normas incriminatorias y diferente alcance de las cláusulas extensivas de la responsabilidad penal.* Sin perjuicio de adelantar posteriores conclusiones y por ende, un posicionamiento que será analizado con más exactitud en la sección siguiente, he de decir que, en España, la responsabilidad por participación delictiva se construye sobre la base de aceptar que el párr. 2.º del art. 28 y el art. 29 CP se alzan como cláusulas extensivas de la responsabilidad penal. Ello se debe a que los tipos penales de la parte especial, como he mencionado, solo se refieren a la responsabilidad por autoría, ostentando así, consecuentemente, un déficit de incriminación penal respecto a estos títulos de intervención delictiva. Sin embargo, en Italia la mencionada insuficiencia incriminatoria existe siempre que en la comisión delictiva intervenga más de una persona. O lo que es lo mismo, mientras que en España estas cláusulas extensivas de la responsabilidad penal son entendidas en términos parciales, dada la variedad de títulos de imputación, en Italia, son comprendidas en términos absolutos, esto es, todos son autores, sin más

En consecuencia, podemos afirmar que ambos modelos se construyen bajo la misma premisa, el reconocimiento de la insuficiencia incriminatoria de los tipos de la parte especial, guardando, en todo caso, diferencias lógicas derivadas de la distinta estructura de los modelos de responsabilidad adoptados.

3. *Determinación de la pena y aplicación de circunstancias.* Sin perjuicio de que el art. 28 párr. 2 CP considere autores a quien dogmáticamente son partícipes (inductor y cooperador necesario), en España, esta cláusula extensiva se construye sobre la base del concepto restrictivo de autor, siendo así posible diferenciar dos planos que se encuentran estrechamente vinculados: el dogmático y el penológico.

En lo que se refiere al *plano dogmático*, inductores y cooperadores necesarios serán siempre partícipes del hecho delictivo. Un claro ejemplo de ello lo encontramos acudiendo a cualquier sentencia donde exista una pluralidad de intervinientes, y se reconozca la dualidad de títulos de imputación. En estos casos, siempre se menciona que inductores y cooperadores necesarios serán partícipes. Autoría y participación siempre han sido y serán títulos de imputación diferentes. Por su parte, en Italia se disuelve esta distinción dogmática, en tanto en cuanto todos serán autores/*concorrenti*.

Sin embargo, en el *plano penológico*, las similitudes entre España e Italia afloran. En el párr. 2 del art. 28 CP se establece una equiparación a efectos de pena entre inductores-cooperadores necesarios y autores, que lleva a hacernos pensar en la unión de ambas esferas de responsabilidad. Ello, a mi modo de ver, no puede ser considerado como un rasgo que nos encamine, penológicamente hablando, hacia la estructura de un modelo unitario, a pesar de que se estaría produciendo una desnaturalización en la vigencia del sistema diferenciador, ya que *¿qué sentido tiene distinguir dogmáticamente a autores y partícipes si penológicamente los equiparamos?*

En el caso de Italia, debemos acudir al ya mencionado art. 114 CPI, en virtud del cual, como sabemos, se puede modular (minorar) la responsabilidad penal de los intervinientes en atención a las circunstancias concurrentes.

Entonces, si penológicamente autores y partícipes en ambos modelos quedan nivelados, *¿son tan relevantes las diferencias existentes entre ambos?* Desde mi perspectiva, no, no lo son. Aunque en un principio pudiera parecer que los modelos italiano y español se encuentran en puntos antagónicos, en realidad, las diferencias entre ellos no son más que las derivadas de dos construcciones que, partiendo de puntos diferentes, llevan al mismo destino, esto es, a la nivelación de la responsabilidad penal en términos de pena, quedando así reducida la consideración de un modelo diferenciador o unitario a meras consideraciones dogmáticas y/o terminológicas.

SECCIÓN III

TEORÍA DE LA PARTICIPACIÓN CRIMINAL

1. INTRODUCCIÓN

La concreción de los principales rasgos de los diferentes modelos de autoría existentes, y el rechazo de un sistema unitario o extensivo, abogando así por uno de carácter diferenciador, sienta las premisas necesarias para abordar el contenido de la participación, por cuanto esta se caracteriza por su dependencia respecto a la autoría. Partiendo de ello, se tratará de dar respuesta, entre otras, a las siguientes preguntas: *¿quién puede ser considerado partícipe? ¿Cómo se construye su injusto? ¿Cuáles son los vectores sobre los que se asienta esta responsabilidad penal?*

Cabe destacar que la participación ha de ser entendida, siguiendo a autores como Ruiz Antón, como un «concepto superior comprensivo de los distintos modos de intervenir en un delito no constitutivos de una conducta de autor»²⁷¹. De esta forma, se entenderá que es partícipe todo aquel que contribuya a la materialización de un hecho delictivo cuyo dominio del hecho es ostentado por el autor, entendiéndose en este sentido como una figura satélite o secundaria respecto a la autoría.

Desde esta perspectiva, la construcción de la participación se realizará mediante un reconocimiento de la insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial, siendo así necesario acudir a las normas de la parte general. No obstante, esta insuficiencia no debe ser interpretada como un déficit de tipicidad objetiva, ya que ello, además de poder hacer quebrar el principio de legalidad, supondría reconocer que el partícipe no puede realizar comportamientos típicos. Este vulnera, al igual que hace el autor, el bien jurídico protegido, con la única salvedad que para atribuirle responsabilidad será necesario acudir a los arts. 28 y 29 CP.

²⁷¹ RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», en *CPC*, N. 11, 1980, p. 47.

En este sentido, Díaz y García de Conlledo suscribe que «desde la óptica de un concepto restrictivo de autor, las consideraciones de merecimiento y necesidad de la pena se proyectan en dos sentidos: por un lado, en la aplicación exclusiva al ámbito de la autoría, en la distinción entre autor y partícipe, para determinar qué sujeto merece y necesita una sanción penal, atendiendo a su intervención; y por otra parte, siendo el merecimiento de la pena del partícipe fundamento del principio de accesoriedad, la participación se convierte en un ilícito punible exclusivamente en virtud del hecho típico punible del autor» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 753).

Sentado lo anterior, será preciso abordar cuál es el fundamento propio de la sanción de este título de responsabilidad penal. En este sentido, se enunciarán brevemente las siete teorías esgrimidas en aras de justificar el injusto del partícipe y que, a grandes rasgos, se pueden agrupar en tres categorías: aquellas que defienden un injusto único para autor y partícipe, las que abogan por que el injusto del partícipe se inserte en el del autor y, por último, las que defienden una concepción autónoma de ambos.

Personalmente, me ubicaré en esta tercera opción. Desde mi óptica, autor y partícipe realizan individualmente sus injustos personales, si bien estos se encuentran estrechamente vinculados. Vinculación que se realiza tanto a través del principio de accesoriedad (limitada), entendido como el vehículo encargado de conectar ambos comportamientos delictivos, como mediante el principio de responsabilidad por el hecho propio, entendido, en sentido amplio, como la suma de voluntades delictivas.

2. ¿QUIÉN ES PARTÍCIPE?

La primera problemática a la que debemos enfrentarnos para responder adecuadamente a la cuestión de quién es partícipe se identifica con la utilización ambivalente de los términos participación y/o partícipe, ya que ambos pueden ser utilizados para referirnos a dos cuestiones que, aunque están relacionadas, son netamente distintas. Desde una *perspectiva absoluta* propia de los modelos unitarios de responsabilidad, será partícipe todo aquel que intervenga en la comisión de un hecho típico. En cambio, desde una *óptica concreta*, propia de los sistemas diferenciados de responsabilidad penal, la participación y el partícipe se refieren a una modalidad específica de atribución de la responsabilidad penal, dependiente de la autoría, entendida esta como un concepto primario. Ello vendría a significar que podrá ser considerado partícipe todo aquel que, interviniendo en la comisión de un hecho típico dirigido por los designios de la voluntad de una tercera persona, no realice actos propios de la autoría²⁷². Así las cosas, y en aras de evitar posibles confusiones terminológicas, en adelante utilizaré el término *partícipe* o *participación* en el segundo de los sentidos mencionados, por lo que, en consecuencia, estaría partiendo de un concepto restrictivo de participación.

²⁷² En términos similares se manifiesta Molina Fernández, para quien el partícipe es aquel que, sin ser autor, interviene en el hecho delictivo, contribuyendo causalmente a su realización, bien induciendo al autor a cometerlo, bien cooperando con él (MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», *op. cit.*, p. 364).

En todo caso, es posible afirmar que la participación se caracteriza por estar dotada de un *carácter vicario* respecto de la autoría, y así viene declarado, por ejemplo, en la STS 672/2010, de 5 de julio, al sostener que:

«el fundamento de la responsabilidad del cómplice –como también de las otras modalidades de participación– es la contribución al hecho del autor, desde la autónoma responsabilidad penal».

Cuerda Riezu, quien también reconoce esta dependencia entre autoría y participación, añade que la misma se encontraría establecida por dos vías diferentes: en primer lugar, en la definición de las figuras legales de participación de los arts. 28 y 29 CP. Y, en segundo lugar, en la determinación de la pena, donde en el caso de la complicidad es necesario estar a lo dispuesto en el art. 63 CP²⁷³. En este punto, yo añadiría el art. 65.3 CP, dada la importante trascendencia penológica que tiene para inductores y cooperadores necesarios en el ámbito de los delitos especiales²⁷⁴.

Teniendo ello en consideración, es preciso reflexionar acerca de cómo debe ser la contribución del partícipe, esto es, *¿su pena tendría que ser inferior a la del autor?* La respuesta a estas preguntas pasa necesariamente por reconocer que, aun cuando el partícipe no domina la materialización delictiva, sí que puede aportar condiciones necesarias e imprescindibles para su realización, pudiendo su conducta ostentar un desvalor equiparable al del autor, por ello, el art. 28 CP entiende que inductores y cooperadores necesarios «serán considerados autores».

En esta línea, si realizamos una interpretación conjunta de este precepto (art. 28 CP) con el art. 29 CP, es posible afirmar la existencia de una nivelación de la responsabilidad penal para inductores y cooperadores necesarios. Como se comentó en otro lugar, ello puede ser un síntoma de difuminación de los márgenes del concepto restrictivo de autor, que provoca una falta de correspondencia entre los modelos dogmático y normativo de responsabilidad penal. Por ello, se reitera en este punto la necesidad de reformular el sentido del art. 28 CP²⁷⁵. No obstante, es importante matizar que esta nivelación quedará excepcionada en los delitos especiales. De ahí que antes mencionara que es necesario tener en consideración el art. 65.3 CP.

²⁷³ CUERDA RIEZU, A., «Límites temporales de la participación delictiva según el código penal. La accesoriadad cuantitativa», en SILVA SÁNCHEZ, J. M., QUERALT JIMÉNEZ, J. J., CORCOY BIDASOLO, M., & CASTIÑEIRA PALOU, M.ª T. (Coords.), *Estudios de Derecho penal. Homenaje al profesor Santiago Mir Puig*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2017, p. 498.

²⁷⁴ Vid. «4. Autoría y participación en los delitos especiales: Un análisis de la responsabilidad penal del *extraneus* en los delitos especiales», Secc. IV, Cap. I.

²⁷⁵ Vid. «5.3. Opción II: El concepto de autor se desprende del contenido del art. 28 CP», Secc. I, Cap. I.

Cuestión distinta es el caso del cómplice, y es que en virtud del art. 63 CP serán merecedores de una pena inferior en un grado. No obstante, y sin perjuicio de adelantar conclusiones que se detallarán más adelante, aquí nos encontramos con otra importante contradicción, sobre todo en los delitos especiales, puesto que aquellos supuestos en los que el cómplice carezca de las condiciones, cualidades o relaciones personales, a él no se le atenuará la pena como sí que se realiza al cooperador necesario y al inductor.

Con ello, pretendo poner de manifiesto lo siguiente: hablamos de esferas de responsabilidad y de títulos de imputación, de que no puede (ni debe) ser lo mismo autor que partícipe, y, sin embargo, disponemos normativamente una regulación en la que todas las esferas de responsabilidad penal aparentan ser iguales, aspecto que choca frontalmente con el propugnado concepto restrictivo de autor.

Sentado lo anterior, considero que debemos tener en cuenta los siguientes aspectos:

1. Si inductor y cooperador necesario son partícipes, el art. 28 CP no los tendría que considerar autores. Una manera de salvar esta problemática, sin afectar a las consecuencias penológicas, sería abordar la reiterada reforma de este precepto, que a los meros efectos clarificadores, permitiría reconocer una correspondencia entre el modelo dogmático y el normativo.

2. Desde una óptica preventiva, parece lógico pensar, en atención a la relevancia de su contribución, que los cooperadores necesarios e inductores merecen la misma pena que el autor. Sin embargo, tras un análisis en profundidad, sería posible plantearnos si, en realidad, cooperadores necesarios e inductores son falsos partícipes. En mi opinión, y atendiendo a la actual literalidad de los arts. 28 y 29 CP, la respuesta debe ser afirmativa, al menos en los delitos comunes.

3. En términos generales, las distintas posibilidades de imputación a título de participación se ubican en diferentes niveles de responsabilidad (a la altura de la autoría, la cooperación necesaria y la complicidad, y en un escalón inferior la complicidad). Pues bien, como veremos en un momento posterior, esta estructura decae en los delitos especiales, ya que, tras una rebaja (facultativa) de la pena en un grado, cooperadores, inductores y cómplices se sitúan en el mismo escalón valorativo. Ahora bien: *¿si a los dos primeros se les aplica la mencionada rebaja por no concurrir en ellos las cualidades específicas, por qué no se traslada también esta minoración a los cómplices?* Ello se verá con un mayor grado de detalle en un momento posterior²⁷⁶.

²⁷⁶ Vid. «4.2.2.2 La solución del art. 65.3 CP; Válida para los delitos especiales propios e impropios», Secc. IV, Cap. I.

Como se ha podido comprobar, la ausencia de correspondencia entre los modelos dogmático y normativo de autoría también es extrapolable al ámbito de la participación, donde su concepto legal juega a un doble nivel al acoger materialmente los requisitos de la participación en función del menor grado de intervención delictiva, a la vez que impone las penas de autoría a inductores y cooperadores necesarios.

3. FUNDAMENTO DE LA SANCIÓN DEL PARTÍCIPE Y PRINCIPIOS RECTORES DE LA PARTICIPACIÓN: EL CAMINO HACIA EL FUNDAMENTO DEL INJUSTO DEL PARTÍCIPE

3.1 Planteamiento general

Tal y como nos recuerda Robles Planas, para referirnos a esta cuestión se vienen utilizando diferentes expresiones como «fundamento de la pena» o «fundamento del castigo del partícipe», sin perjuicio de que, para él, lo más correcto es hablar de «fundamento del injusto»²⁷⁷, al entender que el fundamento del castigo de la participación es idéntico al de la autoría por cuanto «reside siempre en la realización de una conducta típicamente injusta y culpable»²⁷⁸.

Personalmente, coincido con el argumento esgrimido por este autor, siendo la expresión más acertada la de «fundamento del injusto», ya que de lo que se trata de dirimir, más allá de la interconexión lógica a través del principio de accesoriadad entre las acciones del autor y del partícipe, es si la conducta del partícipe se alza como un injusto autónomo respecto al injusto del autor, o si, por el contrario, el injusto del partícipe se inserta dentro del injusto propio del autor. En otras palabras, y siguiendo a Miró Llinares, la cuestión pasa por definir no solo qué es lo que tiene que hacer alguien para ser considerado partícipe, sino también fijar los márgenes de aquello que es participación respecto de lo que no se puede considerar como tal²⁷⁹.

No obstante, es de destacar que entre la opción de un injusto autónomo del partícipe y un injusto único para todos los intervinientes, se sitúa una *posición intermedia* en la que, reconociéndose la vigencia del principio de

²⁷⁷ Esta expresión también es utilizada por Miró Llinares para referirse a la misma cuestión en su obra *Conocimiento e imputación en la participación delictiva. Aproximación a una teoría de la intervención como partícipe en el delito*, Barcelona: Atelier, 2009.

²⁷⁸ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., pp. 117-118.

²⁷⁹ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 46.

autorresponsabilidad por el hecho propio, se sostiene que existiría un único injusto, pero propio de varias personas.

En todo caso, estas tres opciones se podrán agrupar a su vez, en las dos grandes teorías que, según Sánchez Lázaro, tienen la capacidad de fundamentar el injusto de la participación: 1) *Teorías de fundamentación no accesoria*, serían aquellas que niegan la relevancia fundamentadora que ostenta el hecho principal, y se la otorgan al realizado por el partícipe y su relación con el objeto jurídico de protección; 2) *Teorías de fundamentación accesoria*, donde sus defensores tratan de encontrar la justificación de la punición del partícipe en la significación de su aportación en relación con el delito del autor²⁸⁰.

3.2 Breve excursio sobre las distintas teorías que fundamentan el injusto de la participación

3.2.1 TEORÍA PURA DE LA CAUSACIÓN

Lürdenssen y Schmidhäuser son dos de los principales exponentes de la teoría pura de la causación, cuya principal característica se identifica con la total independencia del injusto del partícipe respecto del injusto del autor, en tanto en cuanto el primero vendría a realizar una conducta que, aun implicando una contribución causal idónea para la vulneración de un bien jurídico protegido por el tipo penal, no reviste las notas de una acción propia de la autoría penal.

Es decir, tal y como afirma Sánchez Lázaro, «los defensores de esta teoría tratan de fundamentar la punibilidad del interviniente accesorio en la contribución causal que realiza el mismo a la ejecución del hecho principal por parte del autor, apreciando ya en tal momento causal una agresión directa y personal del partícipe al bien jurídico protegido»²⁸¹. Aceptando lo anterior, se pueden diferenciar dos vertientes dentro de esta teoría:

1. *Carácter completamente autónomo del injusto del partícipe*. Dentro de la misma habría que distinguir, a su vez, dos posicionamientos: uno que podría ser tildado como de *más radical*, y que se caracteriza por un rechazo

²⁸⁰ Es de destacar que Sánchez Lázaro utiliza este criterio dual de base accesoria para clasificar las diferentes teorías que a lo largo de los últimos años han fundamentado la punición del partícipe. Así, este autor entiende como teorías de fundamentación no accesoria son tanto la teoría causal pura, como la teoría de la desintegración social (SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, op. cit., p. 350).

²⁸¹ *Ibidem*, pp. 350-351.

total al principio de accesoriadad, por entender que el mismo es contradictorio con la aceptación de un propio injusto, deduciéndose así el injusto del partícipe de los tipos de la parte especial. En este sentido Lürdenssen vendría a entender que el partícipe puede atacar directamente contra los bienes jurídicos protegidos por los tipos penales, no siendo así necesario que las conductas del autor y del partícipe sean dependientes, sino que cada uno de ellos materializaría su propio injusto²⁸².

Y otro punto de vista más matizado, en el que se reconoce la vigencia del principio de accesoriadad, pero con la salvedad de que es entendido como una condición objetiva de punibilidad. Siendo ello así, Herzberg considera que la accesoriadad es irrenunciable, y asigna a los preceptos de la parte general donde se prevén las distintas formas de participación una función en el fundamento de la punibilidad de tales conductas, considerándolos auténticos tipos delictivos que deben ser complementados por los preceptos de la parte especial. Por su parte, Lange atribuye a la accesoriadad una función delimitadora de la punibilidad sin que lleve a afectar al injusto, culpabilidad o merecimiento de la pena del partícipe²⁸³.

El principal problema, que no el único²⁸⁴, que plantea esta teoría, se identifica con los delitos especiales, al mostrarse incapaz de dar una respuesta clara a los casos en los que el partícipe no reúne las características del tipo penal, conduciendo ello a la impunidad del *extraneus*²⁸⁵. En estos casos, Lürdenssen reconoce que es necesaria la presencia de un hecho principal realizado por un cualificado; pero esa dependencia es pura y simplemente de *carácter fáctico*, pues el bien jurídico del delito especial está protegido ante las agresiones que el partícipe no cualificado pueda dirigir contra él²⁸⁶.

En todo caso, atendiendo a la actual configuración de nuestro modelo de intervención delictiva, cabe señalar que este posicionamiento no puede ser

²⁸² Vid. en este sentido: SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, op. cit., p. 351; ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema de la participación criminal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2013, p. 91.

²⁸³ Respecto al sentir de la doctrina alemana: SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, op. cit., pp. 351-352.

²⁸⁴ Otra de las cuestiones problemáticas es la extensión de la punibilidad fuera de los ámbitos de riesgo permitido, dado que la causalidad es predicable no solo de toda contribución típica al hecho principal, sino de todo antecedente con independencia de su relación con el Derecho (*Ibidem*, p. 352).

²⁸⁵ Respecto a esta posibilidad vid. «4.3 Opción II. Teoría de la impunidad del *extraneus*. La visión de Robles Planas», Secc. IV, Cap. I.

²⁸⁶ RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», op. cit., p. 55. En el mismo sentido: MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 49; ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 91.

aceptado, sobre todo porque, como hemos visto, la participación se construye a través de la conjunción de las partes general y especial del Código Penal.

2. *Delitos del partícipe*. Schmidhäuser, aun partiendo de presupuestos diferentes, llega a unos resultados muy parecidos a los de Lürdissen²⁸⁷, formulando así los denominados *delitos de partícipe*. Tal y como recoge Roca de Agapito, este planteamiento entiende que «no es cierto que solamente el autor lesione la pretensión de respeto del bien jurídico, y que el partícipe se limite a tomar parte en la misma, sino que éste lesiona por sí mismo dicha pretensión de respeto», tomando, así parte, de forma prohibida, en el hecho ajeno²⁸⁸.

Por consiguiente, se estarían enfrentando los denominados delitos de partícipe frente a los delitos del autor. Cada uno poseería un contenido de injusto propio y darían lugar a tipos autónomos, aun cuando «el delito del partícipe, en su desvalor de injusto y culpabilidad, es un hecho exactamente igual que *el delito del autor*»²⁸⁹. Ello se debería a que, Schmidhäuser parte de dos peculiaridades: 1) *Los delitos de partícipe*, por razones de técnica legislativa, se derivan de la conjunción de los preceptos de la parte general y especial del Código Penal²⁹⁰; 2) Existe una cierta dependencia entre ambos delitos, pero la misma no fundamenta el injusto del partícipe, sino que no es más que una parte del desvalor del resultado, y habría que darle un significado semejante al que tiene la entrada o el comienzo del resultado y su grado de desarrollo, en el delito del autor²⁹¹, esto es, la necesidad de relacionar el delito del partícipe con el hecho principal típico y antijurídico²⁹².

Dicho de otra forma, tal y como recoge Peñaranda Ramos, «la participación tiene exclusivamente en sí misma el fundamento de su punibilidad y a la accesoriedad no corresponde más función que la delimitar el ámbito de lo punible»²⁹³.

²⁸⁷ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 92

²⁸⁸ *Ibidem*, p. 92.

²⁸⁹ *Ibidem*, p. 92.

²⁹⁰ Es importante destacar que esta premisa es cierta en nuestra actual configuración de la responsabilidad del partícipe en atención a la insuficiencia incriminadora de las normas de la parte especial, recogiendo así los tipos penales únicamente responsabilidad a título de autoría.

²⁹¹ RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», *op. cit.*, p. 56.

²⁹² ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 92.

²⁹³ PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, *op. cit.*, p. 454.

En términos similares se manifiesta Roca de Agapito cuando recoge que, en el pensamiento de Schmidhäuser, la dependencia del delito de partícipe respecto del autor no fundamenta el injusto del principio, sino que es solo un presupuesto de su punibilidad. En este sentido, continúa Roca de Agapito, el hecho principal se trataría de una condición de punibilidad, fundada en razones de merecimiento de la pena (ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 92).

Por último, me parece oportuno traer a colación la reflexión que realiza Sánchez Lázaro, quien entiende que, «en relación con la cuestión material que pretende resolver esta teoría, el fundamento material de la pena de las formas de intervención accesoria, no se trata de que la teoría causal pura explique bien o mal por qué se castiga al partícipe. Se trata de que no lo explica, puesto que la causalidad es un fenómeno físico valorativamente neutral que puede constatare en relación con la contribución de un interviniente accesorio, pero también en relación con innumerables conductas jurídico-penalmente irrelevantes que preceden a la ejecución del delito»²⁹⁴.

3.2.2 TEORÍA DE LA DESINTEGRACIÓN SOCIAL

«Cuando el instigador hace surgir la resolución criminal en otra persona y esta procede a cometer una acción típica y antijurídica, provoca su desintegración social a colocarla en un *conflicto agudo con la sociedad*» sostiene Trechel²⁹⁵. Y es que, precisamente, esta teoría persiguió la finalidad inicial de justificar el castigo del instigador no siendo así posible extenderla al resto de formas de participación.

Siguiendo esta línea, Strattenwerth considera que el injusto cometido por el autor y el partícipe no es el mismo, esto es, son injustos autónomos, siendo consecuencia de ello el entendimiento de que el fundamento de la pena, para ambos, también sea diferente, ya que el partícipe debe «asumir las consecuencias que se derivan de su incitación o favorecimiento para realizar un hecho antijurídico socialmente intolerable»²⁹⁶.

De esta forma, parecería valorativamente «más negativo el comportamiento del instigador que el del instigado –autor del delito–, pues el primero no solo contribuye a realizar el injusto, sino que a su conducta habrá que añadir un segundo elemento de desvalor: la desintegración social operada en la persona del autor»²⁹⁷, defiende Ruiz Antón.

Esta teoría fue objeto de importantes críticas, siendo la principal el hecho de que, en su fundamentación, no quedaba suficientemente claro si el partícipe atenta contra el bien jurídico penalmente protegido por el tipo penal, o si por

²⁹⁴ SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, *op. cit.*, p. 353.

²⁹⁵ *Vid.* en este sentido: RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», *op. cit.*, p. 54; ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 82.

²⁹⁶ RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», *op. cit.*, p. 54.

²⁹⁷ *Ibidem*, p. 57.

el contrario su conducta se dirige hacia la paz social, entendida como un bien jurídico supra-colectivo.

Asimismo, en opinión de Roca de Agapito, esta teoría, incardinada dentro del seno del «pensamiento de la corrupción», no solo resultaría incompatible con el principio de accesoriedad limitada, sino que además «negaría la punibilidad en aquellos casos en los que el autor estuviese ya decidido a cometer el delito, lo cual, si es conocido por el partícipe, puede ser un dato muy revelador para considerarle también responsable en el caso de acciones cotidianas»²⁹⁸.

3.2.3 TEORÍA DE LA SOLIDARIDAD CON EL INJUSTO AJENO

Formulada por Schumann, esta teoría se caracteriza por una adopción crítica tendente al rechazo de las teorías de la causación²⁹⁹, aunada a la negación del principio de autorresponsabilidad³⁰⁰, siendo estos los pilares esenciales sobre los que el mencionado autor estructura su posicionamiento³⁰¹. La razón de ello residiría, tal y como recoge Peñaranda Ramos, «en el hecho de que el concepto de participación se habría formado históricamente al extraer del conjunto, en principio indiferenciado, de las formas de causación del tipo en común aquellas que por el específico desvalor de su conducta podrían ser consideradas como verdadera autoría. El resto, sin preocuparse por detectar en él un contenido especial de desvalor, habría sido calificado sin más como participación»³⁰².

Desde esta perspectiva «hay que partir de la necesidad de respetar la premisa de que la causación del resultado corresponde al propio ámbito de responsabilidad del autor, de donde se deduce que el fundamento de la participación solo puede encontrarse en el injusto de la acción del propio partícipe»³⁰³,

²⁹⁸ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., pp. 82-83.

²⁹⁹ Siguiendo a Roca de Agapito, el rechazo a la teoría de la causación formulado por Schumann reside en el hecho de que, según él, esta teoría «no se corresponde con el estado actual de la dogmática, puesto que pone el acento en el injusto del resultado, mientras que actualmente el injusto de la esencia penal se descubre en la acción» (*Ibidem*, p. 84).

³⁰⁰ En este sentido: BLANCO CORDERO I., *Límites a la participación delictiva. Las acciones neutrales y la cooperación en el delito*, Granada: Comares, 2001, p. 53; ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 84.

³⁰¹ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., pp. 83-84. En el mismo sentido: SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, op. cit., p. 355.

³⁰² PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, op. cit., pp. 456-457.

³⁰³ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 84.

recoge Roca de Agapito. A ello, habría de agregar el requisito de una *solidarización con un injusto ajeno*, identificado con «el desvalor de la acción socialmente insoportable propio de la participación, que podría verse, en que el partícipe con su contribución dolosa se solidariza con un injusto ajeno doloso, en que se mancomuna con el hecho de otro». No obstante, con esta concepción, el injusto de la participación, aunque autónomo en su origen, estaría necesariamente derivado del injusto del autor³⁰⁴.

Pero *¿cuándo existirá tal solidaridad con el injusto ajeno?* En términos generales, ello dependerá, tal y como recoge Blanco Cordero, de dos extremos: 1) Si la conducta del partícipe es, o no, «próxima al hecho del autor»³⁰⁵; 2) Si la acción de ayuda concurre, o no, en el marco de la rutina diaria profesional³⁰⁶.

³⁰⁴ PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, op. cit., p. 457.

En términos similares recoge Roca de Agapito la posición de Schumann respecto de la «solidaridad con el injusto ajeno». En este sentido, el mencionado autor, entiende que «el injusto particular se concretaría en la solidaridad del partícipe con el injusto que realiza el autor. Así pues, su actuación supondría un especial desvalor del acto, porque al situarse de manera identificable de parte del injusto, aparece entonces como un “ejemplo insoportable” para la comunidad. El comportamiento del partícipe tendría así un momento de lesividad social para cuya apreciación no puede ser criterio único ni necesario la lesión o puesta en peligro de bienes jurídicos» (ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 84).

Asimismo, me parece oportuno hacer mención a las palabras de Sánchez Lázaro cuando aborda la explicación de este posicionamiento, ya que en mi opinión, se trata de una síntesis bastante clarificadora. En este sentido, «Schumann llega a la conclusión de que las mismas (las esferas de responsabilidad asignadas por el ordenamiento jurídico al autor y partícipe a partir del principio de autorresponsabilidad), salvo supuestos excepcionales, no pueden exceder de las conductas realizadas respectivamente por cada uno de los distintos sujetos. En consecuencia, la explicación de la punibilidad del partícipe no puede realizarse sobre la efectiva lesión del bien jurídico, dado que se halla en el ámbito de la responsabilidad del autor, sino –consecuentemente con su comportamiento del principio de auto-responsabilidad– en la acción realizada por el mismo, viendo en la contribución dolosa del interviniente accesorio un acto de solidaridad con lo injusto doloso ajeno, el cual afecta a la paz jurídica y a la afirmación social de la norma, y construye un ejemplo intolerable para la sociedad» (SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, op. cit., pp. 355-356).

³⁰⁵ Será posible afirmar la «proximidad al hecho» y, por ende, la solidaridad con el injusto ajeno, cuando «la contribución al hecho se preste temporalmente tras el comienzo de la tentativa» (BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., p. 54).

³⁰⁶ En la perspectiva de Schumann se parte de entender que, «quien ejerce exclusivamente su profesión no es cooperador porque falta normalmente el deseo de favorecer el hecho ajeno» radiando así la exclusión de la sanción en el hecho de que «quien mediante el mero ejercicio de su profesión presta una contribución, no se solidariza con el injusto ajeno». Ahora bien, en estos casos sería preciso valorar dos elementos adicionales: 1) Si el sujeto tenía conocimiento, al menos causal, del hecho principal; «2) Si el sujeto se desvía de una decisión tomada antes del conocimiento del plan delictivo del autor, y si tal decisión está motivada por tal conocimiento» (*Ibidem*, pp. 55-56).

Ello es de vital importancia, puesto que supondrá el reconocimiento dentro de la estructura de los actos neutrales de la necesidad de que concurren dos elementos, el objetivo y el subjetivo, y a la vez encaminará la solución que a los mismos se ofrecerá identificada con la obligatoriedad de que en el *juicio de neutralidad* se tengan ambos en cuenta, y no solo, como sostienen algunos sectores doctrinales, los elementos objetivo y subjetivo individualmente considerados.

A la posición de Schumann se le formulan numerosas e importantes críticas, hasta el punto de ser considerada por Peñaranda Ramos, como una teoría carente de contenido³⁰⁷ y con una dudosa oportunidad terminológica. Así, los mayores inconvenientes se relacionan, entre otros aspectos con: 1) la indeterminación del concepto de solidaridad y las formas en las que el mismo puede realizarse³⁰⁸; 2) ausencia de fundamento del papel dado al principio de autorresponsabilidad³⁰⁹; 3) se trata de una teoría construida a espaldas de la realidad³¹⁰.

3.2.4 TEORÍA DE LA PARTICIPACIÓN EN LA CULPABILIDAD AJENA (SCHULDTEILNAHMETHEORIE)

Tal y como recogen Ruiz Antón, Blanco Cordero y Sánchez Lázaro³¹¹ y con origen en el pensamiento de la corrupción, esta teoría basa el fundamento del castigo del partícipe, y especialmente el del inductor, en la consideración de que es este quien incita al autor a actuar de manera delictiva, de forma culpable, por lo que ambos serían coculpables de la materialización del hecho típico. Siendo ello así, es posible afirmar que su punto central gira en torno a la idea de la seducción por parte del partícipe hacia el autor, persiguiéndose así la finalidad última de que este cometa un hecho delictivo.

Jakobs viene a señalar la invalidez de esta teoría al sostener que «la conexión del marco penal de la participación con el marco del *hecho* del autor pone en evidencia que la ley atiende al injusto del hecho, con independencia de la

³⁰⁷ La carencia de contenido no es una terminología literal utilizada por Peñaranda Ramos, pero entiendo que es lo que se deduce cuando sostiene que «el planteamiento de Schumann se diluye en la búsqueda de un fundamento de la pena de los partícipes complementario del de la causalidad, con el propósito prioritario de restringir el ámbito de lo punible» (PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriidad*, op. cit., p. 457).

En el mismo sentido; SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, op. cit., p. 357.

³⁰⁸ *Ibidem*, p. 357.

³⁰⁹ No se trataría, en opinión de Sánchez Lázaro, de la vigencia o el reconocimiento del principio de autorresponsabilidad en el ordenamiento jurídico, sino que la crítica se encaminaría a la función que desempeña en aras de explicar las relaciones existentes entre autoría y participación (*Ibidem*, p. 358).

³¹⁰ Tal y como recoge Sánchez Lázaro, este posicionamiento vendría a olvidar la necesidad de que la determinación y el fundamento de la responsabilidad por un delito exige superar la visión individualista y proceder a valorar de modo unitario las contribuciones realizadas por los distintos intervinientes, y de este modo, captar el sentido de lo efectivamente realizado por los mismos (*Ibidem*, p. 358).

Respecto a un análisis crítico, *vid.* también: BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., pp. 57-60.

³¹¹ RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», op. cit., p. 50; LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, op. cit., p. 115; BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., pp. 11-12; SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, op. cit., p. 367.

corrupción del autor, y este injusto de hecho no concuerda con el injusto de la corrupción»³¹².

3.2.5 TEORÍA DE LA CAUSACIÓN O TEORÍA DEL FAVORECIMIENTO

Esta teoría encuentra su base estructuradora en el reconocimiento del principio de accesoriedad de la participación, así, entiende que el partícipe es merecedor de una pena porque su comportamiento significa una contribución a un favorecimiento para la realización el hecho principal por parte del autor³¹³.

No obstante, el partícipe ni lesiona directamente el bien jurídico, ni tampoco la norma contenida en el tipo de la parte especial, sino que con su actuación se limita a contribuir al ataque que realiza el autor, la lesión o puesta en peligro es, consecuentemente, mediata, esto es, a través del hecho del autor³¹⁴. En este sentido, y tal y como subraya Mir Puig «la teoría de la causación ve el desvalor de la participación en el hecho de que causa o favorece la lesión no justificada de un bien jurídico por parte del autor. No es importante aquí que el autor obre o no culpablemente, sino que basta la causación o favorecimiento de un hecho antijurídico del autor por parte de un partícipe que actúa culpablemente»³¹⁵.

Para Ruiz Antón, «el partícipe [...] se limita a contribuir al ataque que realiza el autor; la lesión o puesta en peligro es consecuentemente mediata; esto es, a través del hecho del autor», que se alzaría como la figura central, siendo el partícipe un personaje secundario, y es que aun cuando el hecho es el mismo para ambos, «sus posiciones son diferentes». Este es el motivo de la naturaleza accesoria de la participación: se participa en el hecho ajeno, en el que lleva a cabo el autor, siendo suficiente con «que el autor realice, por lo menos, un hecho típico y antijurídico; y en tanto en cuanto el hecho principal no haya adquirido esa relevancia jurídico-penal, no es posible fundamentar un contenido de injusto en la conducta desarrollada por el partícipe. Consecuentemente el injusto de la participación, posee un carácter derivado, al ser preciso deducirlo del que efectúa el autor»³¹⁶.

³¹² JAKOBS, G., *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos...*, op. cit., p. 794.

³¹³ GIMBERNAT ORDEIG, E., *Estudios del Derecho penal*, Madrid: Civitas, 1976, p. 87. En términos similares: MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...* op. cit., p. 55.

³¹⁴ Vid. en este sentido: RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», op. cit., p. 64; ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 122.

³¹⁵ MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General*, op. cit., p. 411.

³¹⁶ RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», op. cit., pp. 52-53.

En términos similares se manifiesta Robles Planas, quien haciéndose eco de esta argumentación sostiene que «consecuentemente, según esta teoría el partícipe es completamente dependiente y está totalmente derivado del injusto del autor. La accesoriedad constituye la esencia de la participación: participar

Es por ello, por lo que esta es «la teoría más convincente, ya que la imputación (culpabilidad) es una cuestión personal de cada sujeto [...]. El partícipe contribuye a causar el hecho del autor, sea interponiendo una condición propiamente causal del mismo, sea favoreciendo eficazmente su realización»³¹⁷, sostiene Mir Puig.

Así las cosas, el fundamento de la participación «solo puede buscarse en el principio de que el inductor y el cooperador contribuyen a la realización del injusto cometido por el autor» así, tal y como recoge Miró Llinares, «el partícipe no realiza directamente el peligro jurídicamente desaprobado, sino uno indirecto, no autónomo, sino dependiente de la realización del peligro decidido por el autor»³¹⁸.

3.2.6 TEORÍA DEL ATAQUE ACCESORIO AL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO

Roxin es el principal defensor de esta teoría, que queda estructurada en torno a la idea del concepto personal de injusto³¹⁹ y la necesidad de vincular la conducta del partícipe a las exigencias derivadas del mismo. Así, sus defensores entienden que la punibilidad del injusto imputable al interviniente accesorio requiere no solo de unos elementos no accesorios comunes a toda forma de participación³²⁰, sino también de unos específicos y adicionales que variarán en función de la forma de intervención³²¹.

es contribuir a la realización de un injusto ajeno, el injusto del autor» (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, pp. 122-123).

³¹⁷ Mir Puig continúa su explicación entendiendo que esta es también la perspectiva más adecuada conforme al Derecho español, «como es sabido el art. 28 CP “considera” autores al inductor y al cooperador necesario. El criterio material que parece inspirar esta equiparación es el de la causalidad: tanto el inductor como el cooperador necesario aportan una condición causal al delito especialmente importante, aunque sea de forma mediata a través del autor o coautores en sentido estricto» (MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General*, *op. cit.*, p. 411).

³¹⁸ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...* *op. cit.*, p. 55.

³¹⁹ *Vid.* en este sentido: SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, *op. cit.*, p. 368; ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 94.

³²⁰ En cuanto a los elementos no accesorios comunes a toda forma de participación, los defensores de este posicionamiento exigen: 1) que «el concreto bien jurídico lesionado por el autor también esté protegido frente a este o que su voluntad comprenda la realización completa del tipo» (SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, *op. cit.*, pp. 372-373); 2) la participación ha de ser entendida como «la lesión dolosa de un bien jurídico mediante una contribución en un hecho típico y antijurídico» (ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 95).

Vid. también, en el mismo sentido: BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 15.

En mi opinión, ambos requisitos comunes sientan las bases de lo que posteriormente se determinará como el núcleo esencial y determinante de la participación, en tanto en cuanto exigen que ambos intervinientes vulneren el bien jurídico protegido, a la vez que se reconoce expresamente la vigencia del principio de accesoria limitada.

³²¹ Respecto a estos elementos, tal y como recoge Sánchez Lázaro se estaría exigiendo, por ejemplo, en el «caso de la inducción una “invitación” dirigida a la realización del delito, es decir, una acción con un

Para Blanco Cordero, esta teoría se alza como «el criterio más adecuado desde la perspectiva que atribuye al Derecho penal una función protectora de bienes jurídicos. El partícipe es punible porque él, sin actuar típicamente en concepto de autor, menoscaba indirectamente el bien jurídico protegido, mediante la colaboración en la acción en grado de autoría de otro». De esta forma, «el criterio del ataque al bien jurídico describe la idea básica de la sanción de la participación y suministra una fundamentación material para los elementos propios del injusto de la participación»³²².

En términos similares se manifiesta Miró Llinares, quien entiende que la adhesión por parte de la doctrina a este posicionamiento reside no solo en la circunstancia de que «dentro de ella parecen caber fundamentaciones muy diversas entre sí, sino también porque parecía permitir compatibilizar la accesoriedad con la idea de que la pena aplicable a cualquier interviniente en un delito debe derivarse de un injusto propio de éste, y todo ello por medio de esa exigencia de lesión al bien jurídico protegido independiente del autor»³²³.

Y es aquí donde enlazo con el punto más controvertido, ¿*realmente el partícipe realiza un ataque accesorio al bien jurídico protegido por el tipo penal?* Según sus defensores, el mencionado ataque por parte del partícipe es propio del mismo, a la vez que accesorio³²⁴. Los autores críticos con este sector doctrinal, véase el caso de Sánchez Lázaro, Robles Planas o Miró Llinares³²⁵, utilizan este déficit de fundamentación, para sostener sus críticas. En ese sentido, a mi juicio, es Sánchez Lázaro quien mejor lo sintetiza, cuando afirma «la conducta del partícipe no es punible porque ataque al bien jurídico

inequívoco contenido de sentido tendente a provocar la resolución delictiva en el autor, no bastando la mera comunicación de una circunstancia o la provocación de una situación que motiva la realización del delito por el autor. Mientras que la complicidad requiere que la contribución tenga un inequívoco sentido delictivo» (SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, op. cit., pp. 372-373).

³²² BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., pp. 15-16.

³²³ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., pp. 55-56.

³²⁴ *Ibidem*, p. 56.

³²⁵ En este sentido, Robles Planas afirma que «la teoría del ataque accesorio al bien jurídico ni logra reconciliarse con el principio de autorresponsabilidad ni tampoco aclara cual es el sentido de la dependencia entre autoría y participación. Y ello, porque es difícil comprender cómo el injusto del partícipe puede ser derivado y autónomo a la vez. Una teoría puede ser ecléctica en sus fundamentos, pero nunca en sus soluciones. El injusto de partícipe o es autónomo o bien es derivado, pero en todo caso, no puede describirse añadiendo “dos partes heterogéneas” (accesoriedad y ataque propio al bien jurídico)» (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., pp. 132-133).

Por su parte, Miro Llinares, haciéndose parcialmente eco de las afirmaciones transcritas de Robles, entiende que esta teoría resulta controvertida, en tanto en cuanto no es convincente, «dado que ni aclara el sentido de la dependencia entre autoría y participación, ni ofrece un contenido material al injusto del partícipe y a su relación con el del autor, y sobre todo, sigue dejando de lado la cuestión fundamental de cómo fundamentar, al menos en parte, la responsabilidad de una persona en los actos de otra y, a la vez, seguir sosteniendo que el injusto del partícipe es sólo de él» (MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 56).

directamente o de forma accesoria, sino [...] porque el riesgo que genera ese ataque se ha concretado en un resultado de lesión o –cuanto menos, si bien solo en relación con los hechos dolosos– en la fase de ejecución tendente al mismo. Por eso se le castiga»³²⁶, afirma con rotundidad el mencionado autor.

3.2.7 TEORÍA DE LA REALIZACIÓN CONJUNTA DEL INJUSTO: LA PARTICIPACIÓN EN EL INJUSTO REFERIDA AL RESULTADO

Este posicionamiento fue formulado por Jakobs, y aun cuando su postura coincide en algunos aspectos con teorías ya abordadas, siguiendo a Robles Planas, las divergencias en la justificación provocan que sea difícilmente encuadrable en alguna de ellas³²⁷.

Su núcleo esencial lo constituye el entendimiento de que, aun cuando el hecho es obra también del partícipe, y por lo tanto le pertenece, en principio, no lo configuraría, ni tampoco decidiría sobre el mismo en los términos que sí lo hace el autor. Es decir, «sobre la base de la accesoriadad cuantitativa entiendo que la ejecución del hecho principal también es ejecución para el partícipe y que su aporte en la fase previa constituye el motivo por el que esa ejecución puede imputarse también al partícipe como obra suya»³²⁸.

Siendo ello así, Jakobs basa su posicionamiento en el reparto del trabajo entre el autor y el partícipe, abogando por comprender que «todo lo que sucede antes es comportamiento anterior al hecho, todo lo que acontece después, comportamiento posterior al hecho»³²⁹, y si quien participa sin llevar a cabo actos de ejecución no realiza de propia mano un delito y aceptamos que todos responden de su propio *injusto*, ¿cómo puede imputarse a quien no ejecuta todo él mismo?³³⁰.

En opinión de Jakobs, ello se debe a que el autor ejecuta tanto su propio injusto como el de cada uno de los partícipes, es decir, se trata de un solo in-

³²⁶ A pesar de las críticas efectuadas por el mencionado autor a esta teoría, que también se encaminan en el sentido de que no ofrece una explicación o razón material que justifique la imputación al partícipe del hecho principal, así como en el hecho de que para castigar a un sujeto como partícipe no basta con crear un riesgo por encima de los niveles permitidos, Sánchez Lázaro reconoce que este posicionamiento ostenta la capacidad de reflejar de forma clara la naturaleza de los componentes que integran el fundamento del castigo de las formas de intervención accesoria (SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, *op. cit.*, pp. 374-375).

³²⁷ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 129.

³²⁸ *Ibidem*, p. 129.

³²⁹ JAKOBS, G., *La imputación objetiva en Derecho penal*, Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1995, p. 65.

³³⁰ *Ibidem*, p. 65.

justo, aunque propio de varias personas. El delito es así una obra común, en la que ha habido una organización conjunta y un reparto de funciones, por lo que es a la comunidad (autor y partícipe) a la que habrá que imputar el hecho³³¹.

3.3 El objeto de la imputación del delito: La relación entre el concepto legal de partícipe y el principio de responsabilidad por el hecho propio

3.3.1 CONCEPTO «LEGAL» DE PARTÍCIPE: INSUFICIENCIA INCRIMINATORIA DE LAS NORMAS DE LA PARTE ESPECIAL

¿Cómo se produce la construcción del injusto del partícipe? ¿Qué aspectos dogmático-normativos debemos tener en cuenta? Estas son las preguntas estructuradoras de las siguientes páginas, y con ellas trataré de abordar una cuestión que aunque pudiera parecer que no guarda una relación estrecha con el objeto de la imputación penal³³², y por ende, con la determinación del alcance del injusto del partícipe, en realidad es todo lo contrario, estando así en presencia de un aspecto de vital importancia en la configuración de la responsabilidad penal de la participación, al ser necesario determinar si la construcción del injusto del partícipe parte solo de los tipos de la parte especial, o si es necesario recurrir a la parte general del Derecho penal.

Esta no es la primera ocasión que se hace alusión a este extremo, no obstante, en este punto es preciso abordar con cierto grado de los argumentos que me llevan a situarme en un determinado sector doctrinal, siendo así preciso examinar la posible insuficiencia de las normas de la parte especial.

En este sentido, he utilizado la expresión *concepto legal de partícipe*, con la que pretendo hacer referencia, a modo de analogía, al *concepto legal de autor*. Cuando analicé este aspecto³³³, entendí que los tipos de la parte especial solo recogían las cuotas de responsabilidad penal a título de autoría, rechazando así una formulación impersonal o neutral de las normas de la parte especial que sí poseen un déficit de imputación respecto a la construcción de la participación, debiéndose completar acudiendo a las normas de la parte general, es

³³¹ *Ibidem*, p. 65.

³³² El objeto de imputación penal se identificaría con la creación de riesgos jurídico penalmente desaprobados. Es de destacar, que de esta misma opinión es Robles Planas, cuando afirma que «la respuesta a esta pregunta (el objeto de la imputación en la intervención en el delito pasa por averiguar qué naturaleza poseen las conductas de ejecución comprendidas en los tipos de la parte especial)» (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 153).

³³³ *Vid.* «5. El concepto legal de autor en España», Secc. I, Cap. I.

decir, a los arts. 28-29 CP³³⁴. Ahora bien, *¿este déficit debe ser entendido como un déficit de tipicidad?* En mi opinión, la respuesta ha de ser negativa por las siguientes razones:

1. *Quiebra del principio de legalidad.* El partícipe, a pesar de ser un actor secundario y realizar una contribución de menor relevancia en comparación con el autor, también materializa el contenido del tipo penal lesionando el bien jurídico protegido, la única diferencia es que la atribución de tal comportamiento debe realizarse acudiendo de manera conjunta a las normas de la parte general y especial de código.

2. *Déficit de tipicidad vs. Déficit de las normas incriminatorias.* Estas dos expresiones no pueden utilizarse como sinónimos, ya que no implican las mismas connotaciones. En el caso de la participación existe lo segundo y no lo primero.

Cabe recordar que los tipos de la parte especial no poseen una capacidad incriminatoria suficiente para hacer responsables a los partícipes. Por ello, es necesario que sean completados con las normas extensivas de la responsabilidad penal enunciadas en la parte general del código³³⁵. Dicho *a sensu contrario*, en el caso de que no existieran los arts. 28-29 CP, la imputación de la responsabilidad penal del partícipe sería imposible, puesto que la parte especial solo recoge cuotas de responsabilidad de autoría, siendo así las conductas de los intervinientes, atípicas³³⁶. Y aquí es donde quería llegar.

³³⁴ Vid. «5.3. Opción II. El concepto de autor se desprende del contenido del art. 28 CP», Secc. I, Cap. I, y «2. ¿Quién es partícipe», Secc. III, Cap. I.

³³⁵ Este entendimiento podría evocarnos a los denominados *delitos de partícipe* como variante de las teorías puras de la causación, que cabe recordar, también se construían, por razones de técnica legislativa, mediante la conjunción de los preceptos de la parte general y especial del Código Penal. Sin embargo, que la construcción de la participación se realice en la misma forma que en estas figuras no nos debe situar en el plano del *delito de participación*, entendido como figura penal distinta y autónoma, y esto es lo relevante, en tanto que el *quid* de la cuestión se sitúa en la negación o aceptación del principio de accesoriedad.

El actual modelo de responsabilidad del partícipe entiende que el principio de accesoriedad desempeña un papel estructurador. Es decir, la accesoriedad de la participación respecto de la autoría es un elemento que no debemos rechazar en la construcción del injusto del partícipe, y es este principio, el que fundamentalmente niegan los *delitos de partícipe*.

³³⁶ He de destacar que este posicionamiento también es puesto de manifiesto por Robles Planas y Miró Llinares. El primero de los autores sostiene que «sí, por el contrario, hay más de un sujeto que interviene en el delito, entonces la distinción entre autoría y participación ya no puede realizarse a partir de la mera descripción típica, sino solo con ayuda de las normas establecidas en la parte general». Y por su parte, Miró Llinares aboga por entender que «solo el autor realiza el tipo penal de la parte especial del Código de que se trate, y que mientras el fundamento de la punición a éste estriba precisamente en la realización de tal injusto, la razón de la sanción del partícipe debe encontrarse en la infracción de la norma de participación» (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 266; MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 46. Vid. también: LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, op. cit., p. 114).

Esta atipicidad no puede ser entendida como un déficit de tipicidad *stricto sensu*, es decir, derivada de una ausencia de cumplimiento de los requisitos establecidos para la aplicación de los tipos penales (vertiente objetiva y subjetiva), sino que, por el contrario, sería una atipicidad derivada de la incapacidad del ordenamiento jurídico, dada la inexistencia de normas que así lo establecieran, para atribuir responsabilidad penal a un sujeto por un hecho³³⁷.

Por consiguiente, es posible afirmar que nuestra norma penal no diferencia entre un injusto de autor y otro de partícipe, sino que solamente enuncia injustos que luego les serán atribuidos a los diferentes intervinientes. En todo caso, aun en el supuesto de que entendiéramos que la construcción de la autoría también requiere la conjunción de la parte general y especial del Código Penal, ello tampoco sería un inconveniente para apreciar la existencia de dos injustos autónomos e independientes, pero interconectados.

En última instancia, ello tiene una trascendencia importante a efectos de la concreción de la atipicidad de la conducta, y que se deriva de la comprensión de un acto como neutral. Y es que, mientras que la primera es de carácter estructural debido a la técnica legislativa empleada, la segunda es de orden material al ser consecuencia de la aplicación de un juicio de imputación de la responsabilidad penal.

3.3.2 PRINCIPIO DE AUTORRESPONSABILIDAD O RESPONSABILIDAD POR EL HECHO PROPIO

El *principio de autorresponsabilidad o responsabilidad por el hecho propio* parte de entender que un hecho cometido por varias personas es responsabilidad conjunta de todos los que intervienen en el mismo, identificándose así como una especie de sumatorio de voluntades delictivas³³⁸, es por ello por lo que, tal y como sostiene Cuerda Riezu, este principio «no exige que el responsable de un hecho sea único, sino que los responsables del mismo, sean éstos

³³⁷ En la comparativa entre los sistemas italiano y español, ya se mencionó esta cuestión. Sorprendentemente ello es igual a la situación existente en Italia respecto al art. 110 CPI, identificado con una cláusula de extensión sin la cual no se podría hacer responsable a los *concorrenti* por la comisión de un delito. La diferencia radica en los diferentes modelos de autoría existentes en ambos países, en Italia unitario, en España diferenciado sobre la base del concepto restrictivo de autor. Siendo sincera, llama poderosamente la atención como ordenamientos aparentemente tan lejanos en sus postulados de autoría al final, tengan en común una característica tan relevante en la estructuración de la responsabilidad penal. *Vid.* «5. Comparativa con el sistema español», Secc. II, Cap. I.

³³⁸ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 155.

cuantos sean, tengan una relación de pertenencia respecto al hecho, en el sentido de que se les puede atribuir el hecho como propio. En el caso de autores y partícipes, el hecho no es el mismo»³³⁹. En virtud de ello, es necesario no solo la delimitación de *qué debemos entender por hecho propio*, sino también su relación con el concepto de lo injusto, más concretamente, con el concepto personal de injusto.

Respecto a la primera cuestión, antes decíamos que un hecho cometido por varias personas se identifica como un sumatorio de *voluntades delictivas*, por lo que el hecho penalmente relevante será de cada uno de los intervinientes, pero también, de todos a la vez³⁴⁰, derivándose ello de una perspectiva amplia o extensiva del término *hecho propio*, y es que, siguiendo nuevamente a Cuerda Riezu, este término no puede interpretarse en sentido estricto. Esto es, *un hecho propio* no significa que pertenezca en sentido exclusivo a un solo sujeto, ni tampoco que tenga que excluirse a los demás intervinientes, sino que estos últimos deberán quedar fuera del ámbito de aplicación en aquellos casos en los que el hecho no pueda ser imputado objetivamente³⁴¹. Es decir, que el partícipe responda por el *hecho propio* no significa que el delito se hubiera cometido *de propia mano*.

En cuanto a la relación que este principio mantiene con el concepto personal de injusto³⁴², a mi modo de ver, ambos se encuentran interconectados, en tanto en cuanto, según Demetrio Crespo, y recogiendo las palabras de Hirsch,

³³⁹ CUERDA RIEZU, A., «El principio constitucional de responsabilidad personal por el hecho propio. Manifestaciones cuantitativas», en *ADPCP*, Vol. LXII, 2009, pp. 222-223.

³⁴⁰ En este sentido se posiciona Jakobs, para quien «ha de reconocerse que quien realiza actos ejecutivos no solo ejecuta su propio hecho, sino el hecho de todos» (JAKOBS, G., *La imputación objetiva en Derecho penal*, Trad. por CANCIO MELIÁ, M., Madrid: Civitas, 1996, p. 150).

³⁴¹ CUERDA RIEZU, A., «El principio constitucional de responsabilidad personal...», *op. cit.*, p. 226.

³⁴² Con la teoría del concepto personal de injusto, se supera, tal y como entiende Feijoo Sánchez, «la diferenciación fenomenológica del causalismo naturalista que tiene en cuenta en el injusto solo elementos objetivo-extensivos y en la culpabilidad solo elementos subjetivo-internos». Y es que, como sostiene el mencionado autor, «en la actualidad es difícil defender que el injusto penal se reduce a una relación de causalidad entre una acción voluntaria y un resultado. Esta idea, en su opinión, tiene problemas de compatibilidad con el Derecho positivo».

Asimismo, «cada vez se extiende más la idea en nuestra doctrina de que en el tipo de injusto no se desvaloran los resultados lesivos o causaciones de resultados, sino acciones, conductas, comportamientos. El elemento determinante del injusto no es la aparición de un resultado lesivo, sino una determinada configuración o forma de ejecución de la conducta, en la que juegan un papel elementos personales (conocimientos, experiencias, capacidades etc.)».

Es por ello por lo que para Feijoo Sánchez «La afirmación central de la “teoría del injusto personal” es difícilmente rebatible: si las normas penales son pautas de comportamiento, éstas solo pueden referirse a comportamientos y ocuparse de los mismos. Ni toda lesión o puesta en peligro de la vida, salud o bienes de las personas es un injusto, ni todo injusto implica siempre la lesión o puesta en peligro de objetos (tentativa inidónea, delitos de peligro abstracto etc.)» (FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *El injusto penal y su prevención ante el nuevo código penal de 1995*, Madrid: Colex, 1995, pp. 14-19).

para esta concepción (finalista) «resulta decisivo, entre otras notas que la lesión al bien jurídico (desvalor de resultado) tiene relevancia en el Derecho penal solo dentro de una acción personalmente antijurídica (dentro del desvalor de acción). Esto no significa, sin embargo, que la medida de lo injusto sea “individual”, referida al autor, sino solo que lo injusto se refiere a una acción dirigida por la voluntad del autor, tanto en el delito doloso como en el delito imprudente»³⁴³. De ello se puede extraer que tanto el concepto personal de injusto como el principio de autorresponsabilidad coinciden en abogar por la mencionada responsabilidad por el *hecho propio*, siendo así perfectamente predicable la existencia de varios injustos en los supuestos de concurrencia de responsabilidades penales.

Es importante destacar que este principio no es incompatible con ninguno de los modelos de autoría existentes. Ahora bien, el mismo cobrará una mayor presencia en el caso de que se asuma, como en España, un concepto restrictivo de autor, ya que las hipótesis de un hecho imputable a un autor y simultáneamente a varios partícipes, serán más comunes, si bien, como dice Cuerda Riezu, «el centro de imputación sigue siendo el hecho cometido por el autor y los partícipes se comportarán a modo de satélites»³⁴⁴.

En todo caso, la importancia que el *principio de responsabilidad por el hecho propio* juega en la delimitación del injusto del autor y también del partícipe, no nos puede llevar, bajo ningún concepto, a entenderlo como un mecanismo de imputación objetiva, sino que el mismo funciona como un presupuesto básico de atribución de responsabilidad penal. Así, considero que dentro de la teoría del delito es de vital importancia proceder a una aplicación ordenada y escalonada de todos los elementos que la componen, debiéndose seguir el patrón por ella marcado de cara a entender la virtualidad práctica del mencionado principio de autorresponsabilidad. Así, mediante este principio se atribuirá un hecho/acción típica a la persona que lo ha realizado (autoría y participación), dando lugar así a su injusto personal, que se compondrá, como todos sabemos, de un desvalor de acción y uno de resultado, reconociéndose con ello que el sujeto en cuestión ha llevado a término una conducta típica y antijurídica, siendo un aspecto muy distinto que dicha acción pueda serle imputada objetivamente a la persona que la realiza.

³⁴³ DEMETRIO CRESPO, E., «Lección II. La antijuridicidad penal y “lo injusto” penal», en DEMETRIO CRESPO, E. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal. Tomo II. Teoría del delito*, Madrid: Iustel, 2015, p. 32.

³⁴⁴ CUERDA RIEZU, A., «El principio constitucional de responsabilidad personal...», *op. cit.*, p. 223.

3.4 La accesoriadad como principio rector

3.4.1 ALCANCE Y MANIFESTACIONES

Peñaranda Ramos define accesoriadad como «la relación de dependencia de la participación con respecto al hecho principal que obedece, fundamentalmente, a una necesidad conceptual: no se puede hablar de participación sin referirse al mismo término a aquello en lo que se participa»³⁴⁵ ello significa que «en sistemas como el nuestro la participación dependa de que el hecho del autor principal muestre ciertas cualidades mínimas, y es precisamente a esa dependencia cualitativa y no fáctica a la que se denomina accesoriadad»³⁴⁶.

Por su parte, para Mir Puig la accesoriadad se alza como «el principio supremo de la teoría de la participación», y viene a significar que la conducta del partícipe depende de la del autor, pero solo hasta cierto punto³⁴⁷. En el mismo sentido se pronuncia el Tribunal Supremo, que caracteriza al principio de accesoriadad como uno de los fundamentos esenciales que determinan el castigo del partícipe, a pesar de que existan ciertas posiciones doctrinales, como las mencionadas anteriormente en relación con el fundamento del injusto del partícipe, que entienden que este principio no es esencial en la determinación de la vinculación entre la conducta del autor y la del partícipe³⁴⁸.

Ello nos deriva, irremediamente, al contenido del principio de accesoriadad, o, lo que es lo mismo, a las diversas manifestaciones que el mismo puede revestir. De esta manera, cabe diferenciar, por un lado, el hecho de que la conducta de ambos intervinientes sea dependiente la una de la otra (accesoriadad cuantitativa)³⁴⁹ y, por otro, la concreción de hasta qué punto, dentro del sistema de ampliación de la teoría del delito entendido en sentido finalista,

³⁴⁵ PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriadad*, op. cit., p. 449.

³⁴⁶ *Ibidem*, p. 465.

En términos similares se manifiesta Bocklemann para quien «la participación es, necesariamente, accesoria, es decir, dependiente de la existencia de un hecho principal. Esa accesoriadad no es “producto de la ley”, ella está en la naturaleza de la misma cosa» (BOCKLEMANN, P., *Relaciones entre autoría y participación*, Buenos Aires: Editorial Abeledo-Perot, 1960, p. 7).

³⁴⁷ MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte General*, op. cit., p. 412.

³⁴⁸ A este respecto Roca de Agapito aclara que «la teoría del ataque accesorio al bien jurídico, a la que nos hemos adherido, no hace derivar el injusto del partícipe del hecho del autor, pero reconoce como esencial la relación de dependencia (jurídica, y en este sentido normativa) entre autoría y participación».

Así, según este autor, la «relación de dependencia entre autoría y participación, si es concebida en términos puramente lógicos, no dice nada acerca del contenido de la accesoriadad. Es puramente formal, por lo que para responder a la cuestión de los requisitos necesarios para poder castigar al partícipe hay que hacer referencia al contenido del principio de accesoriadad» (ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 97).

³⁴⁹ *Vid.* «3.4.2 Accesoriadad cuantitativa: Análisis de la dependencia de la conducta del partícipe respecto el autor», Secc. III, Cap. I.

es dependiente la conducta del partícipe de la del autor (accesoriedad cualitativa)³⁵⁰. Adicionalmente, se plantea una tercera manifestación, si bien puede ser entendida como un subprincipio de la participación, destinada a dotar de coherencia al título de imputación penal, esto es, debe existir una unidad de título de imputación que abarque las conductas del autor y del partícipe³⁵¹.

En todo caso, el problema en este punto estribaría, siguiendo a Roca de Agapito, en que para resolver el contenido del principio de accesoriedad sería necesario recurrir a la regulación positiva, y «a diferencia de lo que sucede en otros ordenamientos jurídicos, en los que estas cuestiones están contestadas en un determinado sentido, en cambio, en nuestro Código Penal, no se expresa claramente»³⁵².

En esta línea, también se posiciona la jurisprudencia, quien convierte al principio de accesoriedad en uno de los fundamentos propios del castigo del partícipe. En este sentido, la STS 8/2017, de 31 de marzo afirma que:

«La importancia que el principio de accesoriedad tiene en la dogmática mayoritaria y en la jurisprudencia de esta Sala, no necesita ser argumentada. De hecho, aquel principio ha llegado a ser considerado como una necesidad conceptual. Ello no debe ser obstáculo, sin embargo, para reconocer que no faltan propuestas dogmáticas minoritarias que explican la coparticipación sin necesidad de recurrir al principio de accesoriedad, argumentando que el partícipe realiza su propio injusto. Pese a todo, es cierto que esta Sala –en sintonía con la doctrina dominante–, ha convertido el principio de accesoriedad en uno de los fundamentos del castigo del partícipe».

3.4.2 ACCESORIEDAD CUANTITATIVA: ANÁLISIS DE LA DEPENDENCIA DE LA CONDUCTA DEL PARTÍCIPE RESPECTO EL AUTOR

El diccionario jurídico de la Real Academia Española define la accesoriadad cuantitativa como aquella «teoría doctrinal según la cual la intervención

³⁵⁰ Vid. «3.4.3 Accesoriedad cualitativa», Secc. III, Cap. I.

³⁵¹ Vid. «3.4.4 Accesoriedad en el hecho imputado: La unidad del título de imputación», Secc. III, Cap. I.

³⁵² ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 95.

Cuando estudiaba el concepto legal de autor, mencioné que la regulación contenida en el Código Penal se caracterizaba, siguiendo así el pensamiento de autores como Pérez Alonso, por ser moldeable, esto es, que aun cuando podría ser interpretada en el seno del concepto restrictivo de autor, también cabrían otras interpretaciones vigentes de cualquiera de los restantes modelos de autoría. Pues bien, en mi opinión, esta no mención en el Código Penal a los requisitos que ha de revestir la participación, en términos generales, y el principio de accesoriadad específicamente, podría ser un síntoma de la mencionada elasticidad de nuestro modelo de responsabilidad penal.

del partícipe en el delito no es punible hasta el momento en que el autor ha iniciado el injusto típico o tentativa»³⁵³. En otras palabras, en virtud de este principio se determina el momento, así como los requisitos que debe reunir la acción del autor para que la del partícipe pueda ser considerada penalmente relevante.

En términos generales, la doctrina mayoritaria, entre la que se encuentran autores como Cuerda Riezu o Molina Fernández³⁵⁴, entiende que el comienzo de la acción típica por parte del autor, esto es, la manifestación del plano externo del *iter criminis*, marca el límite temporal a partir del cual los partícipes pueden realizar intervenciones punibles. De ello se deduce la apreciación de dos exigencias³⁵⁵ dentro de esta manifestación de la accesoriedad: por un lado, que el autor haya comenzado a realizar actos ejecutivos que se sitúen entre la tentativa y los instantes previos a la consumación. Y, por otro, que el partícipe realice su contribución al hecho delictivo en ese lapso de tiempo, lo cual supone una reducción de las situaciones en las que el mismo (el partícipe) puede ser responsable penalmente, ya que tanto si interviene antes de que comience el hecho delictivo³⁵⁶, como si lo hace cuando este ya está consumado, su actuación es atípica.

Sea como fuere, de lo mencionado hasta el momento se pueden extraer tres problemáticas de considerable interés:

1. *¿Qué sucedería en aquellos casos en los que el partícipe hubiera realizado íntegramente su contribución incluso antes de que el autor inicie su acción?* Atendiendo a lo anterior, la conducta del partícipe sería impune, en tanto en cuanto no ha comenzado aún el devenir delictivo del autor, lo que

³⁵³ <https://dej.rae.es/lema/accesoriedad-cuantitativa> (Consultado por última vez el 18/10/2019).

³⁵⁴ En este sentido, CUERDA RIEZU, A., «Límites temporales de la participación delictiva...», *op. cit.*, p. 498; MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», *op. cit.*, p. 364.

³⁵⁵ *Vid.* en este sentido: GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 94; MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», *op. cit.*, p. 364; CUERDA RIEZU, A., «Límites temporales de la participación delictiva...», *op. cit.*, p. 502.

³⁵⁶ En este sentido, según Cuerda Riezu, «puede haber un período de tiempo, más concretamente: en la etapa previa a la ejecución en la que la conducta del cooperador necesario o cómplice (no sería el caso del inductor, puesto que en opinión de este autor, si el autor es inducido no inicia la ejecución, la conducta del incitador es punible como provocación, siempre que haya habido publicidad (art. 18 CP) que solo tiene lugar en ese lapso cronológico y sin continuar después, no es aun definitivamente típica y antijurídica –o todavía no cumple con los elementos del tipo global de injusto–, sino que su calificación depende de si después el autor inicia efectivamente la ejecución. En el sentido lícito o ilícito de aquella conducta del partícipe está en función de lo que haga el autor. Así, desde una perspectiva del principio constitucional de responsabilidad por el hecho propio, al partícipe solo se le puede imputar lo que él hace, no lo que hace el autor, por lo que el partícipe solo responde por su hecho, solo que éste consiste en participar en el hecho de otro» (CUERDA RIEZU, A., «Límites temporales de la participación delictiva...», *op. cit.*, p. 503).

pone de manifiesto, todavía más si cabe, el importante límite temporal que marca el principio de accesoriadad cuantitativa.

Aunque la doctrina mayoritaria admite la vigencia de esta tipología de accesoriadad, lo cierto es que, en la práctica, sí que se castiga al partícipe en casos en los que el autor no ha completado su acción. Ello sucede, específicamente, en supuestos tanto de provocación como de proposición para delinquir no seguidas de la ejecución (arts. 17.2 y 18 CP). Si la accesoriadad cuantitativa se tomara en serio, según Molina Fernández, estas conductas no merecerían ser castigadas³⁵⁷.

La principal consecuencia que de ello se deriva es la necesidad de abordar una diferenciación ulterior, y que pasa por diferenciar entre la *tentativa de participación*, la *participación en el delito intentado* y la *participación intentada*. Tres figuras jurídicas distintas pero muy próximas, y que la jurisprudencia delimita de una manera meridianamente clara. En este sentido, según la STS 672/2010 de 5 de julio³⁵⁸:

«a la tentativa de participación le corresponderían los supuestos en los que el comportamiento del partícipe no llegue a traducirse en consecuencias que incidan en la realización del comportamiento tipificado como principal. Sin que aumente el grado de ejecución imputable al partícipe por el dato de que la conducta del autor principal alcance la consumación. La participación en el delito intentado es un supuesto en el que, el partícipe culmina su contribución, pero el delito principal no llega a consumarse. Y la participación intentada serían supuestos en los que la ejecución del hecho principal ni siquiera llega a comenzar».

De ello se deriva, según la mencionada sentencia³⁵⁹,

«la necesidad de examinar el grado de ejecución, no solamente del delito principal, sino también de la conducta participativa [...]».

2. *La punibilidad de actos con igual desvalor depende de la persona que los realice*. Jakobs, Miró Llinares, Robles Planas o Cuerda Riezu³⁶⁰ manifiestan que los actos dotados de un igual desvalor, como por ejemplo puede ser

³⁵⁷ MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», *op. cit.*, pp. 364-365.

³⁵⁸ En un sentido similar, entre otras: STS 66/2012, de 9 de junio; STS 110/2013, de 12 de febrero; STS 875/2013, de 26 de noviembre; STS 975/2016, de 23 de diciembre; STS 40/2017, de 31 de enero; STS 397/2018, de 11 de septiembre; SAP de Las Palmas 70/2021, de 9 de marzo; SAP de Madrid 118/2021, de 9 de marzo.

³⁵⁹ *Vid.* también: STS 110/2013, de 12 de febrero; SAP de Santa Cruz de Tenerife 575/2013, de 17 de diciembre.

³⁶⁰ JAKOBS, G., «Accesoriadad sobre los presupuestos de la organización en común», *Revista del Poder Judicial*, N. 59, 2000, pp. 125-146; ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, pp. 137 y 175-177.

el planeamiento del hecho delictivo, serán o no relevantes a efectos penales en función de si quien lo realiza es el autor o el partícipe cuando el primero ya ha iniciado su acción típica. Esto es, si es el autor quien realiza este acto, el mismo no será punible. Sin embargo, si lo realiza el partícipe dentro del desarrollo de la acción del autor, y este comienza la ejecución típica del delito, la conducta del partícipe sí que podrá ser objeto de sanción penal.

3. *Punibilidad de los actos preparatorios: Adelantamiento de las barreras de punición.* Molina Fernández nos recuerda que, al igual que existen motivos adecuados para castigar los actos preparatorios cometidos por un único autor, pueden existir razones acertadas para justificar la anticipación de la punición a la fase preparatoria de un hecho cometido de forma conjunta, en aquellos casos en los que el partícipe forma parte de la preparación global del delito³⁶¹.

Conforme a ello, encontramos el punto de partida en los principios básicos que rigen la autoría individual, que se han de tener en cuenta, si cabe, de una manera más cualificada en los supuestos de intervención múltiple en la actividad criminal. En estos casos, el adelantamiento de las barreras de protección en relación con los actos preparatorios punibles quedaría justificado acudiendo a argumentos como los siguientes:

– *La peligrosidad cualificada atendiendo a la gravedad del hecho previsto, el plan y las posibilidades de abordarlo:* efectivamente, la peligrosidad es mayor al tratarse de planes que son elaborados e impulsados por varias personas que contemplan todas las alternativas posibles.

– *Las acciones son más inequívocas, así que hay un riesgo menor de un abuso del ius puniendi por parte del Estado:* la intervención de varias personas hace el hecho más notorio, y además pueden obtenerse pruebas mediante confrontación de testimonios.

– *La firmeza de la resolución delictiva teniendo en cuenta el grado y las circunstancias de ejecución:* es indudable que la dinámica de grupo favorece la firmeza y la irrevocabilidad de las decisiones que han sido tomadas en conjunto³⁶².

3.4.3 ACCESORIEDAD CUALITATIVA

La accesoriidad cualitativa se refiere a los elementos del delito que han de concurrir en la conducta del autor para que la intervención del partícipe sea

³⁶¹ MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», *op. cit.*, p. 365.

³⁶² *Ibidem*, p. 365.

relevante a efectos penales³⁶³. Esto es, la determinación del punto dentro del esquema de aplicación de la teoría del delito en el que debe situarse la conducta del autor para otorgar trascendencia penal a la del partícipe³⁶⁴.

Según Peñaranda Ramos, «el alcance de esta dependencia será muy distinto, según se acoja el principio de la accesoriedad mínima, extrema o limitada [...] Lo que interesa ahora resaltar es qué relación existe entre estas formas de accesoriedad y el alcance de la responsabilidad de los partícipes. Aquí es evidente que cuantos más requisitos deban concurrir en el hecho principal, más se restringe la posibilidad de hacer responder al partícipe y, a la inversa, tanto más se amplía, cuanto menos sean los requisitos exigidos por el hecho del autor»³⁶⁵.

Tal y como reconoce la doctrina y la jurisprudencia mayoritaria y, además, es de sobra conocido por todos, son los siguientes tres los niveles en los que se puede manifestar la accesoriedad³⁶⁶:

1. *Accesoriedad máxima o hiper-accesoriedad*: se exige que la conducta del autor sea típica antijurídica y culpable.

2. *Accesoriedad mínima*: se requiere que la conducta del autor sea solamente típica.

3. *Accesoriedad limitada*: la conducta del autor debe ser como mínimo típica y antijurídica³⁶⁷, es decir, tiene que dar lugar a un injusto penal, no siendo necesario, tal y como declara la jurisprudencia, que el acto haya sido efectivamente condenado.

³⁶³ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 98.

³⁶⁴ No obstante, es preciso valorar ciertos aspectos que aun ajenos a la accesoriedad, pueden tener relevancia por encontrarse vinculados a la ejecución material del delito, como, por ejemplo, por ejemplo, el lugar de comisión, el tiempo, la unidad o pluralidad delictiva o el error del autor (Sobre este particular, *vid.*: PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, *op. cit.*, pp. 325-335).

³⁶⁵ *Ibidem*, p. 465.

³⁶⁶ Es importante destacar que la comprensión del principio de accesoriedad en Italia se realiza en los mismos términos que en España, distinguiéndose así también entre accesoriedad mínima, limitada y extrema, cuyo contenido es idéntico al sostenido por nuestra doctrina y jurisprudencia. Aun así, debe recordarse que la teoría de la accesoriedad no desempeña la misma virtualidad en ambos ordenamientos jurídicos (*Vid.*: CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, *op. cit.*, p. 15; ARGIRÒ, F., *La fattispecie tipiche di partecipazione...*, *op. cit.*, pp. 103-104).

Respecto al alcance de la teoría de la accesoriedad en Italia, *vid.* «2.2 Teorici dell'accessorietà», Secc. II, Cap. I.

³⁶⁷ Mir Puig sostiene como argumentos en favor de la teoría de la accesoriedad limitada, y en especial de la no dependencia del partícipe respecto de la posibilidad de imputación personal al autor, el significado de la palabra hecho (arts. 28-29 CP) empleada por la ley como presupuesto de las diferentes formas de participación, y que según se desprende de su uso en el art. 19, y en los núm. 1º y 2º del art. 20, no requiere la imputación personal del autor. Y, por otra parte, los arts. 300 y 453 CP no solo consagran el principio de accesoriedad limitada para la receptación y el encubrimiento, sino que confirman que el «autor del hecho» puede ser personalmente inimputable o hallarse exento de pena (MIR PUIG, S., *Derecho penal parte general*, *op. cit.*, p. 412).

La doctrina y jurisprudencia española admite la vigencia del principio de accesoriadad limitada, y no solo porque, tal y como sostiene Roca de Agapito, «pueda afirmarse con cierta seguridad que el Código Penal español no consagra la denominada “accesoriadad máxima”». Sino también, porque «en favor de la accesoriadad limitada se aduce que la justificación de un hecho vale para todos, por consiguiente, también para el partícipe, lo cual resulta incompatible con una accesoriadad mínima»³⁶⁸.

A este respecto, la jurisprudencia reconoce, entre otras³⁶⁹, en la STS 390/2014, de 13 de mayo, que:

«El principio de accesoriadad no se explica por la relación entre el partícipe y el autor material, sino por la acción que uno y otro protagonizan. Para que pueda haber accesoriadad es indispensable que exista un hecho principal típicamente antijurídico. El que ese hecho de relevancia jurídico-penal pueda ser atribuido a una persona concreta o que aquélla a la que inicialmente se imputaba resulte absuelta, en nada afecta a la afirmación de accesoriadad. Lo decisivo, insistimos, es la existencia de una acción típicamente antijurídica que opera como delito de referencia para el fundamento de la accesoriadad. La imposibilidad sobrevinida de enjuiciamiento del autor principal, por una u otra razón, no erige un obstáculo insalvable para el enjuiciamiento del copartícipe».

En esta línea, la STS 976/2016, de 11 de enero³⁷⁰, sostiene que:

«el partícipe solo puede responder penalmente cuando se ha constatado la comisión de un hecho delictivo principal realizado por el autor. En la actualidad la teoría jurídica del delito aplica de forma mayoritaria, tanto en la doctrina como en la jurisprudencia, la doctrina de la accesoriadad limitada, de acuerdo con la cual el partícipe responde de los hechos típicos y antijurídicos cometidos por el autor. Ello significa, en todo caso, que el partícipe solo puede ser castigado si se constata una conducta típica y antijurídica del autor, aun cuando éste no fuere culpable.

El reflejo procesal de esta doctrina penal sustantiva es la imposibilidad de enjuiciar a un partícipe si no se enjuicia al autor. Salvo supuestos excepcionales (por ejemplo, que el autor haya sido enjuiciado y condenado con anterioridad) la accesoriadad de la participación impide el enjuiciamiento separado, pues el partícipe solo pueda ser condenado si se constata una conducta típica y antijurídica del autor, y ello exige el enjuiciamiento conjunto o prioritario de éste».

³⁶⁸ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, pp. 98-99.

³⁶⁹ En lo referente al principio de accesoriadad, *vid.*: STS 1394/2009, de 25 de enero; STS 303/2013, de 26 de marzo; SAN 8/2017, de 31 de marzo; STS 214/2018, de 8 de mayo; SAP de Las Palmas 448/2018, de 28 de noviembre; STS 643/2018, de 13 de diciembre; SAP de Ourense 166/2019, de 5 de junio; SAP de Valencia 20/2020, de 16 de enero; SAP de Madrid 541/2020, de 27 de octubre; STS 908/2021, de 24 de noviembre.

³⁷⁰ Sobre la accesoriadad limitada *vid.* entre otras: STS 214/2018, de 8 de mayo; STS 623/2020, de 19 de noviembre; STC 91/2021, de 22 de abril; STC 106/2021, de 11 de mayo; STC 121/2021, de 2 de junio; STS 908/2021, de 22 de abril.

3.4.4 ACCESORIEDAD EN EL HECHO IMPUTADO: LA UNIDAD DE TÍTULO DE IMPUTACIÓN

¿Debe responder el partícipe por el mismo hecho delictivo que el autor?

En principio, la respuesta ha de ser afirmativa, esto es, el partícipe debe responder, en términos generales, por el mismo título de imputación que lo haga el autor³⁷¹.

Digo *en términos generales*, porque cuando estamos en presencia de un delito común, garantizar la vigencia de este principio de unidad del título de imputación no genera *excesivos problemas*. Es relativamente sencillo que autor y partícipe respondan por el mismo tipo penal. Sin embargo, los mayores inconvenientes surgen cuando nos encontramos ante delitos especiales³⁷², donde el partícipe no reúne las cualidades necesarias para cometer el hecho delictivo.

3.5 El injusto de la participación ¿autónomo o propio de la autoría?

¿Realiza el partícipe un injusto propio? O por el contrario ¿el injusto es único y pertenece al autor, por lo que el partícipe meramente se inserta en él? Estas son las preguntas sobre las que ha pivotado el análisis realizado en las páginas anteriores, y es, a su vez, el punto neurálgico de estudio de esta sección.

En mi opinión, el reconocimiento de la existencia de un injusto doble (uno para el autor y otro para el partícipe), o el descarte de un injusto único común para ambos, se articula sobre las tres premisas básicas que constituyen la columna vertebral del injusto del partícipe, y que concretamente son: 1) La vigencia del principio de autorresponsabilidad; 2) Las exigencias del denominado *concepto legal de partícipe*; 3) La virtualidad que tiene el principio de accesoriadad (limitada) y su funcionamiento como premisa o condición.

3.5.1 OPCIÓN I. UN INJUSTO ÚNICO PARA AUTOR Y PARTÍCIPE

Comenzando por la *negación de que un único injusto* abarque las conductas del autor y del partícipe, he de decir que ello se debe, fundamentalmen-

³⁷¹ En opinión de Molina Fernández, «si el hecho de este (del autor) define el delito, el partícipe solo podría responder por dicho título» (MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», *op. cit.*, p. 366).

³⁷² *Vid.* «4.1 Planteamiento general», Secc. IV, Cap. I.

te, a la vigencia del principio de autorresponsabilidad y también, pero en menor medida, al denominado *concepto legal de partícipe*.

Como hemos visto, el principio de autorresponsabilidad exige que los intervinientes respondan por sus «propios hechos» que, en una comprensión amplia, se identifica como un sumatorio de «voluntades delictivas» y no tanto como un «hecho cometido de propia mano» (versión estricta). A la vez, en virtud del concepto personal de injusto, se hace necesario relacionar los desvalores de acción y resultado, ostentando así una especial importancia la acción que es personalmente antijurídica ligada a la voluntad de autor. En este sentido, abogar por un único injusto sería incompatible con este principio, dado que no sería coherente ni con la interpretación extensiva del principio de autorresponsabilidad, ni tampoco con la concepción personal del injusto.

Por otro lado, en atención a las exigencias del *concepto legal de partícipe*, es de imperiosa necesidad, al menos según mi punto de vista y también en la de la doctrina mayoritaria, ligar la parte general y especial del CP, por cuanto esta última posee un déficit de capacidad incriminatoria, que no de tipicidad, que necesita ser completado con los arts. 28-29 CP. En virtud de ello, admitir la existencia de un único injusto supondría diversas implicaciones que decaen de la siguiente forma:

1. No sería necesario acudir a la parte general para construir la participación. Esta se elaboraría sobre la parte especial.
2. La parte especial, dada su redacción propia, no tiene la capacidad para afrontar otros títulos de imputación más allá de la autoría.
3. Entender que todos los títulos de responsabilidad penal entran por la vía de la parte especial supondría, en mi opinión, la quiebra del concepto restrictivo de autor, cosa que no puede suceder, en tanto en cuanto no dispondríamos de los mecanismos suficientes para modular la responsabilidad penal.

Como se habrá podido comprobar, en este punto no he hecho alusión al principio de accesoriedad, y es que, a mi modo de ver, el mismo no desarrolla una posición transcendental a la hora de fundamentar el injusto único, sino al revés: es utilizado para justificar la existencia, como no podría ser de otro modo, de un injusto doble. Ello se debe a que, en el hipotético caso de que se aceptara un injusto único, el principio de accesoriedad desempeñaría la función de insertar la conducta del partícipe dentro de la realizada por el autor, para así componer el único injusto punible, operando, si se me permite la expresión, a modo de «vehículo».

3.5.2 OPCIÓN II. LA VISIÓN DE MIRÓ LLINARES: UNA POSICIÓN MATIZADA DEL INJUSTO ÚNICO

Para Miró Llinares «la única forma de cohonestar accesoria y autorresponsabilidad es bajo la premisa de que el partícipe ni realiza él sólo un injusto diferente al del autor, ni colabora en la realización por éste del injusto, sino que co-realiza, con y a través del autor, el único injusto, el definido por el tipo penal específico de que se trate, mediante su integración en el injusto del autor que, desde ese momento, ya no le pertenece sólo al autor, sino a ambos. Así el injusto sería el resultado de una intervención principal más una intervención accesoria»³⁷³. De sus palabras se puede deducir que este autor, aún desde una perspectiva matizada, es partidario de abogar por la existencia de un único injusto.

Los dos argumentos clave en los que Miró Llinares se apoya para justificar su posición son, a mi entender: 1) El injusto del partícipe no puede consistir en la realización de un riesgo propio (separado del comportamiento del autor) para el bien jurídico, sino en la realización de un comportamiento que adquiere sentido de antinormatividad al estar unido a otro ejecutado por el autor; 2) El partícipe realiza su propia conducta, independiente de la del autor en cuanto a posibilidad de evitación y a significado de injusto, lo que supone una negación de lo esperado por la norma, que en este caso es el integrarse en el proceso de realización delictiva llevado a cabo por el autor. La forma de intervenir es, pues, diferente: el autor realiza completamente el injusto y el partícipe no puede nunca realizarlo él solo al necesitar de un autor ejecutante de un injusto en el que integrarse³⁷⁴.

No obstante, la posición de este autor, a mi parecer, es solo parcialmente correcta. Por definición (en los modelos diferenciadores de la responsabilidad penal), la participación es un concepto secundario que se deriva del propio concepto de autor, *ut supra* se dijo que será partícipe todo aquel que no sea autor. Y también por definición, la participación se inserta en el *iter criminis* de una tercera persona que posee la cualidad de autor, no dominando así el devenir del hecho delictivo. Conforme a ello, el primer argumento de Miró Llinares es totalmente asumible, ya que el partícipe solo podrá atentar contra bienes jurí-

³⁷³ Más específicamente, Miró Llinares entiende, siguiendo a Hruska, que «el partícipe se une al hecho principal y, así, se integra en un injusto que pasa a estar conformado por la intervención principal y la intervención accesoria; por aquélla que es valorada socialmente como la realización (completa y autónoma) de un injusto (autoría) y la que es valorada como “el integrarse” en el injusto que hubiera existido sin tal intervención, pero no del mismo modo» (MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 136).

³⁷⁴ *Ibidem*, p. 136.

dico-penalmente protegidos en la medida en que contribuye a la acción de autor. Aun así, desde mi perspectiva, ello no es suficiente para entender la existencia de lo que podríamos llamar un *macro injusto* compuesto por los injustos derivados de las intervenciones principal (autor) y accesoria (partícipe).

La crítica más importante que se efectúa a quienes abogan por la existencia de un único injusto es la quiebra del principio de responsabilidad por el hecho propio. Pues bien, este autor trata de elaborar una posición matizada en la que se salvaguarde el mencionado principio. De esta forma, Miró Llinares entiende que, aunque el partícipe realice una conducta propia e independiente, no podría realizar nunca el injusto completamente solo, puesto que necesita un injusto en el que integrarse. En mi opinión, ello es incorrecto por cuanto se estarían confundiendo dos planos valorativos diversos; una cosa es el proceso delictivo y otra diferente la conformación del injusto derivado del mismo. En el primero de los casos, como decíamos anteriormente, el partícipe necesita insertarse en la acción penalmente iniciada por otra persona, de este modo, como sostiene Ruiz Antón, «el desvalor de la participación procede del desvalor del hecho principal, no es un desvalor autónomo»³⁷⁵. Ahora bien, una vez que decide contribuir a la misma, no puede entenderse que él no realice de propia mano y de forma independiente, aunque ligada a la acción principal, una conducta típica y antijurídica, es decir, que no lleve a cabo una acción que dé lugar a su propio injusto penal independiente pero ligado al autor, unión que, por cierto, se rechaza a través del principio de accesoriedad.

En otras palabras, el desvalor de la conducta del partícipe es dependiente respecto de la del autor, en el sentido de que necesita de una conducta de autoría en la que insertarse (principio de accesoriedad). Aun teniendo esto en cuenta, una vez dentro del devenir delictivo, el desvalor de la conducta del partícipe adquiere independencia respecto del autor, en tanto en cuanto el partícipe es responsable de su propia acción (principio de responsabilidad por el hecho propio).

Sin embargo, es preciso destacar que la relación entre estos dos principios se encuentra tensionada. Miró Llinares enuncia esta situación cuando enfrenta ambos presupuestos, y es que, como bien señala, aunque no llegan a entrar en contradicción, sí que implican tensión puesto que «al fin y al cabo, aceptar la impunidad del (cuasi) partícipe cuyo autor de referencia no acaba ejecutando siquiera en tentativa el hecho, supone admitir que la punición del comportamiento de una persona no dependerá únicamente, en el caso de la

³⁷⁵ RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», *op. cit.*, p. 64. En el mismo sentido: MIR PUIG, S., *Derecho penal parte general*, *op. cit.*, p. 410.

sanción a título de participación, de lo por ella realizado, sino también de que el autor acabe por comenzar el hecho. Pero ello no puede suponer aceptar que el injusto del partícipe “quede en manos del autor”». Según este autor, es compatible afirmar que se responde solo por lo que uno hace, y también que el partícipe solo lo hará cuando haya un autor³⁷⁶.

3.5.3 OPCIÓN III. AUTOR Y PARTÍCIPE REALIZAN SU PROPIO INJUSTO

El debate de principio vs. condición queda perfectamente detallado cuando Robles Planas sostiene que, situados en el plano del injusto autónomo, las opciones de las que disponemos pasan por entender que: a) o bien el injusto de partícipe se deriva del injusto del autor, de manera que solo cuando este ha realizado una conducta antijurídica se puede responsabilizar jurídico-penalmente a aquel, b) o bien el injusto del partícipe es autónomo y el injusto del autor solo cumple una función condicional³⁷⁷. Estas opciones parten de la base, a mi entender, del reconocimiento del principio de autorresponsabilidad y se sitúan en el plano de las teorías fundamentadoras del injusto de la participación de base accesorio.

Cuando digo que parten del reconocimiento del principio de autorresponsabilidad, es porque lo entienden como un sumatorio de voluntades delictivas, y no como un hecho de propia mano, de lo que se deriva la imposibilidad de construir el injusto de forma aislada en el caso de pluralidad de intervinientes. Es decir, en el supuesto de intervención conjunta, la construcción de los injustos se realiza apreciando que los hechos han sido cometidos por varias personas, no pudiendo ser analizados en sede individual sin valorar la relación de interdependencia existente entre ambos, ya que debe recordarse que el injusto del partícipe (propio) no deja de insertarse en el *iter criminis* comenzado y desarrollado, en gran parte, por el autor³⁷⁸.

³⁷⁶ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 46.

³⁷⁷ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 151.

³⁷⁸ De esta idea son, entre otros, Feijoo Sánchez y Peñaranda Ramos. El primer autor declara que «determinados hechos no pueden ser interpretados en clave individual, sino que sólo adquieren un sentido delictivo como obra colectiva. En muchos casos la consideración aislada de distintas aportaciones al hecho no permite valorar correctamente la dimensión típica de cada una de ellas. Determinadas modalidades de conducta sólo son relevantes para el Derecho penal en relación con otras conductas y sólo en el marco de esa relación cobra sentido típico» (FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., «Una polémica doctrinal interminable: ¿son atípicas en el derecho penal español la participación imprudente y la participación en el delito imprudente», en *La ley*, N. 1, 2000, pp. 1600 ss.).

Por su parte, Peñaranda Ramos sostiene que «el propio desvalor del hecho del partícipe solo puede ser captado adecuadamente si se lo contempla en su relación con el comportamiento de otros sujetos. Una

Así las cosas, el *quid* de la cuestión se situaría no solo en cómo se entienda la aplicación del principio de accesoriedad, sino también en la determinación de su alcance en relación con su capacidad para fundamentar la sanción del partícipe en el delito.

Un sector doctrinal en el que, entre otros autores, se ubica Ruiz Antón, destaca que el fundamento de la sanción del partícipe requiere que este realice una «contribución real y efectiva en el hecho que lleva a cabo el autor; y dicha contribución solo es posible cuando el valor protegido es susceptible de ser atacado por el propio partícipe, lo que implica como requisito previo que el bien jurídico afectado debe estar también tutelado ante sus agresiones como tal partícipe. Solamente cuando se tiene en cuenta este presupuesto está en condiciones el principio de accesoriedad de explicar y justificar cabalmente el fundamento material de la pena en la participación»³⁷⁹.

Sin embargo, del otro lado, autores como Peñaranda Ramos o Robles Planas³⁸⁰ entienden que el mencionado principio establece las condiciones en las que debe llevarse a cabo la sanción del mismo, es decir, y en palabras de Robles Planas «al partícipe no se le castiga por el hecho de que el autor haya cometido un delito»³⁸¹.

No obstante, en este punto Peñaranda Ramos y Robles Planas difieren sustancialmente en el alcance de este principio, o más bien, si se quiere, en su contenido. En este sentido, debemos confrontar la vertiente negativa del principio de accesoriedad del primer autor con la comprensión global del mismo que realiza Robles Planas. Así, mientras que Peñaranda Ramos entiende el aspecto negativo de la accesoriedad como un conjunto de requisitos típicos

consideración global y no aislada de su conducta dentro del conjunto de acontecimiento es también aquí imprescindible» (PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, op. cit., p. 463).

³⁷⁹ RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», op. cit., p. 66.

³⁸⁰ Según estos autores, y partiendo de la accesoriedad de Herzberg, la aceptación de las teorías puras de la causación, o de la teoría de la causación o del favorecimiento orientada a la accesoriedad, confunden los dos planos en los que la accesoriedad se manifiesta. Esto es, el aspecto positivo, que no accesoriedad en sentido estricto, identificado con un conjunto de criterios de imputación no específicamente vinculados a la participación accesoría, y que atiende a puntos de vista materiales relacionados con el fundamento de la pena de la participación, y, por otro lado, el aspecto negativo orientado a impedir una extensión incontrolada de la punibilidad de los partícipes. En este sentido, ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., pp. 167-169; PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, op. cit., p. 492.

Ello a su vez se encuentra estrechamente relacionado con la apreciación de los elementos personales dentro de la vigencia de este principio, así, mientras que la accesoriedad positiva no plantearía problemas en relación con los elementos impersonales, sucedería todo lo contrario, cuando la misma se refiere a elementos personales, donde estaría vigente el «principio de no accesoriedad» (PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y principio de accesoriedad*, op. cit., p. 469).

³⁸¹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 169.

que permiten la sanción del partícipe, o lo que es lo mismo, dota a la accesoriedad de un contenido mínimo y la alza como un elemento indispensable en la sanción de la intervención delictiva³⁸², Robles Planas se refiere a la necesidad de «reformular la noción de accesoriedad e interpretarla como aquella relación mínima necesaria que debe concurrir entre todo interviniente y hecho para poder atribuir responsabilidad penal»³⁸³.

Desde mi punto de vista, el alcance de la accesoriedad para uno y otro autor no es el mismo, así entiendo que el punto de vista de Peñaranda Ramos es más, si se quiere, estricto, que la visión de Robles Planas, puesto que es incomparable la exigencia de unos requisitos en la conducta del autor, frente al establecimiento de una relación mínima entre el autor y el partícipe. En el primero de los casos la accesoriedad estaría siendo entendida como condición, en el segundo como premisa.

Es cierto que a Robles Planas no le falta razón cuando establece la necesidad de reformular el principio de accesoriedad, ahora bien, no únicamente en los términos que él sostiene. Me explico: el principio de accesoriedad no es solo el elemento indispensable sobre el que construir la sanción del partícipe (Peñaranda Ramos), sino que también se identifica con la relación mínima necesaria (Robles Planas) de vinculación entre injustos. Es decir, en mi opinión, la virtualidad de este principio es doble: por un lado, de *carácter material*, por cuanto sin una conducta injusta (típica y antijurídica) en virtud de la accesoriedad limitada, no existe el presupuesto básico al que ligar la conducta del partícipe. Y, por otro lado, *formal*, en el sentido de que la accesoriedad limitada constituye el mínimo a partir del cual construir el injusto del partícipe, puesto que sin esa conducta típica y antijurídica del autor será absolutamente imposible apreciar la existencia de un injusto de participación.

En definitiva, todo ello quedaría perfectamente descrito por Zaffaroni cuando enuncia que la participación es el aporte doloso a un injusto doloso ajeno, hecho en la forma de instigación o complicidad. Expresado en forma negativa, puede decirse que el partícipe es quien resulta alcanzado por la pena sin ser autor. La propia expresión *participación* nos está indicando que nos hallamos ante un concepto referenciado, es decir, ante un concepto que necesita de otro, porque participación, en sí misma, no expresa nada sin una referencia al delito en que se participa³⁸⁴.

³⁸² PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y principio de accesoriedad*, op. cit., pp. 466 y ss.

³⁸³ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 169.

³⁸⁴ ZAFFARONI, E. R., *Manual de Derecho penal. Parte General*, Buenos Aires: Ediar, 2005, p. 620.

SECCIÓN IV**INTERVENCIÓN DELICTIVA EN LOS DELITOS ESPECIALES
Y DE INFRACCIÓN DEL DEBER****1. INTRODUCCIÓN**

En la primera sección de este capítulo, se adelantó que las especiales características que reunían los delitos especiales y de infracción del deber hacían necesario su estudio independiente. Así las cosas, una vez construida la teoría general de la intervención delictiva en lo que afecta al autor y al partícipe, se hace preciso abordar las especialidades de nuestro modelo de responsabilidad penal en este ámbito.

Es de sobra conocido que los delitos especiales se caracterizan por suponer una restricción del círculo de posibles sujetos activos del delito, entendida como un elemento del tipo y no de la antijuridicidad. Restricción que debe realizarse acudiendo, por un lado, a los tipos penales, aunque en ocasiones estos pueden resultar confusos, dada la utilización de fórmulas genéricas como «el que [...]», y, por otro, a la doctrina y la jurisprudencia. Así, solo tras la conjunción de estos tres aspectos podremos llegar a conocer el verdadero sentido de los delitos especiales y de infracción del deber.

Precisamente, una de las principales cuestiones que se abordarán a lo largo de esta exposición se dirige a delimitar y descifrar la relación que mantienen entre sí los delitos especiales y los de infracción del deber. No estamos ante una cuestión sencilla ni exenta de controversia, y su solución dependerá del posicionamiento que se acoja. En este sentido, he de adelantar que, en mi opinión, mientras que todos los delitos de infracción del deber son especiales, no todos los ilícitos especiales son de infracción del deber. Ambos criterios son así parcialmente coincidentes.

Si aceptamos este posicionamiento, hasta cierto punto podría ser irrelevante la calificación de una conducta típica como un delito especial o de infracción del deber. Ambos parámetros se refieren, en realidad, a cuestiones netamente distintas. Mientras que la infracción del deber se identifica con un criterio de atribución de la responsabilidad penal en el seno del concepto restrictivo de autor, derivado de la propia construcción del tipo penal, la consideración como especial de un ilícito, aun cuando también es consecuencia de la configuración del tipo penal, hace referencia al concreto grupo de sujetos que, dentro de una generalidad, pueden considerarse autores del mismo.

En este sentido, la infracción del deber se situaría en un plano de igualdad respecto al dominio del hecho, siendo ambos criterios válidos para resolver la intervención delictiva, cuya aplicación dependerá, exclusivamente, de la conducta típica ante la que nos encontremos. Cuestión distinta será concretar la relación que ambos guardan entre sí, y para cuya determinación es posible acudir a diversos criterios doctrinales, que van desde la más absoluta negación de la infracción del deber, hasta su entendimiento como el único criterio aplicable en los delitos especiales, para terminar en una concepción mixta en la que se defiende un planteamiento dual, según la cual en todo delito de infracción del deber es necesario cierto dominio del hecho.

Como explicaré, desde mi perspectiva, el posicionamiento más acertado es el enunciado en último lugar, así, aun cuando entiendo que ambos son criterios distintos, reconozco que la infracción se construye sobre la base de un dominio del hecho no real o fáctico, sino normativo. Circunstancia que facilitará el camino hacia el reconocimiento de una categoría intermedia que progresivamente va cobrando un mayor protagonismo. Me refiero expresamente a los *delitos de infracción del deber con especiales elementos de dominio* y en la que se encuadra el delito fiscal.

Sentado lo anterior, realizaré un análisis de la responsabilidad penal del *extraneus* en virtud de las pautas establecidas en nuestro Código Penal, derivándose de ello una necesidad de adaptación de los principios estructurales del injusto del partícipe (unidad del título de imputación y accesoriedad).

En lo que se refiere a la respuesta penológica en los delitos especiales, se partirá de la imprescindible aplicación del art. 65.3 CP, con independencia de que sea propio o impropio. Si bien, ello no debe dirigirnos a pensar en la defensa de una total adecuación de este precepto, máxime cuando, en mi opinión, el mismo se embarca en una intensa problemática cuando es interpretado de manera conjunta con el art. 63 CP, siendo así necesario abordar su reforma integral.

2. LOS DELITOS ESPECIALES. TEORÍA DE LAS NORMAS Y RESTRICCIÓN DEL CÍRCULO DE SUJETOS ACTIVOS

La formulación de los tipos penales se sustenta en la teoría de las normas y en la distinción entre *normas comunes* y *normas especiales*. Así, a grandes rasgos, mientras que las primeras estarían dirigidas al conjunto de la sociedad y podrían infringirse por cualquier persona sin la necesidad de que esta reúna una serie de requisitos especiales, las segundas afectarían solo a un círculo

concreto de sujetos, y solo estos ostentarían la potestad de atentar contra ellas, dada su especial posición respecto del bien jurídico protegido por las mismas. En otras palabras, mientras que las normas comunes tipifican delitos comunes, las normas especiales se refieren a delitos especiales.

No obstante, me llama la atención la posición de Gómez Martín, dogmático de referencia en el ámbito de los delitos especiales, cuando se manifiesta en total desacuerdo con la formulación mencionada, al entender que favorece la aparición de un Derecho penal autoritario en mayor medida³⁸⁵ de lo que lo haría otra que lo contemple como una lesión o puesta en peligro penalmente desvalorada de un bien jurídico³⁸⁶.

Es cierto que hacer depender la existencia de responsabilidad penal de la infracción de una norma puede llevarnos a situaciones *peligrosas*, máxime en el ámbito de los delitos especiales, dado que mientras que se establece una total dependencia del Derecho positivo, el mismo no ha sido capaz de establecer un concepto de qué debe entenderse por *delito especial*.

A este respecto, Bacigalupo señala dos cuestiones que considero bastante importantes: 1) la necesidad de partir de un *preconcepto* de delito especial; 2) la expresión *delitos especiales* no aparece recogida como tal en el Código Penal³⁸⁷, y yo añadiría; 3) los delitos especiales, con carácter general, son tipos penales en blanco que necesitan ser completados acudiendo a la normativa extrapenal, siendo este aspecto el encargado de aproximarlos al ámbito de los delitos de infracción del deber.

De un análisis conjunto, podemos extraer la necesidad de conjugar doctrina, jurisprudencia y legislación a fin de concretar el contenido y la interpretación de los tipos penales, pudiéndose obtener así un *concepto general de delito especial* que contenga todos sus rasgos definitorios, y es que aun cuando el tenor normativo es un elemento a tener en cuenta, no puede ser el

³⁸⁵ En este sentido, Mir Puig entiende que un Derecho penal protector de la vigencia de la norma como fin en sí mismo, que defina al delito como la infracción de normas imperativas prohibitivas o preceptivas, sea cual fuere su concreto contenido, será un Derecho penal que pondrá el acento en los deberes de los individuos. Un Derecho penal que estaque, en cambio, los bienes jurídico-penales como intereses o valores merecedores de protección penal atenderá en mayor medida a los derechos de sus sujetos. La primera clase de derecho penal será un Derecho penal autoritario, la segunda, un Derecho penal liberal (MIR PUIG, S., «Significado y alcance de la imputación objetiva en Derecho penal», en *RECPC*, N. 05-05, 2003, pp. 05:6 y ss.).

³⁸⁶ A ello añade posteriormente otros dos argumentos más específicos, y que concretamente son los siguientes: 1) los elementos limitadores de la autoría no serían elementos del tipo, sino que pertenecerían a este último; 2) la cualificación del autor en los delitos especiales también debería ser abarcada por el dolo típico (GÓMEZ MARTÍN, V., «III. Los delitos especiales y el art. 65.3 CP del Código penal español», en ROBLES PLANAS, R. (Dir.), *La responsabilidad en los «delitos especiales»*. *El debate doctrinal en la actualidad*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2014, pp. 115 y 212).

³⁸⁷ BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber*, op. cit., p. 36.

único, ya que en la mayoría de las ocasiones es incompleto, indeterminado o genérico³⁸⁸.

Si ello lo trasladamos al ordenamiento jurídico italiano, podremos comprobar que allí la situación es algo diferente. Sucede que ni la definición doctrinal, ni la derivada de valoraciones interpretativas, ni tampoco la legal, convencen. La primera por ser meramente formal y excesivamente amplia, en el sentido de que se limita a requerir la presencia de una cualificación especial y personal en el sujeto, sin ofrecer ulteriores indicaciones que puedan justificar la mencionada limitación de la esfera de destinatarios del precepto. La segunda basa su definición en el rol que desempeña la cualificación del sujeto dentro de la estructura del delito, lo que anticipa la valoración de elementos personales del tipo. Y la legal por su extrema pobreza, derivada no tanto de la ausencia de una definición normativa, sino porque se limita al ámbito concursal del art. 117 CPI (*concurso proprio*)³⁸⁹.

Valorando lo anterior, estamos en condiciones de afirmar que en España, doctrina y jurisprudencia, ante la ausencia de una definición legal, son unánimes en afirmar que los delitos especiales se caracterizan por exigir en sus tipos penales la concurrencia en la figura del autor de determinadas cualidades o características³⁹⁰, y solo quienes las reúnan en el momento de la comisión de la conducta típica (*intraneus*) podrán ser considerados autores del mencionado tipo penal³⁹¹, no pudiendo ser nunca considerados au-

³⁸⁸ En opinión de Gómez Martín no se puede hacer depender únicamente la responsabilidad penal del contenido de las normas, sino que es necesario así recurrir a la dogmática penal en aras de alcanzar el análisis dogmático más correcto para el ilícito penal (GÓMEZ MARTÍN, V., «III. Los delitos especiales y el art. 65.3...», *op. cit.*, pp. 117-118).

³⁸⁹ PELISSERO, M., «El reato proprio», en *Studium Iuris*, N. 5, 2008, p. 556.

³⁹⁰ Según Quintero Olivares, «en la conformación de los delitos especiales resulta de especial importancia la selección del criterio determinativo de la esfera de sujetos activos; piénsese que, si se emplea, por ejemplo, un criterio estrictamente jurídico, podrán entrar en la categoría tan solo aquellos tipos cuyos sujetos activos ocupen una posición determinada ya en el ordenamiento (padre, comerciante, funcionario, juez, etc.). De optar por criterios más fácticos, el número de tipos abarcados alcanzará a figuras cuyos autores no ocupan, en principio, una especial posición jurídica respecto al resto (hombre, mujer, enfermo contagioso, etc.)» (QUINTERO OLIVARES, G., *Los delitos especiales y la teoría de la participación en el Derecho penal Español*, Barcelona: Cymys, 1974, p. 14).

Por su parte, Bacigalupo, haciendo alusión a la doctrina alemana recoge que, «en su origen, durante el siglo XIX, los delitos especiales se identificaron con una categoría muy concreta de infracciones contenidas en los Códigos penales: con los delitos de funcionarios y con los delitos militares. Estos delitos eran percibidos como delitos dirigidos a unos determinados sujetos, pertenecientes a ciertos grupos o estamentos, obligados por deberes cuya infracción era sustancial para el delito. Las prohibiciones y mandatos cuya infracción castigaban no estaban, por tanto, dirigidos a todos, sino sólo a aquellos ciudadanos que ocupaban las mencionadas posiciones. Brevemente; se trata de normas edificadas sobre deberes especiales impuestos a determinados sujetos» (BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber*, *op. cit.*, pp. 33-34).

³⁹¹ En este sentido, entre otros, QUINTERO OLIVARES, G., *Los delitos especiales y la teoría de la participación...*, *op. cit.*, p. 19; GÓMEZ MARTÍN, V., «Delitos de posición y delitos con elementos de auto-

tores, sino partícipes, aquellos que carezcan de tales cualidades especiales (*extraneus*).

Esta circunstancia nos obliga a enfrentar a los *delitos comunes* frente a los *especiales*, residiendo la principal diferencia entre ambos en su injusto, y es que, tal y como recoge Gómez Martín³⁹², «los delitos especiales se caracterizan por un contenido de injusto especial distinto del injusto propio de los delitos comunes, y únicamente realizable a título de autor por los sujetos específicamente previstos en el tipo»³⁹³.

Sin embargo, en opinión de Quintero Olivares, no podemos limitarnos a sostener que los delitos especiales «son aquellos que únicamente pueden cometer determinadas personas, ya que es un dato que por sí solo no revela nada. Tampoco es solución definir los delitos especiales diciendo que son aquellos en los que el sujeto activo ocupa una especial posición de deber, pues entonces se adelantarían juicios sobre la naturaleza de estas infracciones al momento de decidir cuáles son tales infracciones». Así, este autor defiende que en la conformación de los delitos especiales resulta de especial importancia la selección del criterio determinativo³⁹⁴ de la esfera de sujetos activos³⁹⁵.

Desde mi perspectiva, ello es matizable. Efectivamente, los delitos especiales solo pueden ser cometidos por ciertas personas, en tanto en cuanto es en ellas en quienes concurren las cualidades requeridas por el tipo penal. No se trataría de algunos individuos con carácter abstracto, sino están ligados a las

ría meramente tipificadores. Nuevas bases para una distinción necesaria», en *RECPC*, N. 14, 2012, p. 01:23.

³⁹² Este autor se pregunta acerca de la razón material que impulsa al legislador a restringir el círculo de posibles autores de un delito, cuya finalidad estaría en brindar la adecuada protección al bien jurídico protegido. De esta forma, el mencionado autor viene a identificar el contenido del injusto de los delitos especiales con el fundamento de la restricción legal de los autores (GÓMEZ MARTÍN, V., «III. Los delitos especiales y el art. 65.3...», *op. cit.*, pp. 106-107).

³⁹³ *Ibidem*, p. 114. EL MISMO, «Delitos de posición y delitos con elementos de autoría...», *op. cit.*, p. 01:23.

En la doctrina italiana, Antolisei defiende una postura similar por cuanto entiende que mientras que los delitos comunes pueden ser realizados por cualquiera, los delitos especiales solo pueden ser cometidos por determinadas personas (ANTOLISEI, F., *Manuale di diritto penale parte generale*, Milano: Giuffrè, 2003, p. 149). De la misma opinión: MARINUCCI, G., & DOLCINI, E., *Manuale di diritto penale parte generale*, Milano: Giuffrè, 2002, p. 278; CARACCIOLI, I., *Manuale di diritto penale*, Padova: Cedam, 1998, p. 87; PROFETA, M., «Art. 117», en DUBOLINO, P. (Dir.), *Codice penale commentato con la dottrina ed annotato con la giurisprudenza*, Piacenza: Casa Editrice La Tribuna, 2004, p. 716; PELISSERO, M., «Il reato proprio», *op. cit.*, p. 556.

³⁹⁴ En su opinión, si se emplea, por ejemplo, un criterio estrictamente jurídico, podrían entrar en la categoría tan solo aquellos tipos cuyos sujetos activos ocupen una posición determinada ya en el ordenamiento jurídico (padre, comerciante, funcionario, juez). De optar por criterios más fácticos, el número de tipos abarcados alcanzará a figuras cuyos autores no ocupan, en principio, una especial posición jurídica respecto al resto (hombre, mujer, enfermo contagioso etc.) (QUINTERO OLIVARES, G., *Los delitos especiales y la teoría de la participación...*, *op. cit.*, p. 14).

³⁹⁵ *Ibidem*, pp. 14 y 17.

concretas exigencias consagradas en los tipos penales, derivándose de este aspecto la importancia de escoger el criterio de selección adecuado del círculo de sujetos activos. Conviene señalar que, precisamente, estas cualidades especiales pueden derivar en la apreciación de especiales posiciones de deber.

En este sentido, Gracia Martín reconoce que «en los delitos especiales el tipo no se limita al ámbito de protección de la norma mediante la limitación del círculo de posibles autores del tipo, refiriéndose a éstos como sujetos pertenecientes a un determinado grupo de sujetos caracterizados por ciertas cualidades objetivas. En los delitos especiales, la referida restricción de la autoría también suele articularse mediante la configuración de la conducta típica»³⁹⁶, siendo ello debido «a que el dominio del riesgo típico no puede ostentarlo cualquiera, sino únicamente ciertos sujetos. Por ello, es posible afirmar que en los delitos especiales no solo se produce una limitación del círculo de posibles autores, sino también una restricción del injusto típico a determinadas esferas o estructuras sociales»³⁹⁷. En otras palabras, se podrá calificar como delito especial aquel que únicamente pueda ser cometido por sujetos concretos que ostentando cualidades especiales típicas infrinjan deberes de protección de bienes jurídico-penales³⁹⁸.

Esta última cuestión debe ser matizada a la luz de los denominados «delitos especiales por razón de objeto» o «delitos comunes de autoría restringida», en los cuales la restricción del círculo de sujetos activos no vendría determinada, según Gómez Martín, por la imposición al sujeto activo de deberes especiales de acción, sino que la inidoneidad del autor es consecuencia de la falta de adecuación de su objeto material, basándose así esta modalidad en la especial relación que guarde el autor con el objeto del delito³⁹⁹ y no necesariamente en la existencia de deberes especiales de protección.

De todo lo mencionado hasta el momento, podemos extraer la idea de que el punto neurálgico y estructurador de los delitos especiales se identifica con la apreciación, dentro de la redacción propia de los tipos penales o derivados de su propio contenido, de ciertas exigencias típicas⁴⁰⁰ encargadas de restrin-

³⁹⁶ GRACIA MARTÍN, L., *El actuar en lugar de otro en Derecho penal, I. Teoría General*, Zaragoza: Prensas Universitarias de Zaragoza, 1985, pp. 355 ss.

³⁹⁷ GÓMEZ MARTÍN, V., «III. Los delitos especiales y el art. 65.3...», *op. cit.*, p. 102.

³⁹⁸ Para Gómez Martín, es precisamente el criterio de la protección de bienes jurídicos el encargado de delimitar el círculo de posibles autores (*Ibidem*, p. 106).

³⁹⁹ En este punto, Gómez Martín sostiene que «los dos delitos invocados por la doctrina alemana con mayor frecuencia como ejemplos de delito común subjetivamente delimitado son el delito de aborto y el de relaciones sexuales entre familiares» (GÓMEZ MARTÍN, V., *Delito especial con autor inidóneo ¿Tentativa punible o delito putativo?*, Madrid: Dykinson, 2006, pp. 47-48).

⁴⁰⁰ *Vid.* en este sentido: ABANTO VÁSQUEZ, M. A., «Autoría y participación y la teoría de los delitos de infracción del deber», en *RP*, N. 14, 2004, p. 4.

gir el círculo de posibles autores⁴⁰¹ y, por ende, también el concepto de autor, enmarcándonos así dentro de la limitación interpretativa propia de los tipos penales que caracteriza al concepto restrictivo de autor⁴⁰². Ello, en palabras de Kaufman, supondría decir que «el momento característico de estos delitos especiales, que establece una relación entre el autor y la acción (la mayoría de las veces el objeto del hecho) designa tanto al sujeto de la norma como a la acción normada: se trata de un elemento del tipo»⁴⁰³. En este mismo sentido se posiciona la doctrina italiana, para la que la distinción entre delitos comunes/especiales y la restricción del círculo de sujetos activos se funda sobre la modalidad de tipificación usada por el legislador, esto es, sobre la norma⁴⁰⁴.

Me gustaría destacar especialmente que la comprensión de los elementos restrictivos de la autoría como elemento del tipo penal y no de la antijuridicidad, tal y como sostienen autores como Welzel, tendrá una importante relevancia en la composición del injusto del partícipe en el delito especial, así como también en lo que se refiere a la solución ofrecida por el art. 65.3 CP⁴⁰⁵. No

⁴⁰¹ La doctrina italiana se posiciona en el mismo sentido. *Vid.* por todos: PELISSERO M., *Il concorso nel reato proprio*, Milano: Giuffrè, 2004, pp. 140-141.

⁴⁰² Cabe recordar que el concepto restrictivo de autor aboga, fundamentalmente, por una interpretación lo más restrictiva posible del contenido del tipo penal.

⁴⁰³ KAUFMAN, A., «Fundamento del deber jurídico y delimitación de la tipicidad», en *ADPCP*, Tomo 37, N. 1, 1984, p. 14.

De la misma opinión es Gómez Martín, para quien los elementos que limitan la autoría en los delitos especiales son *auténticos elementos del tipo*, aun cuando en la mayor parte de los casos consistan en elementos normativos. De esta forma, nos estaríamos alejando de la concepción de la teoría del deber jurídico especial concebida por Welzel que respetando el contenido de la *teoría de los tipos abiertos* parte de la base de entender que, los elementos típicos encargados de restringir el círculo de posibles sujetos activos de los delitos especiales se sitúan en sede de antijuridicidad (GÓMEZ MARTÍN, V., «Delitos de posición y delitos con elementos de autoría...», *op. cit.*, pp. 01:09-01:10).

⁴⁰⁴ PELISSERO, M., «Il reato proprio», *op. cit.*, p. 556.

En todo caso, se debe tener en cuenta que la situación en España e Italia es distinta, puesto que mientras que nosotros tendremos que acudir al contenido del Código Penal, en Italia lo hacen a las leyes penales especiales, que se insertan dentro del Derecho penal complementario, entendiendo por tal el conjunto de reglas penales en sentido estricto que prevén ciertos hechos como delictivos, y cuya sanción es de naturaleza penal (DELPINO, L., *Diritto penale i principali reati previsti in leggi speciali*, Nápoles: Esselibri Simone, 2009, p. 5).

La principal consecuencia que se derivará de ello es que en España la mayoría de los delitos especiales se configuran como normas penales en blanco, pero en Italia el recurso a la ley penal en blanco será la excepción. Aun así, ello no es una afirmación que pueda ser entendida rotundamente, por lo que, al requerir un minucioso estudio casuístico, debe entenderse en términos generales y abstractos.

⁴⁰⁵ Sin perjuicio de adelantar posteriores conclusiones, este entendimiento me llevará a defender que el denominado *error inverso* debe ser solucionado mediante la vía del error de tipo del art. 14 CP. Asimismo, y dentro del ámbito del art. 65.3 CP provocará que me decante por una necesaria reformulación de este artículo, en el sentido de que el mismo utiliza el término *culpabilidad* cuando no debía de ser así, en tanto en cuanto, las circunstancias, condiciones o relaciones personales que fundamentan la autoría se encuentran en sede de tipicidad (objetiva). *Vid.* «4. Autoría y participación en los delitos especiales: Un análisis de la responsabilidad penal del *extraneus* según el Código penal», Secc. IV, Cap. I.

obstante, el hecho de que la restricción del círculo de autores tenga su *centro de gravedad* en la tipicidad penal «no significa que todos los delitos especiales tengan siempre el mismo fundamento material», sostiene Gómez Martín, siendo ello precisamente lo que permite distinguir entre⁴⁰⁶:

1. *Delitos especiales en sentido estricto o de posición*. Solo pueden ser autores aquellos sujetos que se encuentren, o bien en una posición de especial accesibilidad respecto al bien jurídico-penalmente protegido, o bien, aunque en un menor grado, aquellos sujetos que infrinjan un deber jurídico especial de naturaleza especial, pudiéndose así diferenciar entre: 1) *Delitos de posición institucional*. Consisten en el incumplimiento de una función institucionalizada; 2) *Delitos de posición no institucional*. Se fundamentan en el incumplimiento de una función no institucionalizada que dimana de una determinada posición no institucional⁴⁰⁷.

Esta configuración permite, en opinión del mencionado autor, diferenciar entre un elemento objetivo comunicable a todo aquel interviniente en el hecho que lo conozca, y un elemento personal incommunicable al *extraneus*, de tal modo que la ausencia en este puede descargarle de una parte de su responsabilidad por la intervención en el hecho⁴⁰⁸.

Ello, a mi modo de ver, es muy importante, puesto que conecta los delitos especiales con los delitos de infracción del deber, y a su vez con el criterio del dominio del hecho derivado de la especial posición que ocupa el sujeto activo de un delito ante el quebrantamiento de un deber reconocido en la normativa penal, lo que genera el reconocimiento de una categoría mixta denominada *delitos especiales de infracción del deber con elementos de dominio*, en la que según las últimas posiciones doctrinales se incardina el delito de defraudación tributaria contenido en el art. 305 CP⁴⁰⁹, si bien, ello no implica que, específicamente, el delito fiscal sea un ilícito de posición⁴¹⁰.

2. *Delitos especiales en sentido amplio o delitos con elementos meramente tipificadores*. Aquí la restricción del círculo de posibles sujetos activos obedece, fundamentalmente, a razones de tipificación de una determinada rea-

⁴⁰⁶ GÓMEZ MARTÍN, V., «Delitos de posición y delitos con elementos de autoría...», *op. cit.*, pp. 01:21-01:23.

⁴⁰⁷ *Ibidem*, pp. 01:21-01:22.

⁴⁰⁸ *Ibidem*, p. 01:22.

⁴⁰⁹ *Vid.* «3. El fundamento material de la autoría en los delitos especiales: El criterio de infracción del deber y su relación con el dominio del hecho», Secc. IV, Cap. I, y «3.3 Opción III., El delito fiscal como un delito de infracción del deber con elementos de dominio (mixto): Posicionamiento personal», Secc. II, Cap. III.

⁴¹⁰ *Vid.* «3.1.1 El delito fiscal como un delito de dominio y de posición: La tesis de Choclán Montalvo y Robles Planas», Secc. II, Cap. III.

lidad fenomenológica, por lo cual, cabría preguntarse acerca de *¿cuáles son los parámetros o los criterios que utiliza el Código Penal para tipificar los delitos especiales?* Ciertamente, en nuestra normativa podemos encontrarnos ante dos situaciones netamente distintas y de gran relevancia referidas a la técnica legislativa utilizada en la regulación de estos ilícitos. La primera se identificaría con los casos en los que el legislador establece de una forma clara y precisa el círculo de posibles sujetos activos, este sería el caso, por ejemplo, de los delitos cometidos por funcionarios públicos. La segunda situación, y es aquí donde aparecen los principales inconvenientes, surge cuando el legislador utiliza la fórmula «el que [...]», pudiendo referirse la misma tanto a delitos comunes como a delitos especiales, por ejemplo, el art. 138 CP y el art. 305 CP utilizan esta fórmula, el primero es un delito común y el segundo un delito especial⁴¹¹.

En mi opinión «el que [...]» es sinónimo de cualquiera, y si por cualquiera se entiende «todo el mundo», entonces es que su uso se debería vincular a delitos comunes y no especiales. Conforme a ello, su utilización en estos últimos podría derivarnos a reconocer una deficiente técnica legislativa, como consecuencia de emplear una expresión que no es acorde con la naturaleza jurídica del delito. Por ello, si el legislador estima oportuno que una determinada modalidad delictiva se caracterice como un delito especial, debería dejar claro, en aras de un mayor respeto del principio de seguridad jurídica, quiénes pueden ser autores del mismo no quedando la concreción de la autoría en manos de interpretaciones doctrinales y/o jurisprudenciales.

Lamentablemente, la utilización de expresiones genéricas para referirnos a supuestos concretos que implican una especial posición del sujeto activo no sucede solo en nuestra legislación. En Italia la situación es similar, allí el término utilizado como sustitutivo de nuestro «el que [...]» es *chiunque*, que significa cualquiera, y también sucede lo mismo respecto al delito de fraude fiscal. Es decir, se utiliza esta fórmula genérica para definir a sujetos especialmente obligados, si bien, la doctrina italiana coincide en señalar que este término debe concretarse en situaciones específicas que sean jurídicamente relevantes y que indiquen quiénes son los sujetos obligados⁴¹².

⁴¹¹ La doctrina mayoritaria coincide en afirmar que el delito contra la Hacienda Pública es un delito especial, si bien, los últimos posicionamientos en este sentido hablan de una naturaleza mixta al entenderlo como un delito de infracción del deber con elementos de dominio. A este respecto: *Vid.* «2.3 Opción III. El delito fiscal como un ilícito especial», Secc. II, Cap. III.

⁴¹² *Vid.* «3.2 El delito fiscal como un ilícito especial propio: Restricción del círculo de sujetos activos», Secc. III, Cap. III.

3. EL FUNDAMENTO MATERIAL DE LA AUTORÍA EN LOS DELITOS ESPECIALES: EL CRITERIO DE INFRACCIÓN DEL DEBER Y SU RELACIÓN CON EL DOMINIO DEL HECHO

3.1 Planteamiento general. El autor como figura central del hecho

Una vez que se ha abordado, en términos generales, el contenido de los ilícitos especiales, es preciso hacer frente a los delitos de infracción del deber, cuyas cualidades de autoría son específicas y propias y que además difieren, al menos en un principio, del contenido, estructura y parámetros establecidos por la teoría del dominio del hecho, entendida esta como un criterio óptimo (con sus más y con sus menos) en la determinación de la responsabilidad penal en el marco del concepto restrictivo de autor.

Pero ¿es lo mismo un autor de dominio y un autor de infracción del deber? Roxin, máximo exponente en esta teoría, entiende que no. Para él, «ambas figuras de autor (autor de dominio y autor por infracción del deber) están igualmente próximas al concepto de injusto personal y ambas están sometidas a la amplia idea rectora de la teoría de la participación, según la cual el autor encarna la figura central del suceso de la acción. Se trata de diferencias que no se deducen de cómo se configure el concepto de autor, sino de la distinta estructura de los tipos»⁴¹³. En este sentido, tal y como sostiene Bacigalupo, la teoría de la autoría y la participación, al menos según la concepción de Roxin, debería ser bidimensional⁴¹⁴.

Estoy plenamente de acuerdo con Roxin⁴¹⁵, y considero que en las expresiones *autor de dominio* y *autor de infracción del deber*, debemos distinguir dos partes, que, a modo de analogía, serían el *nombre* «autor», y el *apellido* «de dominio/de infracción del deber». El vocablo «autor» configuraría los elementos básicos y comunes de la responsabilidad penal en ambas modalidades, es decir, supondría identificarlo como la figura central del hecho típico, y además lo integraría en un modelo concreto de autoría, en nuestro caso, el concepto restrictivo de autor⁴¹⁶.

⁴¹³ ROXIN, C., *Derecho penal. Parte General. Tomo I...*, op. cit., p. 338.

⁴¹⁴ BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber*, op. cit., p. 54.

⁴¹⁵ Una matización: más tarde podremos comprobar como para Roxin el criterio del dominio del hecho y el de infracción del deber son puntos antagónicos, es decir, no guardan ningún aspecto en común. En mi opinión, como expondré más adelante, ello no es así, puesto que entiendo que en todo delito de infracción del deber subyace un determinado *dominio de hecho*. Vid. «3.3 Dominio del hecho vs. Infracción del deber», Secc. IV, Cap. I.

⁴¹⁶ Cabe recordar que el entendimiento del autor como figura central del hecho no es exclusivo del concepto restrictivo de autor, sino también del concepto extensivo de autor, esto es, de aquellos modelos

Por su parte el *apellido* sería el encargado de establecer las especificidades propias derivadas de las exigencias contenidas en los tipos penales, estableciéndose así criterios de imputación de la responsabilidad penal diferentes, en función de si estamos en presencia de un delito de dominio o de un delito de infracción del deber, puesto que tal y como defiende el propio Roxin, «el concepto de la “figura central” ha de llevarse de contenido en los delitos de infracción del deber mediante otro criterio distinto al dominio del hecho»⁴¹⁷.

En otras palabras, mientras que el *nombre* vendría a configurar el contenido básico y estructural del injusto personal, el *apellido* sería el encargado de establecer los criterios propios de atribución de responsabilidad penal en función de la configuración típica que el legislador estime como más adecuada. En definitiva, el dominio del hecho y la infracción del deber no son más (como si ello fuera poco) que dos criterios distintos de atribución del injusto penal, y por ende, de determinación del concepto de autor en cada una de las diferentes modalidades delictivas posibles⁴¹⁸. A mi modo de ver, dominio del hecho e infracción del deber son criterios equiparables pero aplicables a situaciones distintas, esto es, a configuraciones típicas diferentes.

3.2 ¿Qué son los delitos de infracción del deber? Una delimitación conceptual mediante la comparativa entre las posiciones de Roxin y Jakobs

«La categoría dogmática de los delitos de infracción del deber no se orienta al resultado del mundo exterior, o dicho de forma más exacta, al dominio externo de un resultado del mundo exterior, sino que se centra en el deber especial de la persona del autor»⁴¹⁹ afirma Sánchez-Vera.

En la construcción de Roxin «el criterio determinante para la autoría reside en la infracción de un deber. No se alude a aquel deber surgido por la

que, aun teóricamente, optan por distinguir dos planos (autoría y participación) de responsabilidad. De esta forma, la autoría se alzaría como un concepto primario y la participación como uno secundario derivado del primero.

⁴¹⁷ ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal, op. cit.*, p. 354.

⁴¹⁸ De la misma opinión es Bacigalupo cuando entiende que «Los delitos de infracción del deber, por tanto, son delitos en los que la delimitación de la autoría y la participación adquiere una especial configuración en comparación con los delitos de dominio del hecho. Dicho brevemente mientras que en los delitos de dominio es autor el que domina el hecho, es decir, el que conduce la causalidad al resultado, en los delitos de infracción del deber el autor es el que infringe un deber que le incumbe, aunque no sea el que dirige la causalidad al resultado» (BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber, op. cit.*, p. 57).

⁴¹⁹ SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, Madrid: Marcial Pons, 2002, p. 29.

norma penal cuya vulneración desencadena la sanción prevista en el tipo. Este deber existe en todo delito», sino que se trata de «un deber de contenido extrapenal, que no se extiende necesariamente a todos los implicados en el delito, pero es necesario para la realización del tipo. Se trata siempre de deberes que están antepuestos en el plano lógico a la norma y que por lo general se originan en otras ramas jurídicas»⁴²⁰. A lo que Bacigalupo añade «se trata, en consecuencia, de deberes que son lógicamente previos a la norma penal. Es el caso de sanción de un determinado deber –distinto del deber de obediencia a la ley penal– la norma penal aparece en estos casos como una *norma sancionadora* de la infracción de deberes provenientes del resto del ordenamiento jurídico, el autor infringe un *deber especial* que le incumbe por su posición en el ordenamiento jurídico y además infringe el *deber genérico* que caracteriza a la anti-juridicidad de todo delito»⁴²¹.

Es decir, en los delitos de infracción del deber, la acción típica puede ser únicamente realizada por aquellos sujetos portadores de los deberes extrapenales específicos y que se derivan del tipo penal, *ergo*, los delitos de infracción del deber no pueden ser cometidos por cualquier sujeto, sino que el tipo realiza una restricción del círculo de posibles autores del mismo, lo que nos encaminaría hacia el ámbito propio de los delitos especiales⁴²².

Partiendo de la construcción de Roxin, Jakobs elabora su propia teoría, así, aun utilizando una diferente denominación para los delitos de dominio (delitos de organización) también distingue entre ambas modalidades, situando el punto neurálgico de los delitos de infracción del deber, según Sánchez Vera, sobre una responsabilidad por la lesión de deberes de comportamiento solidario en favor de un determinado bien jurídico. De esta forma, el criterio de la lesión del deber ya no es solo una regla para determinar la autoría, sino que es, además y sobre todo, fundamento esencial de la imputación jurídico-penal⁴²³.

Sin embargo, Jakobs no entiende que se trate de deberes *stricto sensu*, sino que habla de instituciones, entendidas según Bacigalupo como «una forma de relación duradera y jurídicamente reconocida, que no es disponible para las personas que la componen, y que, por el contrario, es constitutiva de

⁴²⁰ ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, op. cit., pp. 344-345.

⁴²¹ BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber*, op. cit., p. 57.

⁴²² En lo referente a la diferenciación entre los delitos especiales y de infracción del deber, vid. «3. Dominio del hecho vs. Infracción del deber», Secc. IV, Cap. I.

⁴²³ SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, op. cit., pp. 38-39. En términos similares respecto de la posición de Jakobs, vid.: BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber*, op. cit., p. 80; ROSO CAÑADILLAS, R., «Los delitos polivalentes de autoría...», op. cit., pp. 11 y ss.

ellas»⁴²⁴ y caracterizadas, tal y como recoge Sánchez Vera, «por una especial relación entre el autor y el bien jurídico, relación que ya existía entre ambos con anterioridad al hecho, y que Jakobs identifica con la “confianza especial” y los deberes genuinamente estatales»⁴²⁵. Por consiguiente, «la infracción de deberes institucionales impuestos por las instituciones da lugar a los delitos de infracción del deber. Estos deberes se caracterizan como deberes positivos y surgen de la relación con el Estado, de la relación padres-hijos, el matrimonio y el principio de confianza»⁴²⁶, sostiene nuevamente Bacigalupo.

En otras palabras, para Jakobs solo se alcanzará el *status* propio de los delitos especiales en aquellos casos en los que el deber sancionado jurídicopenalmente constituya una relación institucionalmente asegurada, o cuando este deber se integre en una institución. Ello le lleva directamente, tal y como recoge Gómez Martín, a distinguir entre: 1) *Delitos especiales en sentido amplio*: se caracterizan porque en ellos el legislador habría limitado el círculo de posibles autores a determinados sujetos; 2) *Delitos especiales en sentido estricto*: en ellos, el círculo de posibles sujetos activos se caracterizaría por tratarse de titulares de determinados delitos especiales⁴²⁷.

Gracias a esta distinción, Jakobs es partidario de entender que solo los delitos de responsabilidad por institución, esto es, los delitos especiales en sentido estricto pueden ser categorizados como tal⁴²⁸, quedando así al margen los por él denominados delitos especiales en sentido amplio, en los que, aun existiendo una restricción del círculo de posibles sujetos activos del delito, la misma no procede de deberes institucionales positivados⁴²⁹.

⁴²⁴ BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber*, op. cit., p. 81.

⁴²⁵ SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, op. cit., p. 41.

Roso Cañadillas sintetiza, a mi juicio de una manera sumamente clarificadora, las premisas sobre las que se asienta la construcción de Jakobs y la relación entre deber-institución, y lo hace de la siguiente forma: «1) La institución crea posiciones especiales que, desde el momento en que son ocupadas por el sujeto, le transfiere automáticamente una serie de deberes de los que no se puede desprender e inhibirse de su comportamiento; 2) La institución crea deberes positivos; 3) La institución es previa y se adelanta al modo de organizarse por el sujeto, dando respuestas a realidades previas ya conformadas; 4) La institución busca la mejor manera de dar respuesta a las expectativas del receptor y proteger el bien jurídico» (ROSO CAÑADILLAS, R., «Los delitos polivalentes de autoría...», op. cit., p. 13).

⁴²⁶ BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber*, op. cit., p. 81.

⁴²⁷ GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, Madrid: Edisofer, 2006, p. 173. En sentido similar, vid.: SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, op. cit., pp. 44-46.

⁴²⁸ En este sentido, GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., pp. 172 y ss.; ROSO CAÑADILLAS, R., «Los delitos polivalentes de autoría...», op. cit., pp. 14-15.

⁴²⁹ A esta última categoría, es decir, los delitos especiales en sentido amplio, pertenecería según Jakobs, el delito fiscal, puesto que «a pesar de que solo el obligado tributario podría cometer, como autor, un delito fiscal, este delito no sería, a juicio de Jakobs, un delito especial, ya que la mera cualidad de deudor fiscal no sería en su opinión una institución» (GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., pp. 172-173).

Dicho lo cual, sería posible abordar *la relación que hay en la teoría de Jakobs entre las categorías de delitos especiales y de infracción del deber*. Pues bien, este autor entiende que solo los delitos especiales en sentido estricto deberán ser considerados como ilícitos de infracción del deber, siendo por su parte los delitos especiales en sentido amplio, meros ilícitos especiales⁴³⁰. En otras palabras, y salvo error por mi parte, en la visión de Jakobs, la normativa extrapenal recoge una serie de deberes que pueden ser reconducidos hacia dos instituciones, siendo estas las que encuentran amparo en la normativa penal. En este sentido, si realizáramos una comparativa entre la estructura ideada por Roxin y la planteada por Jakobs, podríamos decir que la principal diferencia radica en la introducción, por este último, de las instituciones como *esca-lón valorativo intermedio* entre los deberes recogidos en la normativa extrapenal y los susceptibles de protección penal. Así, mientras que para Roxin los tipos penales de infracción del deber se refieren a los deberes recogidos en la normativa penal, Jakobs entiende que los tipos penales se refieren a instituciones siendo estas las que hacen referencia a los mencionados deberes extrapenales.

Ello es debido a que, «para Jakobs todo el que se encuentra sujeto a una institución está obligado al cuidado solidario del bien al que se refiera aquella [...] de este modo los delitos que *prima facie*, son de dominio se convierte en delitos de infracción del autor cuando el obligado de los mismos sea un obligado especial, esto es, alguien que se encuentra inmerso en la institución correspondiente tanto en el supuesto de acción como de omisión»⁴³¹. Conforme a lo anterior, es posible afirmar que Jakobs otorga un papel preponderante al criterio de la institución, alzándolo como un aspecto expansionista, que llegaría a convertir delitos materialmente de dominio (homicidio) en delitos de infracción del deber cuando estos son cometidos por quien posee esa obligación especial, como puede ser, la posición de garante.

La diferente comprensión de estos dos autores acerca de estos tipos delictivos tiene, a mi juicio, una consecuencia clara en su afectación a los delitos especiales, esto es, *¿es lo mismo un delito de infracción del deber que un delito especial? ¿son términos que pueden ser utilizados como sinónimos?* La respuesta dependerá del autor ante el que nos encontremos.

⁴³⁰ Es decir, dependiendo «de si el tipo sencillamente limita la posibilidad de ser autor a sujetos con unas determinadas características o, si, por el contrario, si existe un deber específico que garantiza una relación ya existente entre el obligado y el bien jurídico», Jakobs diferencia entre delitos de infracción del deber y delitos especiales, tal y como recoge SÁNCHEZ-VERA (SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, op. cit., p. 45).

⁴³¹ *Ibidem*, p. 43.

Roxin ofrece una respuesta, cuando menos, contradictoria. Por un lado, entiende que los delitos especiales y los de infracción del deber son equiparables, al reconocer de una manera tajante que «en los delitos especiales solo puede ser considerado autor quien reúna una determinada cualidad (“cualificación de autor”). Por regla general esa cualidad consiste en una posición de deber extrapenal, por lo que en estos casos es mejor hablar de “delitos de infracción del deber”»⁴³². Sin embargo, en otro momento afirma que «tampoco la categoría de los “delitos especiales” abarca el elemento aquí determinante para la autoría (el deber). También allí donde el círculo de autores no está limitado desde el principio a determinados profesionales o personas de determinada condición, surge el mismo fenómeno (delitos de infracción del deber)»⁴³³.

Por su parte, Jakobs sí que diferencia nítidamente entre delitos especiales y delitos de infracción del deber. Los primeros, como se ha mencionado *ut supra*, serían aquellos en los que la restricción el círculo de sujetos activos la realiza el legislador, muy probablemente, por motivos de política criminal, y quedarían identificados con los delitos especiales en sentido amplio. En cambio, los delitos de infracción del deber (delitos especiales en sentido estricto) obedecen al quebrantamiento de deberes positivos institucionalizados que dotan al sujeto activo de un *status* encargado de restringir el círculo de sujetos activos del delito.

En términos similares a la diferenciación realizada por Jakobs, se posiciona Gracia Martín, para quien la interpretación correcta de aquellos tipos especiales en los que el legislador ha limitado el ámbito de protección de la norma es adecuado distinguir entre *status* y función⁴³⁴. A esta posición se suma Gómez Martín cuando defiende que «lo que al sujeto le confiere dominio, capacidad de disposición sobre el bien jurídico, no es, en suma, el *status*, sino el ejercicio de la función en que se encuentra implicado el bien jurídico»⁴³⁵.

En suma, los posicionamientos de Jakobs, Gracia Martín y Gómez Martín tendrían en común la exigencia de un *status* previo que posteriormente se vería materializado o bien en una institución (Jakobs) o bien en una función (Gracia Martín y Gómez Martín), siendo estas últimas las que se encontrarían sujetas en sentido estricto a protección penal por la norma, y las que serían infringidas por el autor del delito de infracción del deber.

Recapitulando y a modo de opinión personal: no comparto la visión de Roxin, no todos los delitos especiales suponen la vulneración o el quebranta-

⁴³² ROXIN, C., *Derecho penal. Parte General. Tomo I...*, *op. cit.*, p. 338.

⁴³³ ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 344.

⁴³⁴ GRACIA MARTÍN, L., *El actuar en lugar de otro en Derecho penal*, *op. cit.*, pp. 364 y ss.

⁴³⁵ GÓMEZ MARTÍN, V., «Delitos de posición y delitos con elementos de autoría...», *op. cit.*, p. 01:20.

miento de un deber, sino que existen casos donde la restricción del círculo de posibles sujetos activos se realiza en función del bien jurídico protegido por el tipo penal. Pero sucede que, aun cuando estoy parcialmente de acuerdo con la posición de Jakobs, en el sentido de que considero oportuno y adecuado distinguir entre delitos especiales y delitos de infracción del deber, el criterio por él utilizado no me parece del todo acertado, en tanto en cuanto la estructura de las instituciones es ambigua y, además, un concepto jurídico indeterminado, tanto, que puede ser dotado por aquel contenido que el legislador, la doctrina o la jurisprudencia, desee. Al no enunciarse los parámetros de aquello que debe entenderse por institución, esta puede ser todo o nada.

En última instancia, no debemos olvidar que la infracción del deber no es más que un parámetro destinado a fundamentar los delitos especiales, por ello, en mi opinión, una distinción entre ambas categorías (infracción del deber y delito especial) nos puede conducir a un ocioso *callejón sin salida*, en el sentido de elaboración de términos jurídico-dogmáticos para distinguir algo que quizás no tenga una excesiva virtualidad práctica, es más, que desde mi perspectiva no la tiene, en tanto en cuanto la categoría de delitos de infracción del deber no se encuentra determinada normativamente, y por ende, no deja de ser más que un criterio clasificatorio de atribución de la responsabilidad penal, debiéndonos así centrar en determinar si el mismo es adecuado para delimitar los delitos especiales en el marco de un concepto restrictivo de autor.

Y es que, entiendo que, lo relevante es la efectiva realización de una restricción del círculo de sujetos activos y las consecuencias y limitaciones que en el seno de la autoría y participación ello implica.

3.3 Dominio del hecho vs. Infracción del deber

¿Guardan alguna relación entre sí el dominio del hecho y la infracción del deber en los delitos especiales? Y en caso afirmativo, ¿cuál? En esencia, estas son las preguntas a las que trataré de dar respuesta en las siguientes páginas. Dominio del hecho e infracción del deber son dos criterios de determinación de la responsabilidad penal que se insertan en el marco del concepto restrictivo de autor, si bien, la *lucha* entre ellos se ha visto avivada por la doctrina durante años habiendo sido formuladas, fundamentalmente, tres posiciones, que van desde la más absoluta negación de los delitos de infracción del deber, hasta la determinación de la infracción del deber como criterio en los delitos especiales, para terminar en una concepción mixta y conjunta de los delitos de dominio y de infracción del deber.

3.3.1 ÚNICAMENTE EL DOMINIO DEL HECHO ES UN CRITERIO VÁLIDO

Se podría decir que Gallas, Schünemann y Freund son los máximos exponentes de un planteamiento estructurado sobre el entendimiento del dominio del hecho como único criterio válido para la determinación de la autoría, con la consecuente negación de la infracción del deber. No obstante, en opinión de Sánchez Vera, estos autores, al menos Schünemann y Freund, parecen reconocer con su argumentación, aunque fuera de una manera muy sutil, la vigencia de los delitos de infracción del deber⁴³⁶. En este sentido, mientras que Gallas parte de una concepción moralista entendiendo a la infracción del deber como una ilícita moralización del Derecho⁴³⁷. Schünemann y Freund, se basan, al menos en mi opinión, en parámetros, cuando menos, más objetivos que los de Gallas.

Más concretamente, para Schünemann, «el suceso delictivo se alza con la expresión de la decisión tomada por el autor de qué es lo que ha de pasar en su ámbito de dominio y qué no, que le lleva a reconocer un “dominio sobre el motivo del resultado” identificado con un “dominio actual, que se caracteriza por un movimiento corporal propio o por una dominación ya preexistente de un determinado ámbito social”»⁴³⁸ hasta el punto de que los portadores de deberes especiales «habrían de ser vistos como un tipo de dominio sobre el motivo del resultado, o dicho de una forma más exacta, como “un dominio sobre el desamparo de la víctima”»⁴³⁹.

Así, aunque en un primer momento este autor fue un firme defensor de los delitos de infracción del deber, posteriormente elaboró la categoría de los delitos de dominio sobre el fundamento del resultado que, entendida como una construcción o concepto general de autoría, intentó, según Bolea Bardón reunir tanto a los delitos de dominio como de infracción del deber bajo un único criterio normativo⁴⁴⁰.

Ello conduce a Schünemann a reconocer la vigencia de un dominio potencial como manifestación del dominio del hecho que fundamenta la autoría.

⁴³⁶ SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, op. cit., pp. 153, 158 y 164.

⁴³⁷ *Ibidem*, p. 153.

⁴³⁸ *Ibidem*, pp. 153-154.

⁴³⁹ *Ibidem*, p. 154.

De manera similar respecto a posición de Schünemann: BOLEA BARDÓN, C., *Autoría mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 65.

⁴⁴⁰ BOLEA BARDÓN, C., *Autoría Mediata en Derecho penal*, op. cit., p. 425. En sentido similar: GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., pp. 201 y ss.; ROSO CAÑADILLAS, R., «Los delitos polivalentes de autoría...», op. cit., pp. 15-16.

Trasladado ello al seno de la participación, supondría afirmar que «dicho dominio potencial –y por lo tanto autoría– en todos los casos de participación en los que el partícipe puede impedir el hecho principal, pues allí, sostiene Sánchez-Vera, el partícipe también tendría un dominio potencial del hecho, por lo que ello llevaría a la absurda consecuencia de convertir a todo partícipe en autor en virtud de su dominio potencial»⁴⁴¹.

Así, Schünemann reconoce la existencia de deberes extrapenales identificados con la *ratio cognoscendi*, y que indicándonos quién puede ser autor, no se alzarían como la *ratio esendi* de la autoría. En consecuencia, los delitos especiales se caracterizarían por generar posiciones de garantía, ya que lo importante para este autor no es el deber extrapenal, sino la función o *status* que tienen aquellos sujetos cualificados por la posición social que ocupan y que deben proteger el bien jurídico de un modo especial⁴⁴².

Me llama poderosamente la atención cómo Jakobs y Schünemann, sobre la base de un argumento similar, aun con ciertos matices, y que en última instancia se refiere al reconocimiento de deberes extrapenales generadores de *status* (en el caso de Jakobs materializados en instituciones) y con una especial atención a la relación sujeto activo-bien jurídico protegido generadora de posiciones de garantía, llegan a conclusiones netamente opuestas. Mientras que Jakobs sí que admite la vigencia de la categoría de delitos de infracción del deber y, además, la distingue con sumo acierto de los propios delitos especiales, Schünemann niega la existencia de tal categoría y reconduce todos los supuestos al dominio del hecho como criterio único de autoría.

En cambio, para Freund, «los delitos de infracción del deber pueden ser reconducidos a la misma idea de responsabilidad (especial) que en otros delitos», fundamentando la responsabilidad penal en el aprovechamiento de las ventajas que ofrece proteger al bien jurídico. En términos generales, este autor justifica su posición en la contraposición de derechos y deberes entendidos

⁴⁴¹ SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, *op. cit.*, p. 157.

⁴⁴² SCHÜNEMANN, B., «El dominio sobre el fundamento del resultado: base lógico-objetiva común para todas las formas de autoría», en *RDPCR*, N. 25, 2004, pp. 20-23.

En términos similares recoge Sánchez-Vera la posición de este autor, cuando sostiene: «en la mayoría –cuando no en todos los delitos especiales– la lesión de un deber jurídico-civil constituya habitualmente la *ratio cognoscendi* para descubrir quién era el autor del delito, pero la *ratio esendi* no vendría determinada por la antijuridicidad que con ella se manifiesta, sino que se basaría en un dominio del hecho fáctico de protección sobre el bien jurídico, dominio basado, a su vez, en un acto de confianza y es por ello por lo que se está, desde la visión de Schünemann ante delitos de dominio y no ante ilícitos de infracción del deber» (SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, *op. cit.*, p. 154).

como una permanencia en la institución. Deberes institucionales positivos que en todo caso siempre conllevaran beneficios para el sujeto ⁴⁴³.

No obstante, según Sánchez-Vera esta posición no convence, ya que en su opinión «incluso aunque lo relevante para la fundamentación de los deberes positivos fuese el segundo momento –esto es, el hecho de que el obligado ha permanecido libremente en la institución positiva–, esta argumentación no puede aclarar todos los casos. En efecto, con esta argumentación no pueden ser solucionados los casos en los que la institución positiva no ofrece la posibilidad de “apearse” o desvincularse de ella: esto es, cuando no existe la pretendida libre permanencia en “sus derechos” por parte del sujeto, puesto que no hay salida posible» ⁴⁴⁴.

A ello se le suma la distinción por parte de Freund de dos tipos de normas, «las normas de peligro que ha de ser conjurado», y aquellas que «tienen como entendimiento prohibiciones de crear activamente peligros», que en opinión de Sánchez-Vera parecerían estar referidas, respectivamente, a los delitos de infracción del deber y a los delitos de dominio, y ello sumado a su premisa básica de rechazo a los casos de *deber puro de sacrificio* y de *garantía de solidaridad*, conducirían a Sánchez-Vera a dudar no solo acerca de la naturaleza de la teoría de Freund, sino también sobre su y de su verdadero encuadramiento ⁴⁴⁵.

3.3.2 LA INFRACCIÓN DEL DEBER COMO CRITERIO ÚNICO

Según estas teorías, es posible entender que el criterio de infracción del deber es un criterio netamente diferente al dominio del hecho, no existiendo entre ellos ninguna relación, puesto que, como sostiene Roxin, ambos conducen a delimitaciones esencialmente distintas ⁴⁴⁶. Por consiguiente, un sujeto será *intrañeus* en un delito especial por la mera infracción de un deber, siendo este aspecto el criterio determinante de la autoría. No obstante, es importante remarcar que no necesariamente tiene que ser penal, sino que también puede

⁴⁴³ *Ibidem*, pp. 160-164.

⁴⁴⁴ Este autor ejemplifica esta situación utilizando la obligación de declarar en juicio (art. 463 CP y arts. 410-702 LECr) como manifestación de la institución jurídica positiva Justicia, y donde en su opinión, no existe salida alguna a la obligación de declarar, puesto que las «excepciones que la ley prevé para familiares y otros (arts. 411 ss. LECr) no son “salidas” al deber, sino casos de inexistencia del mismo, por cierto, para ocasiones precisamente de nuevo, basadas en la institución positiva familiar. Si la persona que ha de declarar calla ciertas circunstancias porque no se siente obligada (positivamente) a relatarlas, habrá quebrantado su deber de veracidad y la declaración incompleta será pues, falsa en el sentido de los arts. 450 y ss. CP» (*Ibidem*, p. 163).

⁴⁴⁵ *Ibidem*, p. 164.

⁴⁴⁶ ROXIN, C., *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal, op. cit.*, p. 345.

generarse en otras ramas del ordenamiento jurídico⁴⁴⁷. Recuérdese que para este autor los conceptos «delito especial» y «delito de infracción del deber» deben ser utilizados como sinónimos, ya que la autoría en ambos se fundamenta o justifica, precisamente, en el mencionado quebrantamiento de un deber. Conforme a ello, sería autor aquella persona que, siendo titular de un deber jurídico, lo infrinja; y partícipe, aquel que intervenga en la infracción sin un deber especial. De esta forma, según Roxin, en los delitos de infracción del deber es perfectamente posible la participación en hechos principales no dolosos, porque no es el dolo, sino el deber el criterio determinante para distinguir entre autoría y participación⁴⁴⁸.

La construcción de los delitos de infracción del deber elaborada por este autor ha sido bastante criticada por la doctrina, encaminándose las mismas, fundamentalmente, en el siguiente sentido: 1) Se sitúa en un campo demasiado lejano respecto de los delitos de dominio; 2) Es demasiado radical y aislada no solo respecto de los delitos de dominio sino también en lo que se refiere a los ilícitos de propia mano⁴⁴⁹; 3) Se trata de una posición incompleta pues no es posible determinar con exactitud cuáles son los delitos de dominio; 4) Afectación al sistema unitario de autor al propugnar la distinción entre autores de dominio y autores de infracción del deber.

Tal y como recoge Sánchez-Vera, las posiciones más críticas defienden que «la creación de un delito especial acota tan sólo el círculo de posibles autores, pero no conlleva una renuncia al principio del dominio del hecho como presupuesto de autoría; habría pues delitos especiales en el sentido de la antigua doctrina, pero no una nueva categoría jurídico penal denominada delito de infracción del deber»⁴⁵⁰.

3.3.3 UNA CONCEPCIÓN MIXTA. DOMINIO DEL HECHO E INFRACCIÓN DEL DEBER. POSICIONAMIENTO PERSONAL

Estas teorías, que Sánchez-Vera denomina *modelos aditivos*⁴⁵¹, sitúan a la infracción del deber junto al dominio del hecho, pudiéndose entender ambos

⁴⁴⁷ *Ibidem*, pp. 344-345.

⁴⁴⁸ *Ibidem*, pp. 356 y 359.

⁴⁴⁹ SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, op. cit., p. 167.

⁴⁵⁰ *Ibidem*, p. 168.

⁴⁵¹ Según este autor, «el intento de situar junto con la infracción del deber un momento de dominio del hecho es incluso más antiguo que la propia teoría del delito de infracción de deber tal y como hoy la conocemos, y se puede encontrar ya en la antigua teoría del delito especial» (*Ibidem*, pp. 166-167).

critérios como válidos y adecuados para determinar la responsabilidad penal. No obstante, se debe tener en cuenta que en ella el origen de los delitos de infracción del deber se sitúa en la ya antigua teoría del delito especial⁴⁵².

Tal y como recoge Bacigalupo, Welzel⁴⁵³ construyó el dominio del hecho como un elemento general de autoría, y admitió que también era necesario reconocer elementos especiales de autoría, que según Bacigalupo se concretarían en «elementos subjetivos especiales de autoría» (intenciones especiales y formas de la actitud) y «elementos objetivos personales de autoría» (como la especial posición del autor respecto del deber)⁴⁵⁴. De esta forma, Welzel vino a reconocer la necesidad de un *dominio social de la acción* como criterio complementario al dominio del hecho y útil para la determinación de la autoría en los delitos especiales.

De lo dicho hasta el momento me surgen dos cuestiones: 1) *¿Ello quiere decir que el dominio del hecho está presente en los delitos de infracción del deber?*; 2) *¿Se trata, entonces, del mismo dominio real de la acción propio de los delitos de dominio?*

Personalmente, no estoy de acuerdo ni entiendo como correctas las dos posiciones abordadas *ut supra*, esto es, ni la que parte del dominio del hecho como criterio exclusivo, ni aquella que aboga por una total independencia entre este y el criterio de la infracción del deber. Desde mi perspectiva, es necesario reconocer la presencia, tal y como lo hace Welzel, de elementos de dominio en el seno de los ilícitos de infracción del deber⁴⁵⁵, por lo que ambos se alzarían

⁴⁵² *Ibidem*, pp. 166-167.

⁴⁵³ Rueda Martín sintetiza la tesis de Welzel de la siguiente forma: «Tanto en los delitos comunes como en los delitos especiales se exige que el autor tenga el dominio final del hecho, de manera que el dominio del hecho aparece como un elemento irrenunciable en la imputación de un hecho a título de autor. Sin embargo, en los delitos especiales este elemento es insuficiente para imputar el hecho a título de autor por lo que debe añadirse un elemento adicional de carácter normativo, el dominio social que se pone de manifiesto en la posición especial de deber en la que se encuentra el autor de dichos delitos especiales. El dominio final del hecho y el dominio social del hecho, no son dos conceptos independientes en los delitos especiales, sino complementarios y en cualquier caso ambos están relacionados con el principio de dominio» (RUEDA MARTÍN, M.^a A., *Delitos especiales de dominio y su relación con el art. 65.3 del Código penal*, Granada: Comares, 2010, pp. 71-72).

⁴⁵⁴ BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber*, *op. cit.*, p. 27.

En términos similares se manifiesta Sánchez-Vera cuando afirma que «en efecto, es cierto que debían concurrir “elementos objetivos de la autoría” [...] pero, ante todo, dentro del tipo objetivo y junto a estos elementos, debía de verificarse el dominio del hecho para poder afirmar la autoría. Un “deber especial del autor” característica autónoma de la autoría, sin un dominio final del hecho, no fue, pues, conocido por Welzel» (SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, *op. cit.*, p. 167).

⁴⁵⁵ De la misma opinión es Díaz y García de Conlledo cuando realizando una crítica a la posición de Roxin relativa al entendimiento de que en los delitos de infracción del deber nada importa el dominio del hecho, sino en general, aunque se acepte que en los delitos especiales también hay que tener el dominio, porque junto a este será necesaria la concurrencia de la cualificación en el sujeto. En este punto, el men-

como criterios interconectados y con elementos comunes a efectos de determinar la responsabilidad penal de aquellos que intervienen en un hecho típico.

En todo caso, he de destacar que ello no es óbice para equiparar en términos absolutos el dominio real de la acción propio de los delitos de dominio, con aquel dominio que ha de estar presente en los ilícitos de infracción del deber. En este último caso se trata de un *dominio del hecho normativo*⁴⁵⁶, que en palabras de Bacigalupo «no supone otra cosa que la infracción de un deber específico del autor, y por lo tanto, pone de manifiesto que el concepto ontológico de acción (dominio real) no permite explicar la autoría en todos los tipos penales, además desde el punto de vista práctico el concepto normativo de dominio del hecho era una imposición de la noción de accesoriadad limitada de la participación [...] Si no se hubiera reconocido la posibilidad conceptual de dominio normativo del hecho y se hubiera dado preferencia al dominio real (ontológico) del mismo, el no cualificado que realizaba la acción hubiera tenido que quedar impune, porque no podía ser autor, de la misma manera que el cualificado que se valía de él no podía ser punible como inductor porque ele no cualificado no era autor del delito especial propio»⁴⁵⁷.

A pesar de lo mencionado, Bacigalupo se contradice en momentos posteriores cuando afirma que «para los delitos de infracción del deber el dominio del hecho resulta irrelevante para fundamentar la autoría: no es necesario el dominio del hecho e infracción del deber: es suficiente la infracción del deber»⁴⁵⁸.

Lo que quiero poner de manifiesto con ello es lo siguiente: a lo largo de las páginas anteriores se ha venido diciendo que la teoría del dominio del hecho en términos generales se alzaba como un criterio generalmente válido para determinar la autoría, siempre reitero dentro del marco restrictivo de autor, en

cionado autor afirma que para él «ello no significaría que la teoría del dominio del hecho no explicara en absoluto la autoría en estos delitos, sino que explicaría, de ser correcta, el elemento más difícil de la autoría: la relación entre el sujeto y la acción típica, a lo que se añadiría la concurrencia del elemento personal cuya comprobación no plantea problema alguno» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, op. cit., p. 616, nota. 290).

En un sentido similar se posiciona Rueda Martín para quien «el concepto de dominio del hecho utilizado para determinar el concepto de autor en los delitos comunes, aunque no es aceptado de forma unánime en la doctrina y se encuentra en proceso de revisión, puede concebirse como un elemento que determina también el concepto de autor en los delitos especiales» (RUEDA MARTÍN, M.^a A., *Delitos especiales de dominio y su relación con el art. 65.3...*, op. cit., p. 69).

⁴⁵⁶ Además del dominio del hecho normativo, la doctrina también ha elaborado otras categorías de dominio distintas para tratar de fundamentar la relación entre ambos criterios; en este sentido, hablamos de: 1) El dominio social de Welzel; 2) El dominio sobre el sentido normativo del tipo de Gallas; 3) El dominio normativo-psicológico del hecho en Jescheck; 4) El dominio del riesgo típico. Para una explicación detallada y a la vez crítica de estos dominios, vid.: GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., pp. 334 y ss.

⁴⁵⁷ BACIGALUPO, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber*, op. cit., p. 29.

⁴⁵⁸ *Ibidem*, p. 57.

todas las modalidades delictivas. Pero esto es solo parcialmente cierto y debe, por ende, ser matizado.

En los delitos de infracción del deber existe el dominio del hecho, pero no se materializa en los mismos términos que en los delitos del dominio. De esta forma, bajo el paraguas general de la mencionada teoría, estamos obligados a diferenciar entre un *dominio real/ontológico del hecho* (delitos de dominio) y un *dominio normativo del hecho* (delitos de infracción del deber) que, construido sobre la base general del dominio del hecho, gana especificidad a través de la adición de determinados elementos subjetivos y personales de autoría.

A mi juicio, ello es de suma importancia, puesto que es lo que nos permitirá distinguir una categoría mixta formada por la integración de elementos propios de cada una de las ya mencionadas, y que nos dará la respuesta en uno de los principales problemas planteados en esta tesis doctoral. Hablo de la clasificación de delitos *de infracción del deber con elementos de dominio*, y me estoy refiriendo al concreto caso del delito fiscal.

La doctrina y la jurisprudencia han debatido largo y tendido acerca de la naturaleza jurídica de este ilícito, si bien, los últimos posicionamientos doctrinales, elaborados por autores como Ferré Olivé y Martínez-Buján, apuntan a su consideración como un «delito especial propio de naturaleza mixta, o un delito especial propio de infracción del deber con elementos de dominio», siendo requisito necesario, en tanto elemento típico, la infracción de un deber extrapenal específico, pero no suficiente para la conformación agotadora del injusto, que demanda la atribución de responsabilidad penal a quien domina materialmente la indemnidad del bien jurídico protegido⁴⁵⁹.

Se trataría, entonces, de un delito especial en sentido estricto, que dimana de una posición social no institucional, puesto que, tal y como sostiene Gómez Martín, en estos casos, «el fundamento del dominio del riesgo típico reside, como en los delitos especiales de funcionario, en el ejercicio de una función social que coloca al autor del delito especial en una *posición especial* de dominio respecto del bien jurídico»⁴⁶⁰.

Especialmente crítico con el reconocimiento de esta categoría mixta es Sánchez Vera, para quien «si un delito positivado de infracción del deber aparentemente reclama un determinado comportamiento (que no acción) esto no

⁴⁵⁹ SILVA SÁNCHEZ, J. M., *El nuevo escenario del delito fiscal en España*, Barcelona: Atelier, 2005, pp. 71 y ss.; MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito de defraudación tributaria», en BAJO FERNÁNDEZ, M. (Dir.), *Política fiscal y delitos contra la Hacienda Pública. Mesas redondas. Derecho y Economía*, Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces, 2009, pp. 74 y ss.; FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, pp. 182-183.

⁴⁶⁰ GÓMEZ MARTÍN, V., «Delitos de posición y delitos con elementos de autoría...», *op. cit.*, p. 01:23.

es sino la consecuencia de la caracterización de los elementos del tipo, necesariamente derivada del principio *nullum crime sine lege*. El autor de un delito de infracción del deber debe efectivamente llevar a cabo ciertas “descripciones” recogidas en el tipo, pero esto no representa ninguna especialidad ni significa que el dominio del hecho sea el criterio a seguir en estos casos: por el contrario, esto solo significa que la infracción del deber ha de apoyarse lógicamente en alguna forma de descripción delictiva específica para cumplir con el principio de legalidad»⁴⁶¹.

Discrepo con la posición sostenida por este autor. Él habla de que en los delitos de infracción del deber tienen que realizarse comportamientos y no acciones, siendo estas últimas propias de los delitos de dominio, y ello no me parece correcto, puesto que no debemos perder de vista de que, se trate del delito del que se trate, siempre y en todo caso, la punibilidad de la conducta se debe a la realización de un comportamiento activo u omisivo de carácter voluntario dirigido hacia la consecución de un fin.

Recapitulando y a modo de conclusión, he de decir: dominio del hecho e infracción del deber son criterios de atribución de la responsabilidad penal y de configuración del concepto de autor que se derivan de la propia estructura de los tipos penales, pero en ambos casos el autor es, y debe ser entendido, como la figura central del hecho. No obstante, cada uno de ellos tiene un injusto personal propio derivado, precisamente, de las especificidades típicas que los configuran.

Ello, a modo de analogía, supondría decir: la trayectoria del dominio del hecho y de la infracción del deber parten de un mismo origen, el autor como figura central del hecho delictivo. Autor que deberá dominar su acción, lo único que en este punto los caminos de ambos criterios se disgregan. El dominio del hecho se dirige hacia un dominio fáctico o real de la acción, y la infracción del deber hacia un dominio normativo de la misma. Sin embargo, una vez que se ha determinado conforme a estos criterios el contenido del injusto personal, ambos caminos vuelven a unirse en aras de llegar al mismo destino, esto es, la concreción de la responsabilidad penal.

3.4 Posicionamiento personal

La finalidad última de la teoría de la infracción del deber es dotar de una solución a la intervención delictiva en los delitos especiales, esto es, a cómo debe responder el *extraneus* ante la comisión de un delito especial.

⁴⁶¹ SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, op. cit., p. 172.

La infracción del deber y el dominio del hecho se alzan como dos criterios configuradores de la autoría y la participación en el seno del concepto restrictivo de autor, ya que la infracción del deber, al igual que en su momento el dominio del hecho, parten de limitar, en virtud de una interpretación restrictiva del tipo penal, quién puede ser autor del delito y, en consecuencia, quién puede ser partícipe en el mismo.

Tal y como se ha puesto de manifiesto, ambos criterios guardan en común más elementos de los que parece, de esta forma, sitúan al autor como la figura central del hecho, y la infracción del deber se construye sobre los pilares del dominio del hecho, si bien, bajo unos criterios determinativos distintos. Por ello, podemos afirmar que el dominio del hecho deberá estar presente siempre en la atribución de responsabilidad penal. En los delitos de dominio, este será de carácter fáctico, y en el de los de infracción del deber se tratará de un dominio normativo derivado de la infracción de un deber previamente individualizado y positivado, no solo en la normativa penal, sino que también puede ser necesario recurrir a la normativa extrapenal.

Por consiguiente, cuando en los delitos de infracción del deber, además del dominio normativo, sea necesario un dominio fáctico identificado con la realización de un comportamiento material, externo y objetivo encaminado al perfeccionamiento de la conducta típica, será posible apreciar la categoría mixta de ilícitos de infracción del deber con especiales elementos de dominio. Tal sería el caso, como he explicado, del delito de defraudación tributaria.

Las consecuencias del criterio de la infracción del deber pasan por aceptar la punibilidad de la sanción del partícipe *extraneus* en los delitos especiales. En este sentido, Sánchez Vera sostiene «el comportamiento de un *extraneus* que contribuye a un delito de infracción del deber no es, desde luego, jurídicamente neutro, sino que también a él se le ha de imputar el suceso, aun cuando se tenga en cuenta con efecto parcialmente exonerante el hecho de que el *extraneus* careciese de la obligación legal derivada de la institución positiva. Solo a través de la persona del especialmente cualificado con un deber positivo se convierte en relevante el aporte que el no cualificado realiza, pero en todo caso, eso es suficiente»⁴⁶². Esta afirmación es muy importante por cuanto, además, reconoce la vigencia del principio de accesoriedad como elemento principal de la atribución de responsabilidad al partícipe.

Aunque ello me parece acertado, el posicionamiento del mencionado autor yerra en la inadmisión de la coautoría, la autoría mediata, la cooperación y la inducción, cuando quien la realiza es un sujeto especialmente obligado. En

⁴⁶² *Ibidem*, p. 219.

estos casos, Sánchez Vera, en contra de la doctrina mayoritaria, entiende que todos son autores⁴⁶³. A mi parecer, este entendimiento debe rechazarse, ya que supondría encaminarnos hacia un concepto unitario de autor donde lo que se valoraría es la relevancia del aporte causal a la realización del delito, y no la importancia de la acción final dirigida por la voluntad. Es decir, por ejemplo, en el caso de que dos sujetos especialmente obligados lleven a término una conducta tipificada en un delito especial, con la diferencia de que mientras que el primero realiza la acción típica, el segundo meramente contribuye prestando una ayuda esencial a la realización de esta, en mi opinión, el segundo sujeto debería ser partícipe en un delito especial, ya que, de esta forma, se estaría reconociendo no solo la existencia de cualidades personales idóneas para materializar el tipo penal, sino que también se valoraría la relevancia de la contribución del sujeto activo del delito.

En todo caso, aun con ciertas matizaciones como las expresadas, comparto el posicionamiento de Sánchez Vera, alejándome así de aquellos autores, entre los que se encuentra Robles Planas⁴⁶⁴, partidarios de entender que el partícipe *extraneus* debe quedar impune, en todo caso esto se verá con mayor grado de detalle en las páginas siguientes.

4. AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN LOS DELITOS ESPECIALES; UN ANÁLISIS DE LA RESPONSABILIDAD PENAL DEL *EXTRANEUS* SEGÚN EL CÓDIGO PENAL

4.1 Planteamiento general

La categorización de una concreta acción u omisión como un delito especial o como de infracción del deber, puede ser, hasta cierto punto, irrelevante, ya que la cuestión central residirá en el efectivo quebrantamiento de las normas contenidas en el tipo penal y la consecuente atribución de responsabilidad conforme a los criterios establecidos en el CP. Nos situamos así, ya no en un plano meramente dogmático, sino en el ámbito normativo.

De esta forma y con independencia de la calificación que realicemos de un concreto tipo penal, todos guardarán en común la circunstancia de que solo podrán ser sujetos activos aquellas personas que ostenten las específicas cualidades exigidas en el tipo, pudiendo ello suponer la infracción de los deberes

⁴⁶³ *Ibidem*, pp. 222 y ss.

⁴⁶⁴ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, pp. 235 y ss.

previstos. En consecuencia, debe reconocerse una dualidad de sujetos (*extraneus e intraneus*), siendo así preciso abordar si las reglas de atribución de la responsabilidad propias de nuestro modelo de intervención delictiva y aplicables a los delitos comunes, son también extrapolables al plano de los delitos especiales. Por ello, es preciso abordar las siguientes cuestiones:

1. *¿Es relevante el conocimiento del extraneus acerca de las cualidades exigidas por el tipo penal para ser intraneus del delito?* La respuesta, inicialmente, ha de ser afirmativa, siendo idóneo que el *extraneus* sepa que carece de los requisitos necesarios (cualidades de autoría) para ser considerado autor del delito en el que está interviniendo. No obstante, puede suceder que este considere que reúne las características exigidas por el tipo penal, cuando ello en realidad no sea así⁴⁶⁵, momento en el que nos situaríamos ante el denominado «error inverso sobre los presupuestos objetivos de la cualidad de autoría», al estar en presencia de un supuesto de sujeto inidóneo.

La doctrina ha esgrimido numerosos argumentos para tratar de ofrecer una respuesta a esta cuestión⁴⁶⁶, pasando la solución, a grandes rasgos, por aceptar una de las siguientes dos posiciones: 1) si se entiende que la autoría forma parte del tipo, entonces estaríamos ante un delito putativo (impune); 2) si se entiende que la autoría forma parte de la antijuridicidad, la respuesta pasaría por admitir una tentativa inidónea punible.

Siendo consecuente con mi argumentación y, por lo tanto, con el entendimiento de la autoría como un elemento del tipo penal, alejándome así de la concepción inicial del finalismo elaborada por Welzel, que lo situaba en el plano de la antijuridicidad, estimo que la solución más acertada pasa por admitir la existencia de un delito putativo, debiendo quedar la situación reconducida, en mi opinión, al contenido del error de tipo y, en consecuencia, a las exigencias plasmadas en el art. 14.1-2 CP.

Como sabemos, el error de tipo se define como el desconocimiento o conocimiento equivocado de alguno de los elementos que integran el contenido del tipo penal. Por lo tanto, si las circunstancias de la autoría son entendidas como propias del tipo penal y han de quedar abarcadas por el dolo, no veo in-

⁴⁶⁵ Gómez Martín ejemplifica estos supuestos de la siguiente forma: «Un particular no funcionario se deja sobornar en los términos de alguno de los delitos de cohecho previstos en los arts. 419 ss. CP creyendo ser funcionario, cosa que no ocurre, por no ostentar el *status* formal de funcionario, por ejemplo, porque su nombramiento como tal fue, en realidad, nulo» (GÓMEZ MARTÍN, V., *Delito especial con autor inidóneo...*, *op. cit.*, p. 23).

⁴⁶⁶ Dada la necesidad de no alejarme en exceso del *centro de gravedad* de esta tesis doctoral, me remito en este punto a la brillante monografía de Gómez Martín titulada *Delito especial con autor inidóneo ¿Tentativa punible o delito putativo?* y que ya ha sido citada.

conveniente alguno en defender que en casos de *error inverso o de error al revés* se apliquen las exigencias propias del mencionado error, que llevarían, según nuestro Código Penal, o bien a la impunidad (invencible) o bien a la imprudencia cuando ello sea posible (vencible).

2. *El trasvase del concepto de autor y los principios de derivados de la sanción del partícipe.* Sobre la base de un concepto restrictivo de autor⁴⁶⁷, es posible afirmar que la responsabilidad penal de los delitos especiales se conforma acudiendo a los principios que rigen en nuestro sistema de autoría y participación. Es cierto, como ya se mencionó en otro lugar, que la estructura dogmática no es equivalente a la normativa, sin embargo, desde mi perspectiva, en el caso de los delitos especiales dicha coincidencia dogmático-normativa sí que está presente, sobre todo, en atención a los argumentos que a continuación se enuncian.

2.1 Interpretación restrictiva del tipo. Los elementos de autoría configuradores de los delitos especiales y que fundamentan la delimitación del círculo de posibles sujetos activos del delito pertenecen al contenido del tipo penal. Así, solo pueden ser considerados autores aquellos sujetos que ostenten una especial obligación de proteger o de no atentar contra el bien jurídico protegido. Ello nos aboca a una irremediable concepción restrictiva del tipo a partir de una también restrictiva interpretación del concepto de autor, pues solo ellos podrán ser sujetos activos.

Es decir, mientras que en los delitos comunes se aboga por una interpretación restrictiva en función de la relevancia de la contribución en aras de evitar extensiones penales injustificadas, siendo así de imperiosa necesidad recurrir a criterios dogmáticos y jurisprudenciales para acotar los márgenes de aplicación del tipo penal, en los delitos especiales, estos márgenes se encuentran, *per se*, acotados al existir una la restricción típica de autoría preconfigurada por el propio contenido del tipo y que, en un número importante de supuestos, requerirá del recurso a la normativa extrapenal y, también, por qué no, a criterios dogmáticos y jurisprudenciales para su delimitación.

Cuestión distinta será la elección del *criterio de solución* dentro de los márgenes del mencionado concepto. Esto es, si para la atribución de la responsabilidad penal en los delitos especiales se debe acudir al dominio del hecho o a la infracción del deber. Tomando como punto de partida lo comentado *ut supra*, soy de la opinión de que ambos criterios no pueden concebirse como

⁴⁶⁷ Comparto la opinión de Gómez Martín cuando afirma la inidoneidad dentro de los delitos especiales de los conceptos unitario y extensivo de autor. A este respecto y en relación con los argumentos vertidos: GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, *op. cit.*, pp. 257 y ss.

dos polos opuestos, dos puntos antagónicos totalmente diferenciados, como así nos quieren hacer ver los defensores de las teorías monistas⁴⁶⁸, sino que más bien considero que la infracción del deber se construye sobre la base del dominio del hecho. Un dominio del hecho netamente diferente al dominio fáctico, esto es, un dominio de contenido normativo dirigido a quebrantar los deberes preestablecidos por la norma (ya sea penal o extrapenal).

2.2 Construcción de la autoría sobre el tipo penal y la participación entendida como causas extensivas de la punibilidad. En su momento opté por la construcción de la autoría con referencia al tipo penal, siendo así la participación el resultado de la conjunción entre las normas de la parte general y especial. Pues bien, ello, trasladado al plano de los delitos especiales, cobra una importancia relevante, a la vez que reafirma el contenido y la virtualidad configuradora de estos argumentos. En este sentido, si solo puede ser autor quien ostente el deber especial contenido en el tipo penal, *¿cómo se sanciona al extraneus?* Esta pregunta carecería de respuesta si no se aceptan los argumentos anteriores, siendo además necesario en este caso recurrir a lo dispuesto en los arts. 63 y 65.3 CP, encargados, sobre todo este último, de regular el contenido penológico en los delitos especiales.

2.3 Accesoriedad, responsabilidad por el hecho propio y unidad del título de imputación. Cuando se abordaban los principios rectores de la participación⁴⁶⁹, sostuve que, precisamente, los mayores inconvenientes tendrían lugar en el seno de los delitos especiales, ya que la distinción entre delitos especiales propios e impropios y sus diferentes vías de solución podrían hacerlo quebrar.

En lo que se refiere al *principio de accesoriadad*, el mismo es utilizado mediante, en mi opinión, una ociosa reformulación por autores como Robles Planas para fundamentar la impunidad del *extraneus* en los delitos especiales⁴⁷⁰. Esta opción, como se verá, no puede ser aceptada. La accesoriadad debe alzarse como el nexo de conexión entre los injustos de ambos intervinientes, realizando así no solo una unión *personal* entre ambos, sino también fáctica.

Por su parte, el respeto absoluto al *principio de unidad del título de imputación*, según Molina Fernández, plantea problemas irresolubles desde la perspectiva de los principios de proporcionalidad y culpabilidad. Ello se perci-

⁴⁶⁸ Con la expresión *teorías monistas* debe entenderse que se abarcan tanto la teoría que únicamente entiende al dominio del hecho como un criterio válido, como aquella que opta por la exclusividad de la infracción del deber.

⁴⁶⁹ Vid. «3.4 La accesoriadad como principio rector», Secc. III, Cap. I.

⁴⁷⁰ Vid. «4.3 Opción II. Teoría de la impunidad del *extraneus*. La visión de Robles Planas», Secc. IV, Cap. I.

be especialmente bien en los delitos especiales, aunque no solo, y por ello no es raro que se proceda a su aplicación selectiva, con tantas excepciones que prácticamente lo desdibujan por completo y obligan a plantear su propia plausibilidad ⁴⁷¹.

Las objeciones, según el mencionado autor, son conocidas: de seguirse consecuentemente este principio, el *extraneus* que participa en un delito especial debería responder por la misma pena que el autor *intraneus*, aunque no comparta su posición de deber; y, lo que resulta aún más paradójico, si se tratara de un delito especial impropio, el partícipe *extraneus* acabaría recibiendo una pena mayor como partícipe que si hubiera realizado el hecho como autor directo, ya que entonces respondería por el delito común ⁴⁷².

Sin embargo, yo no comparto esta opinión. Entiendo que la salvaguarda del mencionado principio es posible, siempre y cuando se entienda que la diferenciación entre los delitos especiales propios e impropios es irrelevante, encaminándose así la respuesta penal, en ambos casos, hacia la aplicación del art. 65.3 CP ⁴⁷³. Con ello pretendo poner de manifiesto que, aun cuando sea difícil, se debe intentar garantizar la vigencia del principio de unidad del título de imputación. Tanto este como el de accesoriadad son elementos propios estructuradores de nuestro modelo de intervención delictiva, y salvo que queramos desdibujarlo y desfigurarlos, estamos abocados a tratar de respetarlos. Desde mi perspectiva, son irrenunciables.

2.4 Motivos de política criminal y de prevención general y especial del delito. La respuesta penológica en los delitos especiales que actualmente ofrece nuestro Código Penal consiste en una atenuación facultativa de la pena en un grado para inductores y cooperadores necesarios (art. 65.3 CP) y una atenuación obligatoria de la pena, también en un grado, para los cómplices (art. 63 CP) y que se aplica con carácter general para todas las figuras delictivas.

Son motivos de merecimiento y necesidad de la pena los que justifican estas atenuaciones, especialmente la realizada a los inductores y cooperadores necesarios en el ámbito de los delitos especiales, ya que se reconoce su imposibilidad para ser autores al carecer de las cualidades exigidas por el tipo penal. Si bien, a mi juicio, y como se verá a continuación, la misma debería ser obligatoria y, además, extensiva a los cómplices que intervienen en los delitos especiales.

⁴⁷¹ MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», *op. cit.*, p. 366.

⁴⁷² *Ibidem*, p. 367.

⁴⁷³ *Vid.* «4.2.2.2 La solución del art. 65.3 CP: Válida para los delitos especiales propios e impropios», Secc. IV, Cap. I.

Asimismo, también se habla de motivos de prevención general y especial. En este caso, me refiero más a las tesis de la impunidad del *extraneus* y a su refutación desde estos argumentos. Con todo, si optamos por esta minoritaria posición doctrinal estaríamos mandando a la sociedad el mensaje: *Señores partícipes, les sale más rentable en términos penológicos intervenir en un delito especial que en uno común, así que háganlo*. Lógicamente, ello está exagerado, pero en todo caso resulta inadmisibles por cuanto lleva a consecuencias inadmisibles respecto de los delitos comunes.

4.2 Opción I. La punición del *extraneus* en los delitos especiales

4.2.1 EL *EXTRANEUS* EN LOS DELITOS ESPECIALES IMPROPIOS

4.2.1.1 ¿Cómo debe ser la sanción del *extraneus* en los delitos especiales impropios?

Para Rueda Martín, la división entre delitos especiales propios e impropios «resulta meramente formalista porque ya no indica ningún fundamento material que explique la limitación de la autoría a una determinada clase de sujetos, sino que señala únicamente que los delitos especiales propios no tienen una figura delictiva común paralela mientras que los delitos especiales impropios sí que tienen una correspondencia con el delito común»⁴⁷⁴.

En este sentido, Gómez Martín se pregunta si *debe responder el partícipe extraneus del mismo modo en los mal llamados delitos especiales «propios» que «impropios»*. A lo que responde recogiendo el sentir de la doctrina mayoritaria de la siguiente forma: «a excepción de los partidarios de las teorías de la impunidad, la doctrina española acepta de modo absolutamente dominante que el *extraneus* que participa en un delito especial propio debe responder como partícipe del delito especial. A falta de un delito común paralelo, el delito especial sería, de hecho, el único delito en juego. En esta clase de ilícitos, la responsabilidad por la participación en el delito especial se presentaría, así, como la única alternativa posible frente a la insatisfactoria solución de la impunidad. El consenso doctrinal desaparece, en cambio, cuando de los delitos especiales impropios se trata»⁴⁷⁵. Entonces, la cuestión sería si *en los delitos*

⁴⁷⁴ RUEDA MARTÍN, M.^a A., *Delitos especiales de dominio y su relación con el art. 65.3...*, op. cit., p. 77.

⁴⁷⁵ GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., pp. 433-434.

especiales impropios deben seguirse las reglas de los delitos especiales propios, o por el contrario, se ha de optar por sancionar a través del ilícito común paralelo.

La solución ofrecida por la doctrina en el ámbito de los delitos especiales impropios pasa por aceptar la punición del *extraneus* como partícipe en el delito base común equiparable. Sin embargo, ello genera importantes problemas relacionados con el principio de accesoriedad y de unidad del título de imputación, que parecerían quebrar. En estos términos, la doctrina ha elaborado tres teorías, que se manifiestan de la siguiente forma⁴⁷⁶:

1. *Las teorías individualizadoras.* Desde este punto de vista, el sujeto cualificado y el no cualificado responden por sus respectivos títulos de imputación⁴⁷⁷, ello significaría que el *intraneus* sería autor del delito especial propio, y el *extraneus* partícipe en el delito común equiparable.

El principal argumento esgrimido por los defensores de este posicionamiento pasa por reconocer que los elementos limitadores de la autoría en los delitos especiales impropios poseen una naturaleza personal⁴⁷⁸, y, en realidad, esta afirmación puede ser admitida. Es decir, si estos elementos tienen como finalidad restringir el círculo de posibles sujetos activos del delito, ningún sentido tendría que no se caracterizaran por la mencionada naturaleza personal, ya que, en caso contrario, sería indiferente su presencia, en tanto en cuanto cualquiera podría ser titular de la condición o cualidad concreta de autoría exigida por el tipo. Así las cosas, quien no posea esta cualidad (*extraneus*) no podrá ser sujeto activo del delito.

Sin perjuicio de la validez y la conformidad de su planteamiento, creo que este argumento no aporta nada de luz a la cuestión, ya que únicamente pone de manifiesto la realidad configuradora de los delitos especiales (ya sean propios o impropios), no solucionando así el castigo del *extraneus*.

Esta teoría no ha estado exenta de críticas, siendo las más relevantes las referidas a los preceptos más básicos y estructuradores de la imputación de la participación. En este sentido, Rodríguez Mourullo, uno de sus principales defensores, al menos durante la vigencia del CP de 1973, sostenía que es preciso diferenciar entre «unidad del título de imputación» y «unidad del hecho», de esta forma argumentaba que, aunque en los casos de delitos especiales impropios se rompería la unidad del título de imputación, lo que no se rompería

⁴⁷⁶ Es preciso mencionar que, dado que en el vigente Código Penal el número de delitos especiales propios es sumamente escaso, la relevancia de las mismas ha perdido vigencia dentro de nuestro panorama.

⁴⁷⁷ GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., p. 434.

⁴⁷⁸ *Ibidem*, pp. 436-437.

es la «unidad de hecho»⁴⁷⁹, siendo esta cuestión la más relevante respecto de la sanción del *extraneus* como partícipe en el delito común equivalente.

Ello, desde mi óptica, no es aceptable, básicamente por dos motivos: 1) No existen dos delitos totalmente equiparables en el Código Penal; 2) El injusto realizado es el del delito especial y no el del ilícito común. Comprendo que en estos casos sea preciso diferenciar los elementos propios de los tipos penales. Así, una cosa serán los elementos definidores de la autoría y otra los elementos distintivos de la materialización de la conducta relevante a efectos penales. Por consiguiente, *intraneus* y *extraneus* llevarían a término los elementos nucleares de la conducta típica, con la única salvedad de que en el *extraneus* no concurre el elemento definidor de la autoría propio de la restricción del círculo de sujetos activos del delito, por ello, y desde la perspectiva de que en términos de conducta típica no existen dos artículos equiparables en toda su extensión en el Código Penal, la ruptura del principio del título de imputación penal se produce. Ahora bien, cuestión distinta es que la misma se pueda entender justificada en términos de prevención general o especial en aras de resolver esta compleja situación.

Por el contrario, para Peñaranda Ramos la solución ofrecida por esta teoría no supone una vulneración del mencionado principio, puesto que, en su opinión, «el principio de accesoriadad constituye, como repetidamente he dicho, un recurso técnico dirigido a garantizar una aplicación recta y calculable del Derecho en este ámbito. Pero en cuanto tal recurso, está a disposición del legislador el utilizarlo o no, con tal de que en este último caso procure por otras vías obtener un grado al menos similar de certeza. Por eso mismo, una vez acogido con carácter general este principio regulador, cualquier renuncia al mismo debe quedar claramente expresada en la ley. Y esto es, a mi modo de ver, lo que no sucede de un modo suficiente [...]»⁴⁸⁰.

No debemos entender que el argumento de Peñaranda Ramos se opone a la aceptación de las teorías individualizadoras por vulneración del principio de accesoriadad, sino más bien todo lo contrario. El mencionado autor defiende una necesaria matización del principio de accesoriadad conforme a parámetros claros y precisos, es por ello por lo que no muestra su disconformidad con el contenido material de la solución, sino con la forma en la que la misma se lleva a cabo.

⁴⁷⁹ RODRÍGUEZ MOURULLO, G., «Prólogo», en PEÑARANDA RAMOS, E., *Concurso de leyes, error y participación en el delito. Un estudio crítico sobre el principio de unidad del título de imputación*, Madrid: Civitas, 1990, pp. 17 y ss.

⁴⁸⁰ PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriadad*, op. cit., p. 491.

Respecto a esta cuestión, si partimos de entender que el principio de accesoriedad funciona como un *vehículo* idóneo para ligar entre sí las conductas típicas y antijurídicas del autor y del partícipe, debo decir que no tengo tan claro que el mismo efectivamente quiebre en la solución de las teorías individualizadoras, ya que este posicionamiento reconoce, a mi modo de ver, la unión entre los comportamientos del *extraneus* y del *intraneus*, puesto que, de otro modo, no se estaría entendiendo que el primero debe ser sancionado penalmente por su intervención en un ilícito cuando carecía de las cualidades necesarias para ello.

2. *Las teorías unitarias.* En aras de respetar el principio de unidad del título de imputación, este sector doctrinal defiende que la mejor opción supondría admitir que tanto el *extraneus* como el *intraneus* deberían responder por el mismo título, esto es, por el mismo delito⁴⁸¹. En consecuencia, es posible afirmar que estas teorías se construyen sobre la base de las principales críticas efectuadas a las posiciones individualizadoras. No obstante, en su seno existen dos vertientes: una *posición estricta* en la que ambos intervinientes deberían recibir la misma pena, y una *matizada* en la que el *extraneus* respondería por una pena atenuada respecto de la del *intraneus*⁴⁸², lo que supondría trasladar las reglas vigentes para el delito especial propio a los supuestos de delito especial impropio.

Desde mi punto de vista, ni es posible ni debemos admitir la posición estricta, fundamentalmente, porque en este caso estaríamos considerando a ambos, *intraneus* y *extraneus*, autores del delito, aun cuando el segundo no posee la cualidad típica de autoría para serlo. Ello nos encaminaría hacia un concepto unitario de autor, que debemos rechazar en atención a la configuración de nuestro Código Penal.

Por el contrario, la posición matizada sí me parece correcta. En ella, se admitiría no solo que el *extraneus* ha realizado una conducta con la suficiente potencialidad lesiva para vulnerar el bien jurídico, adecuándose su pena a la trascendencia de la contribución, sino que también se reconocería su incapacidad para ser autor.

3. *Las teorías mixtas.* Son aquellas que proponen «hacer responder al *extraneus* por el delito especial cometido por el *intraneus*, pero aplicándole la pena del delito común paralelo»⁴⁸³, lo que sin duda sería una solución a *medio camino* entre las tesis individualizadoras y unitarias, a través de la cual se sal-

⁴⁸¹ GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., p. 434.

⁴⁸² *Ibidem*, p. 434.

⁴⁸³ *Ibidem*, p. 435.

varía la ruptura del principio de unidad del título de imputación, principal inconveniente de las posiciones individualizadoras, a la vez que se reconocería la necesidad de atenuar la responsabilidad penal como consecuencia de un inferior grado de intervención penal del *extraneus* respecto del *intraneus*, principal *ventaja* de las teorías unitarias.

Sin embargo, para Gómez Martín, que se elogie no significa que se acepte⁴⁸⁴. Y, ciertamente, coincido con él. De nada sirve respetar formalmente el principio de unidad de título de imputación, cuando penológicamente no se tiene en consideración. Es decir, aunque de una forma más matizada, en las teorías mixtas también quebraría el mencionado principio, en tanto en cuanto, la pena no guarda ninguna correspondencia con el tipo penal imputado, además de una clara vulneración del principio de legalidad por esta misma circunstancia.

4.2.1.2 *Posicionamiento personal*

Si tuviera que escoger entre una de las teorías *ut supra* enunciadas, me quedaría con la solución ofrecida por el posicionamiento unitario, fundamentalmente por dos motivos: en primer lugar, porque entiendo que es la única que respeta los principios estructuradores y propios en los que debe moverse la responsabilidad penal del partícipe dentro de los márgenes del Derecho penal del Estado de Derecho. Y, en segundo lugar, porque reconoce la menor relevancia de la contribución del partícipe respecto del autor, permitiendo así la individualización del grado de responsabilidad que el *extraneus* debe afrontar. Ahora bien, que escogiera esta teoría no significa que la solución ofrecida por la misma me termine de convencer, básicamente porque no considero que los delitos especiales impropios, en caso de ser admitidos, deban seguir un tratamiento jurídico distinto del establecido por CP.

Digo en caso de ser admitidos, porque tengo dudas a este respecto. Robles Planas defiende que los delitos especiales impropios en realidad no son tan especiales como parecen. Según este autor, se trata de delitos comunes en los que concurren agravaciones de tipo personal, entendidas como elementos accidentales del tipo⁴⁸⁵. A mi juicio, el hecho de que concurren estas agravaciones personales, o mejor, estas cualificaciones concretas, que llevan, en definitiva, a restringir el círculo de sujetos activos del delito, no nos debe hacer pensar que no estemos en presencia de delitos especiales impropios, por lo

⁴⁸⁴ *Ibidem*, p. 469.

⁴⁸⁵ *Vid.* en este sentido: ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, pp. 238-239.

tanto, discrepo con la posición de este autor al entender que efectivamente se ha de reconocer su virtualidad en nuestro ordenamiento jurídico.

Mir Puig sostiene que en los delitos especiales impropios «los elementos especiales de autoría (como, por ejemplo, ser funcionario) no son verdaderos elementos accidentales, puesto que de ellos depende no solo la gravedad del delito, sino la propia presencia de uno u de otro. Su tratamiento depende de las reglas generales de la teoría de la codelincuencia y del principio de accesoriedad de la participación»⁴⁸⁶. Personalmente, comparto la opinión de este autor, la cualificación de la conducta, y por tanto la configuración del círculo de sujetos activos del delito, no es un elemento accidental comunicable al resto de intervinientes, sino que se trata de un elemento propio y configurador del tipo penal en cuestión.

En definitiva, considero que los delitos especiales impropios son verdaderos delitos especiales, tan especiales como pueden ser los propios, y es precisamente por ello por lo que soy partidaria de que la punición del *extraneus*, en ambos casos, se realice de igual manera⁴⁸⁷. En realidad, que un delito sea categorizado como propio o impropio es de escasa trascendencia, siendo lo realmente importante su caracterización como delito especial y la necesidad, por ende, de seguir unas reglas de atribución de la responsabilidad penal diferentes de las vigentes en los delitos comunes.

4.2.2 EL CASTIGO DEL *EXTRANEUS* EN LOS DELITOS ESPECIALES PROPIOS: ANÁLISIS DEL ART. 65.3 CP

4.2.2.1 *Justificación de la necesidad de atenuación de la pena*

En esencia, los motivos utilizados por la doctrina para justificar la necesidad de atenuación de la pena del *extraneus* son de diversa índole y se dirigen,

⁴⁸⁶ MIR PUIG, S., *Derecho penal parte general*, op. cit., p. 633.

⁴⁸⁷ De la misma opinión son Gómez Martín y Rueda Martín, quienes entienden que el art. 65.3 CP debería ser aplicado a todos los delitos especiales, porque en estos delitos las condiciones o cualidades o relaciones personales fundamentan la culpabilidad del autor (GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., pp. 506, 539 y 540; RUEDA MARTÍN, M.^a A., *Delitos especiales de dominio y su relación con el art. 65.3...*, op. cit., p. 79).

La jurisprudencia del Tribunal Supremo se muestra partidaria de sancionar al *extraneus* en el delito especial impropio con una pena atenuada persiguiendo así una doble finalidad; Mantener la unidad del título de imputación y respetar el contenido propio de los delitos especiales identificado con la existencia de deberes propios que recen en la persona del autor/*intraneus*. Entre otras: STS de 12 de febrero de 1992, STS de 2 de febrero de 1994, STS de 20 de mayo de 1996. Estas sentencias datadas de hace casi tres décadas no vienen sino a poner de manifiesto que este entendimiento no es nuevo.

fundamentalmente, en tres sentidos. En primer lugar, *desde una perspectiva dogmático-material*, Peñaranda Ramos señala que la atenuación de la pena del *extraneus* reside en el reconocimiento de que el partícipe en los delitos especiales se encuentra vinculado a una institución que a él no le afecta por no tener el *status*⁴⁸⁸ requerido por el tipo penal.

En segundo lugar, la doctrina mayoritaria entre la que se encuentran autores como Gómez Martín, Gimbernat Ordeig, López Barja de Quiroga, Sánchez Vera o Rueda Martín, justifica la sanción del *extraneus* acudiendo a *motivos de política criminal* en términos de justicia material y proporcionalidad⁴⁸⁹. La jurisprudencia también sería partidaria de esta justificación, si bien, procura no pronunciarse en exceso sobre este aspecto.

Y, por último, la menor potencialidad lesiva de la conducta del *extraneus* respecto a la del autor. la ausencia de las cualidades necesarias para ser considerado autor provoca que su comportamiento posea una menor capacidad para atentar contra los bienes jurídico-penalmente protegidos por los delitos especiales⁴⁹⁰, debiendo así su pena ser menor. Y es que, como sostiene Gómez Martín, el «merecimiento de la atenuación de la pena obedecería a la ausencia de infracción del deber jurídico especial que recaería sobre el *intraneus*»⁴⁹¹.

Coincido plenamente con estos argumentos y me adhiero a ellos. Desde mi óptica, es posible reconocer que, aun cuando el *extraneus* carece de las cualidades específicas para ser autor, sí tiene la capacidad suficiente para materializar, en sentido estricto, la conducta típica. Ahora bien, la misma tendrá un inferior desvalor en comparación con la del *intraneus*, siendo su injusto y su responsabilidad penal de menor relevancia.

De la misma opinión es Rueda Martín cuando afirma «aunque los *extranei* pueden lesionar o poner en peligro el bien jurídico protegido por el delito especial, sus acciones no pueden tener el mismo significado desde el punto de vista de lo injusto que las acciones que los partícipes *intranei* por ello merecen una atenuación de la pena [...] que se fundamenta en la ausencia en su persona

⁴⁸⁸ PEÑARANDA RAMOS, E., *La participación en el delito y el principio de accesoriedad*, op. cit., p. 460.

De la misma opinión es también Gómez Martín cuando afirma que «el *extraneus* merecería una atenuación de la pena por no concurrir en su persona los elementos exigidos por el tipo para ser autor del delito» (GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., p. 509).

⁴⁸⁹ Vid. por todos: GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., p. 506.

⁴⁹⁰ Interpretado en sentido contrario, este argumento le llevará a Robles Planas a defender la impunidad del *extraneus*. Vid. «4.3 Opción II. Teoría de la impunidad del *extraneus*. La visión de Robles Planas», Secc. IV. Cap. I.

⁴⁹¹ GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., p. 509.

de tales elementos que componen las exigencias normativas⁴⁹² de estos tipos penales especiales y que ostentan los *intranei*»⁴⁹³.

4.2.2.2 *La solución del art. 65.3 CP. Válida para los delitos especiales propios e impropios*

Tal y como sostuve con anterioridad, la opción sancionatoria en los delitos especiales impropios no me convence, siendo así lo más acertado reconducir todos los supuestos de participación del *extraneus* hacia la solución ofrecida en los delitos especiales propios, resultando así de aplicación, en ambos casos, la atenuación facultativa de la pena para inductores y cooperadores necesarios recogida en el art. 65.3 CP⁴⁹⁴.

En principio, no existe ningún impedimento legal para aplicar este artículo a cualquier delito especial, sobre todo, porque ambas modalidades se construyen sobre una misma premisa común: «el establecimiento de cualidades típicas de autoría que restringen el círculo de sujetos activos», y en tanto en cuanto el mencionado precepto se refiere a las mencionadas cualidades, no habría por qué pensar que carece de aplicación general.

Un aspecto que debe llamarnos la atención es que en el art. 65.3 CP se utiliza la expresión «fundamentan la culpabilidad» en referencia a las condiciones, cualidades o relaciones personales. Si se sigue el esquema de la teoría del delito, con carácter previo, debe concurrir un injusto típico, por lo que la conducta del partícipe no será penalmente relevante hasta que se configure el injusto del autor (accesoriedad limitada de la participación) momento en el que am-

⁴⁹² Para Rueda Martín, «las circunstancias o elementos encargados de restringir el círculo de sujetos activos «se refieren a los elementos objetivos de autoría, y ponen de manifiesto la existencia de un determinado vínculo entre el sujeto idóneo de un delito especial y el bien jurídico protegido, que constituye el motivo esencial para determinar el fundamento que le ha servido al legislador para restringir la autoría en los delitos especiales» (RUEDA MARTÍN, M.^a A., «El fundamento de la atenuación (facultativa) de la pena del partícipe *extraneus* en un delito especial en el Código penal español», en *InDret*, N. 3, 2018, p. 7).

⁴⁹³ *Ibidem*, p. 16.

En términos similares se manifiesta Gómez Martín, para quien, en los delitos especiales, vistos desde un concepto de autor como sujeto que domina el riesgo típico del hecho delictivo, la participación del *extraneus* es menos merecedora de pena, porque tendría menor contenido de injusto (GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, *op. cit.*, p. 510).

De la misma opinión es Gimbernat Ordeig, que desde su teoría del *término medio ideal* opta por apreciar una pena atenuada e intermedia entre la del delito especial propio y la que le correspondería al partícipe por el delito común (GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en derecho penal*, *op. cit.*, pp. 248 y ss.).

⁴⁹⁴ El tenor literal del art. 65.3 CP es como sigue: «cuando en el inductor o en el cooperador necesario no concurren las condiciones cualidades o relaciones personales que fundamentan la culpabilidad del autor, los jueces o tribunales podrán imponer la pena inferior en grado a la señalada por la ley para la infracción de que se trate».

bas imputaciones seguirán caminos separados, aunque vinculados. No obstante, el hecho de que el mencionado precepto hable de culpabilidad en referencia a las condiciones, cualidades o relaciones personales, integrantes estas últimas de la tipicidad, nos dirige a valorar el *cómo cabe articular esta dicotomía*.

Personalmente, no me parece acertada la utilización del término «culpabilidad», ya que puede encaminarnos hacia el reconocimiento del principio de accesoriadad máxima en la sanción del *extraneus*. Una accesoriadad máxima que debe ser rechazada, dada su capacidad para limitar la apreciación de conductas relevantes a efectos penales. Esto es, si exigimos estar en presencia de una conducta típica, antijurídica y culpable del autor para que el *extraneus* sea sancionado, paralelamente, se restringiría la posibilidad de castigar al partícipe, y es que la apreciación de causas de inculpabilidad en el autor eximiría su castigo. Es por ello por lo que, a mi modo de ver, y siguiendo a Gómez Martín, «habría sido preferible que este extremo hubiese sido expresamente aclarado»⁴⁹⁵.

Otro aspecto a tener en cuenta es que la atenuación de la pena es facultativa, ello tiene sus ventajas, pero también un gran inconveniente. La primera se trataría de la posibilidad de que el órgano judicial valore la conducta del *extraneus* a fin de decidir su aplicación, sin embargo, cabría plantearnos *qué sucedería si en sede jurisdiccional se decide no aplicar la atenuación y cómo quedaría la sanción del partícipe en este caso*. Ello, precisamente, es el principal inconveniente. A mi juicio, y salvo que optemos por una ruptura del principio de responsabilidad por el hecho propio, la única opción posible pasa por admitir una atenuación obligatoria, si se optara por su inaplicación, la intervención del *extraneus* entraría en una laguna carente de solución. El *extraneus* no puede ser sancionado por la comisión del delito especial ya que, en realidad, no termina de materializar el tipo penal, y tampoco sería viable la sanción por el delito común equivalente, que, si ya no es admisible en los delitos impropios, menos aún lo sería en los propios.

Por último, pero no menos importante, es preciso afrontar el *lugar en el que queda la complicidad*. El art. 65.3 CP hace expresa alusión a la inducción y a la cooperación necesaria, pero no dice nada respecto de la complicidad, siendo la razón más probable de ello el hecho de que el cómplice «ya cuenta, por principio, con una atenuación de la pena para toda clase de delitos» y que esta además coincida «con el marco penal previsto en el art. 65.3 CP en su caso, para el *extraneus* inductor o cooperador necesario en un delito especial: la pena inferior en un grado respecto a la del autor»⁴⁹⁶, sostiene Gómez Martín.

⁴⁹⁵ GÓMEZ MARTÍN, V., *Los delitos especiales*, op. cit., p. 540.

⁴⁹⁶ *Ibidem*, pp. 544-545.

La idea que regiría el sentir del legislador es que «en los delitos especiales todo interviniente en el hecho, a excepción del autor, podría beneficiarse, como máximo de una atenuación de la pena correspondiente a una pena inferior en grado»⁴⁹⁷ Pues bien, a mí esta solución no me parece ni coherente ni aceptable, no solo en términos de justicia material, sino también en comparación con el resto de los partícipes.

La principal y más obvia diferencia entre la atenuación de la pena del cómplice y la de los inductores y cooperadores necesarios, es que, mientras que la primera es obligatoria, la segunda es facultativa, pero *¿no debería el cómplice también beneficiarse, adicionalmente, de esta posible atenuación facultativa en los casos en los que intervenga en un delito especial?* En mi opinión, sí. La atenuación del cómplice del art. 63 CP se justifica por la menor relevancia de su intervención en el hecho delictivo. Pero, además, en aquellos casos en los que se trate de delitos especiales, sobre esta debería aplicarse la del art. 65.3 CP establecida para los inductores y cooperadores necesarios, ya que solo de esta manera se garantizaría el igual tratamiento del cómplice en ambos supuestos. Precisamente la jurisprudencia⁴⁹⁸, no sin ciertas reticencias y críticas, parece encaminarse en este sentido, lo que a su vez vendría a consolidar una vertiente interpretativa que ya anunciaba la Fiscalía General del Estado en su Circular 2/2004 cuando afirmaba que:

«El precepto se refiere solamente a la intervención del inductor o del cooperador necesario. Pese a las dudas que el mismo genera, debe entenderse que en caso de intervención de un *extraneus* en calidad de cómplice, a la rebaja de un grado que le corresponde por su participación secundaria (art. 63) habrá de añadirse la posible rebaja conforme al art. 65.3 por no infringir el deber específico del autor *intraneus*. Habrá en estos casos de permitirse una doble atenuación penal, por cómplice y por *extraneus*».

Ello, interpretado *a sensu contrario*, supondría decir que, en términos penológicos, al inductor y al cooperador necesario les es más beneficioso intervenir en un delito especial que en uno común, en tanto en cuanto en el primero tendrán la posibilidad de atenuar su pena, pero en el común no, dado que respecto a estos últimos rige en su máxima extensión el contenido del art. 28 CP, donde se estima que ambos serán considerados autores, aunque dogmáticamente sean partícipes. Sin embargo, la situación del cómplice es igual en términos penológicos, tanto si interviene en un delito común como si lo hace

⁴⁹⁷ *Ibidem*, p. 545.

⁴⁹⁸ *Vid.* «3.4. Análisis de la trascendencia penológica del castigo como partícipe del asesor fiscal: La importancia de los arts. 63 y 65.3 CP», Secc. IV, Cap. III.

en uno especial. Así, mientras que en el caso del inductor y del cooperador necesario el legislador regula su pena atendiendo a la no concurrencia en ellos de las cualidades específicas de autoría, también debería hacer lo propio para el caso de la complicidad.

4.3 Opción II. Teoría de la impunidad del *extraneus*. La visión de Robles Planas

Robles Planas es un firme defensor de la impunidad del *extraneus* en los delitos especiales/de infracción del deber. Este autor elabora su posicionamiento partiendo de una reformulación de la concepción de la accesoriedad, a la vez que realiza una ferviente crítica a la teoría de los delitos de infracción del deber elaborada por Sánchez Vera y Jakobs.

Como se comentó en otro momento⁴⁹⁹, Robles Planas, a pesar de abogar por una comprensión autónoma de los injustos del autor y del partícipe⁵⁰⁰, procede a diferenciar el importante papel que desempeña el principio de accesoriedad en función de si nos encontramos ante un sistema de infracción o ante uno de intervención. Así, en el primero «la accesoriedad tiene una virtualidad limitadora de la responsabilidad en la medida en que restringe las posibilidades de castigar las infracciones de la norma por parte de quien no es autor, requiriendo unas determinadas características. En cambio, en los sistemas de intervención la accesoriedad tradicionalmente entendida pierde su razón de ser. La relación de dependencia no se produce entre el interviniente y el autor, sino entre el interviniente y el hecho»⁵⁰¹.

De esta forma, procede a distinguir entre los requisitos del hecho al que se accede, que tendrían un carácter constitutivo y accesorio, y los requisitos que debe presentar el partícipe en relación con ese hecho, que tendrían un carácter no personal y no accesorio. Conforme a ello, Robles Planas sostiene que «el interviniente accede al hecho siempre y cuando cumpla con su propia conducta con los requisitos necesarios para la imputación objetiva y además, su conducta no esté objetivamente justificada»⁵⁰².

Así las cosas, en el ámbito de los delitos especiales encuadrados en los sistemas de intervención, este autor elabora una reformulación del principio de accesoriedad que pasa a ser entendido como «las condiciones mínimas que

⁴⁹⁹ Vid. «3.5. El injusto de la participación ¿autónomo o propio de la autoría?», Secc. III, Cap. I.

⁵⁰⁰ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., pp. 220 y ss.

⁵⁰¹ *Ibidem*, p. 220.

⁵⁰² *Ibidem*, p. 220.

debe presentar toda conducta para poder acceder al contenido del injusto»⁵⁰³. Partiendo de ello, junto con su vinculación al hecho, procede a diferenciar entre delitos de posición⁵⁰⁴ y delitos especiales de deber, siendo estos últimos los únicos que pueden ser materializados por quien ostente la cualificación personal idónea para lesionar el bien jurídico. Precisamente, esto es lo que conduce a Robles Planas a defender la impunidad del *extraneus* en los siguientes términos: «en la medida en que se trate de auténticos delitos especiales de deber, la responsabilidad de quien interviniendo en ellos, no ostenta la cualificación específica no puede construirse en virtud de su contribución al hecho típico, pues ésta presupone la concurrencia de la situación de obligación personal de cada uno de los intervinientes. Lo anterior supone afirmar la impunidad de todo *extraneus* en un delito especial»⁵⁰⁵.

4.4 Posicionamiento personal

De todo lo mencionado hasta el momento, en mi opinión, pueden extraerse las siguientes ideas o premisas básicas;

1. *Improcedencia de la distinción entre delitos especiales propios e impropios*. Considero que esta distinción tendría que caer en desuso. No existen figuras típicas equiparables en su totalidad, por ende, y dado que tampoco encuentro ningún impedimento normativo para ello, estimo que la diferenciación entre delitos especiales propios e impropios debería ser meramente doctrinal, siendo la sanción para los partícipes en los delitos especiales considerada en términos globales y reconducida a la aplicación unitaria del art. 65.3 CP.

2. *Reformulación del art. 65.3 CP*. Sin perjuicio de que el art. 65.3 CP ofrece, en términos generales, una solución que podría ser considerada como acertada, desde mi perspectiva este precepto debería ser modificado en el siguiente sentido:

2.1 No utilización del término «culpabilidad». El uso de este término puede llevarnos a interpretaciones carentes de sentido, como podría ser el reconocimiento del principio de acesoriedad máxima de la participación. Por ello, siendo coherentes con nuestro actual modelo de la teoría del delito, y

⁵⁰³ *Ibidem*, p. 221.

⁵⁰⁴ Precisamente, para Robles Planas, el delito de defraudación a la Hacienda Pública debe ser entendido como un ilícito de posición; a este respecto, *vid.* «3.1.2 El delito fiscal como un delito de posición: La tesis de Robles Planas», Secc. I, Cap. III.

⁵⁰⁵ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, pp. 242 y ss.

atendiendo a que las cualidades propias de los delitos especiales y condicionadoras de la autoría se refieren a la tipicidad, lo más oportuno sería suprimir el mencionado término.

2.2 Atenuación obligatoria de la pena extensible a los cómplices. La atenuación de la pena contenida en el art. 65.3 CP debería ser obligatoria y extensible a cualquier modalidad de intervención delictiva. Con ello, se evitarían, por un lado, discrepancias judiciales respecto a aquellos casos en los que el juzgador decida no aplicarla, aunque en realidad, en este ámbito opera como si fuera vinculante. Y, por otro, se equipararía en términos sancionatorios la comisión de los delitos especiales y comunes a los tres títulos de imputación de la participación delictiva.

3. *Debe descartarse la opción de la impunidad del extraneus en los delitos especiales.* Es cierto que la posición de Robles Planas es minoritaria en nuestra doctrina, es más, en lo que alcanzo a ver, solo es defendida por él. Yo no la comparto, no considero que el *extraneus* en los delitos de especiales no deba ser castigado por el mero hecho de que carezca de la cualidad exigida por el tipo, básicamente, por los siguientes motivos:

La reformulación del principio de accesoriedad realizada por Robles Planas es artificiosa. Este principio, en la concepción que aquí se defiende, no puede entenderse como una mera unión entre las actuaciones de autor y partícipe, sino que va más allá y liga sus conductas, sus injustos. Para que pueda apreciarse participación, el autor debe haber realizado, al menos, una conducta típica y antijurídica. De esta forma, en mi opinión, la comprensión general del principio de accesoriedad es la de funcionar como *vehículo de unión* entre las conductas de los intervinientes, entre los hechos por ellos ya realizados.

Y, en segundo lugar, por motivos de política criminal que afectan a la prevención general y especial del delito. No debemos perder de vista que aun cuando el *extraneus* no ostente la cualidad exigida por el tipo para ser considerado autor, realiza una conducta que atenta de manera directa contra bienes jurídico-penalmente protegidos. Es decir, realiza una acción que, obviando los elementos de autoría del tipo, podría cumplir con todas las exigencias en él contenidas. Es por ello por lo que si aceptamos la impunidad del *extraneus* estaríamos lanzando un mensaje a la sociedad que se materializaría, en casos como en el delito fiscal, en los siguientes términos: *Señores asesores fiscales, ayuden a sus clientes a delinquir, que total, ellos cometen el delito por ser los titulares de la obligación jurídico tributaria previa, pero ustedes, aun lesionando la integridad de la Hacienda Pública, quedarán libres de toda respon-*

sabilidad. Sinceramente, creo que esto no nos ayudaría en nada, toda vez que no solo implicaría graves consecuencias de orden social, sino que también contravendría los principios más básicos de un Derecho penal del Estado de Derecho.

5. LA SITUACIÓN DE ITALIA. UN MODELO UNITARIO Y EL DELITO ESPECIAL

5.1 Planteamiento general

¿Cómo se articula la sanción penal del extraneus en un modelo unitario de responsabilidad penal? Esta es la pregunta a la que trataré de responder en las páginas siguientes, y que parte de reconocer que, efectivamente, en Italia existen, como no podía ser de otro modo, delitos especiales (*reato proprio*) que, además, se conciben en términos similares a la delimitación efectuada por la doctrina española, distinguiéndose así entre:

1. *Delitos propios exclusivos*: aquellos donde la lesión del bien jurídico trae causa en la específica cualidad del sujeto activo. Se afirma, tal y como sostiene Profeta, que estos delitos pueden ser consumados solo material y exclusivamente por la acción del sujeto activo titular de la específica cualidad⁵⁰⁶.

2. *Delitos especiales no exclusivos*: la cualificación subjetiva del *extraneus* no tiene un papel tan preponderante como en el caso de los delitos especiales exclusivos. En esta modalidad, no es necesario que el *intraneus* sea el ejecutor material de la acción típica, sino que la misma puede ser materialmente realizada por el *extraneus*. Ello se debe a que la contribución del *intraneus* puede revestir cualquier forma, incluida la omisión voluntaria de la concreta atención a la obligación de impedir el evento⁵⁰⁷, resultando así de aplicación las disposiciones contenidas en el art. 117 CPI.

De esta manera, la pacífica opinión de la doctrina italiana pasa por reconocer, al igual que sucede en España, la posibilidad de que aquellos sujetos que carezcan de la cualidad personal exigida por el tipo penal (*intraneus*) pue-

⁵⁰⁶ PROFETA, M., «Art. 117», *op. cit.*, p. 716.

⁵⁰⁷ PISTORELLI, L., «Art. 117», en FORTI, G., ZUCCALÀ, G., & SEMINARA S., *Commentario breve al codice penale. Complemento giurisprudenziale*, Milano: Wolters Kluwer Italia-Cedam, 2017, p. 762.

den intervenir y participar en la comisión de un delito propio. En este sentido, en atención a las circunstancias concurrentes, son dos las opciones posibles:

1. *Aplicar el art. 110 CPI*⁵⁰⁸. En línea de principio, se admite el concurso del *extraneus* en el delito propio del *intraneus*, encontrándose ello en sintonía con el principio de unidad delictiva consagrado en el art. 110 CPI, que no queda desplazado por la existencia en los intervinientes de diversas posiciones. En consecuencia, todos aquellos que intervienen en el delito son autores de este, alzándose como el resultado unitario de una pluralidad de acciones imputadas a todos ellos, no quedando excluido el *extraneus*⁵⁰⁹.

2. *Aplicar el art. 117 CPI*⁵¹⁰. En este precepto se recoge una mutación del título de imputación de la responsabilidad penal al disponer, concretamente que:

«Si, debido a las condiciones o cualidades personales del culpable, o a la relación entre el culpable y la persona ofendida, el título del delito cambia para algunos de los que han competido en él, los demás también son responsables del mismo delito. No obstante, si esto es más grave, el juez puede disminuir la pena que aquellos para quienes no se cumplen las condiciones, cualidades o relaciones mencionadas anteriormente».

5.2 La responsabilidad penal en los delitos especiales no exclusivos: La aplicación del art. 117 CPI

Profundizando en la aplicación del art. 117 CPI a los delitos especiales no exclusivos, cuyas características esenciales han sido definidas *ut supra*, cabe destacar que en ellos, tal y como sostiene Profeta, «la cualificación subjetiva del *intraneus* lo único que determina es el cambio del título de imputación respecto de la intervención del *extraneus*, que será castigado por el delito co-

⁵⁰⁸ Respecto a las exigencias y el contenido propio del art. 110 CPI, *vid.* «3.1 El art. 110 CPI: Clave en la regulación» y «3.2 Elementos esenciales», Secc. II, Cap. I.

⁵⁰⁹ GULLO, A., «Art. 117 CPI», en DOLCINI, E., & GATTA, G. L., *Codice penale commentato*, Tomo I, Artt. 1-313, IV Ed., Milano: Wolters Kluwer Italia, p. 1858.

Precisamente, esto es lo que sucederá en el caso de los delitos contra la Hacienda Pública, que en Italia tienen una configuración mayoritariamente especial (también existen modalidades comunes) y en los que la solución sancionatoria queda reconducida a la aplicación del art. 110 CPI. *Vid.* «4.2 El *consulente fiscale* como *extraneus* en el delito fiscal: La aplicación del art. 110 CPI», Secc. III, Cap. III.

⁵¹⁰ Art. 117 CPI: «*Se, per le condizioni o le qualità personali del colpevole, o per i rapporti fra il colpevole e l'offeso, muta il titolo del reato per taluno di coloro che vi sono concorsi, anche gli altri rispondono dello stesso reato. Nondimeno, se questo è più grave, il giudice può, rispetto a coloro per i quali non sussistono le condizioni, le qualità o i rapporti predetti, diminuire la pena.*».

mún equivalente»⁵¹¹. En términos similares se pronuncia Gullo, cuando sostiene que «en la doctrina y la jurisprudencia prevalece la teoría según la cual, tal disposición (el art. 117 CPI) se aplica solo en los casos de mutación del título de imputación, en los cuales el delito cometido por el *extraneus* constituye a su vez un delito común ante la falta de cualificación exigida por el tipo penal»⁵¹².

La principal consecuencia que podemos extraer de este precepto es la extensión de la responsabilidad penal a los terceros no cualificados que intervengan en el hecho típico, puesto que «han previsto y deliberado la violación del hecho cualificado»⁵¹³. De esta forma, Pistorelli entiende que la extensión a todos los intervinientes en el delito del título de imputación, que en realidad solo afectaría a algunos de ellos, se basa en la necesidad de evitar que unos sean castigados por un delito y otros por un título diferente, por el mero hecho de que han interferido con una calidad especial derivada de su relación con el objeto o con la persona ofendida⁵¹⁴.

Respecto a la admisión de una modificación del título de imputación penal, se puede decir que, en estos casos, el conocimiento por parte del *extraneus* de las cualidades específicas del *intraneus* no es un presupuesto indispensable para la aceptación de estas figuras. Ello se debe, tal y como recoge Profeta, «el desconocimiento por parte del *extraneus* de la cualificación subjetiva del *intraneus* integraría un error de tipo que afectaría a la existencia del dolo, con la consecuencia de que el *extraneus* respondería, o bien por el delito común al que se reconduciría dada la ausencia de cualificación subjetiva, o bien, por el delito propio que, en ausencia de la cualificación requerida, constituiría un ilícito extrapenal»⁵¹⁵.

Ello ha provocado, según este autor «que la doctrina realice una severa crítica al caso en cuestión, dado que se exceptúan la aplicación de principios generales, concretamente, el de la punibilidad del *extraneus* en los mismos términos que el *intraneus*, cuando las cualificaciones subjetivas personales de este último determinan el cambio del título de imputación». Así, para Profeta, parece consolidada la vertiente que interpreta la norma como una forma de responsabilidad objetiva, justificando la necesidad de sancionar de la misma manera a *intraneus* y *extraneus*, con la intención de evitar que, frente a la misma conducta delictiva, puedan existir tratamientos sancionatorios diversos⁵¹⁶.

⁵¹¹ PROFETA, M., «Art. 117», *op. cit.*, p. 716.

⁵¹² GULLO, A., «Art. 117 CPI», *op. cit.*, p. 1858.

⁵¹³ PISTORELLI, L., «Art. 117», *op. cit.*, p. 762.

⁵¹⁴ *Ibidem*, p. 762.

⁵¹⁵ PROFETA, M., «Art. 117», *op. cit.*, p. 717.

⁵¹⁶ *Ibidem*, p. 717.

5.3 Valoración crítica

En un sistema diferenciador de responsabilidad basado en la distinta valoración penal de aquellos que intervienen en un hecho delictivo, la vigencia del art. 117 CPI se hace impensable, en tanto en cuanto el mismo responde a la lógica propia de un sistema unitario de autor como en vigente en Italia.

Dicho de otra forma, aceptar que el *extraneus* no tiene por qué conocer las cualidades subjetivas que requiere el tipo penal para su intervención en el delito es, precisamente, lo opuesto a lo que sucede en España, donde, como hemos visto, sí es necesario que sepa que no puede intervenir como autor en el ilícito en el que toma parte, pudiendo ser la creencia errónea de este aspecto constitutiva de un delito putativo que quede reconducido a la admisión de un error de tipo.

No obstante, en un contexto como el italiano, donde no rige el principio de accesoriedad, ni la unidad del título de imputación, ni tampoco el principio de responsabilidad por el hecho propio, y que además se basa en una clara concepción causalista, es cierto que contar con un precepto como el art. 117 CPI puede ser necesario, por cuanto, en última instancia, permite la graduación de la sanción penal de aquellos intervinientes que han realizado una menor contribución al hecho delictivo.

SECCIÓN V

CONCLUSIONES PROVISIONALES

A lo largo de las anteriores páginas he tratado de reflejar y sentar las bases sobre las que estructuraré los siguientes capítulos de esta tesis doctoral. Por ello, se ha considerado necesario partir del punto más general (las distintas modalidades de autoría) para ir progresivamente acercándome a los aspectos más específicos, como la composición del injusto del partícipe y la naturaleza jurídica de los delitos especiales y de infracción del deber. Todo ello bajo la premisa de su afectación a la concepción y alcance de la teoría de los actos neutrales (capítulo II) y su trasvase al plano del Derecho penal económico mediante el estudio de las específicas posiciones del asesor fiscal en el delito de defraudación tributaria (capítulo III), y del abogado en el blanqueo de capitales (capítulo IV). Por ello, a continuación, se enuncian las principales conclusiones que he extraído y que constituyen un mero punto de partida.

I. Acción – intervención delictiva – interpretación del tipo

La autoría como institución jurídica y el autor como manifestación de esta se construyen y asientan, irremediabilmente, sobre el concepto de acción. De esta forma, acción y autoría *van de la mano*. Se comenzó con la acción causal y los modelos de autoría unitarios basados en la *condictio sine qua non*, y hemos terminado en el dominio del hecho/infracción del deber y el concepto final de acción. Ambos, avanzan y recorren la estructura de la teoría del delito de forma paralela.

A su vez, la autoría se entiende como un elemento propio y configurador de los tipos penales, incidiendo ello en la importante relación que ambos guardan entre sí, hasta el punto de que serán entendidos como directamente proporcionales.

II. Rechazo del concepto unitario de autor

Su base causal y la negación del principio de accesoriedad provocan que se alce como un sistema insuficiente para hacer frente a los actuales modelos de responsabilidad penal, además de ser inaceptable en tanto en cuanto pro-

pugna una ampliación del círculo de responsabilidad penal con una quiebra clara y precisa de algunos de los principios más esenciales y estructuradores del Derecho penal de un Estado de Derecho.

En efecto, ello sucede en aquellos casos en los que este concepto unitario es entendido en términos absolutos, puesto que, desde cierta perspectiva podría decirse que más matizada, es posible reconocer que el mismo, a pesar de su inicial nivelación de la responsabilidad penal entre todos los intervinientes, opta por concretar la responsabilidad penal en sede de individualización judicial de la pena. Esto supone, en última instancia, una adaptación de la responsabilidad a la concreta relevancia causal de la aportación realizada, a través de las circunstancias modificativas de la responsabilidad penal. Precisamente, ello es lo que sucede en Italia.

III. El concepto restrictivo de autor

A pesar de las críticas efectuadas a las diversas manifestaciones del concepto restrictivo de autor, su vinculación con una interpretación restrictiva del tipo penal, además del reconocimiento de la vigencia de los principios de accesoriedad, responsabilidad por el hecho propio y unidad del título de imputación, lo convierten en el concepto de autor que mejor se adecúa a las exigencias propias de un Estado Social y Democrático de Derecho.

Con todo, este concepto se vendría a materializar en una máxima recogida por la doctrina, y que se identifica con el entendimiento de que «la autoría es un concepto primario, mientras que la participación es un término secundario». Esto es, mientras que el autor es el que desempeña el papel principal en la comisión del hecho típico, el partícipe queda relegado a un segundo plano, consistente en la prestación de una ayuda o de una colaboración destinada a garantizar el hecho lesivo concreto.

Atendiendo a lo anterior, deben rechazarse tanto los posicionamientos objetivo-formales como los objetivo-materiales. Los primeros, porque basan el concepto de autor en la realización de acciones ejecutivas destinadas a materializar los verbos rectores contenidos en los tipos penales, siendo así partícipes aquellos que no los cumplan en su integridad. Esta comprensión impide que se valore la realidad de la intervención realizada y es que, a mi juicio, cualquier intervención punible, y no solo las de autoría, deben cumplir con las exigencias concretadas en el tipo penal.

En cuanto al entendimiento objetivo-material, es importante destacar el marcado contenido causal que posee basado en el enfrentamiento entre causas

(autoría) o condiciones (participación), conducente a una valoración de la *importancia objetiva de la contribución*, que supone, en última instancia, la realización de juicios de peligrosidad que no podemos ni debemos aceptar.

Por todo ello, lo más oportuno es aceptar, a pesar de sus múltiples e importantes críticas, la teoría del dominio del hecho, entendida globalmente como un posicionamiento acertado a fin de determinar la responsabilidad penal de los intervinientes, al menos, en los delitos dolosos de dominio. Ello es consecuencia no solo del reconocimiento de su naturaleza jurídica mixta (objetivo-subjetiva), sino también de la aceptación del dominio como un concepto abierto y moldeable a las circunstancias concretas y que deberá ser dotado de contenido en cada uno de sus infraconceptos.

IV. El concepto extensivo de autor

Se compone de aquellos elementos negativos propios de las teorías unitarias, y los aspectos positivos de las posiciones diferenciadoras, identificándose así con un concepto mixto a medio camino entre ambos. Dentro de esta concepción se aúnan en un mismo sentido y con una misma finalidad la teoría de la equivalencia de las condiciones como manifestación del plano objetivo y la teoría subjetiva de la participación como plasmación del ámbito subjetivo, permitiendo así distinguir entre autores y partícipes.

Sin embargo, la preponderancia del ámbito subjetivo que reconduce la cuestión a una distinción entre *animus auctoris* y *animus socii*, lleva a situaciones comprometidas, donde resulta de enorme dificultad probar cuál es la verdadera trascendencia interna que tenía el sujeto en el momento de cometer el hecho típico. Ello puede acarrear graves consecuencias desde una perspectiva penológica, pues puede ser considerado como autor alguien que solo tenía un *animus socii*. Por todo lo expuesto, entiendo que no es correcto hacer descansar la responsabilidad penal en este criterio de marcado contenido subjetivo.

V. El concepto legal de autor y partícipe: La reforma del art. 28 CP

Lo ideal sería que los modelo dogmático y normativo de intervención delictiva fueran equivalentes. En cambio, la realidad parece ser distinta, de tal forma que, aun cuando nuestro Código Penal recoge un sistema diferenciado basado, en teoría, en el concepto restrictivo de autor, la distinción entre

las esferas de responsabilidad penal de la autoría y la participación no son tan nítidas.

El concepto de autor se desprende del contenido de los tipos de la parte especial. Por consiguiente, es posible afirmar que ni los mismos recogen cuotas de responsabilidad general aplicables a toda forma de intervención delictiva, ni tampoco que estos están formulados de manera impersonal. A su vez, afirmar la vigencia de un concepto restrictivo de autor debe encaminarnos, necesariamente, a una interpretación restrictiva de los tipos penales. Ambos guardan en común una relación directamente proporcional, si bien una interpretación más amplia de los tipos penales no tiene por qué suponer, *de facto*, salirnos de los márgenes de la restricción. Esto es, la autoría restrictiva es graduable. Sin embargo, en ciertos casos como veremos a raíz del blanqueo de capitales, una redacción demasiado amplia de los tipos penales y su interpretación literal podrán llevarnos a pensar que nos dirigimos hacia un modelo unitario de autor. Ello será debido a que la práctica totalidad de las intervenciones delictivas por blanqueo de capitales son constitutivas de autoría, quedando restringida la participación a un espacio prácticamente inexistente.

La principal consecuencia que podemos extraer de este aspecto es el reconocimiento de una insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial, que no tienen que confundirse con una falta de tipicidad. El partícipe, al igual que el autor, materializará el contenido del tipo penal lesionando el bien jurídico protegido, con la única salvedad de que para imputarle su comportamiento será necesario acudir a las normas de la parte general, esto es, a los arts. 28 y 29 CP, y que se caracterizan como cláusulas extensivas de la responsabilidad penal.

VI. El modelo de autoría en Italia

En Italia, la responsabilidad penal se construye sobre la base de *reato monosoggettivo*, esto es, del autor individual. De tal manera que los supuestos de pluralidad delictiva deben ser reconducidos a la aplicación del art. 110 CPI, en el cual se consagra el denominado *concorso di persone nel reato*, a la vez que permite la conformación del *reato plurisoggettivo*.

La principal consecuencia que de ello se deriva es el reconocimiento de un concepto unitario de autor, que, con la consecuente negación del principio de accesoriedad, supondrá una inicial nivelación de la responsabilidad penal entre todos los intervinientes. Si bien, con posterioridad y en sede de individualización judicial de la pena, la misma se concretará en atención a la rele-

vancia de la contribución causal, aspecto que nos permitirá categorizar al modelo italiano como unitario funcional, justo la posición contraria que a este respecto defiende la doctrina española, que aboga por entenderlo como un sistema unitario material. Por ende, el art. 110 CPI se alza como un precepto clave en la regulación de la responsabilidad penal en Italia, donde a diferencia de lo que sucede en España, sí que existirá una mayor correspondencia entre los planos dogmático y normativo.

Así las cosas, el art. 110 CPI es caracterizado, al igual que nuestros arts. 28 y 29 CP, como una cláusula extensiva de la responsabilidad penal a partir de la insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial, precisamente, por estar construidas sobre el autor individual.

Este precepto se articula, fundamentalmente, sobre la base de una impronta condicional entendida no en el sentido de la teoría de la equivalencia de las condiciones, sino como una causalidad adecuada. Ello no impide, en conjunción con artículos como, por ejemplo, el 114 o el 119 CPI, una graduación de la responsabilidad penal. Y es que ambos preceptos constituyen una excepción al principio de causalidad como consecuencia del reconocimiento de una vigencia del principio de accesoriedad, netamente excluido de los sistemas unitarios de autoría. En este sentido, mientras que el art. 114 CPI es utilizado para distinguir entre participación primaria y secundaria, en el sentido de una mera graduación de la responsabilidad en función de la relevancia de la condición aportada al hecho delictivo, no pudiendo ser entendido como diferentes títulos de imputación, por su parte, el art. 119 CP permite la modulación de la responsabilidad penal conforme a la comunicabilidad de las circunstancias objetivas de exclusión de la pena.

Ahora bien, este no es el único de los requisitos que se exige para la aplicación del art. 110 CPI debiéndose también tener en cuenta la existencia de una pluralidad de intervinientes y la voluntad de todos ellos de materializar el hecho delictivo. Ambos se caracterizan por ser elementos intrínsecos y derivados de la propia definición de *concorso di persone*, y que sin duda son capitales a efectos de limitar los excesos derivados de la relevancia del aporte causal. Por lo tanto, su mejor comprensión pasa por reconocer su naturaleza jurídica mixta, al estar dotado, como decimos, tanto de aspectos objetivos como subjetivos, si bien es importante mencionar que estos últimos no deben confundirse con el dolo o la imprudencia propia del tipo penal que se materialice.

VII. Una comparativa entre España e Italia

Desde una perspectiva dogmática, los modelos seguidos en España e Italia son diametralmente opuestos. No obstante, la ausencia en nuestro país de una concordancia total entre dogmática y norma, y la construcción, en ambos ordenamientos, de la intervención delictiva de varios sujetos conforme a las mismas técnicas legislativas, provocan un acercamiento de los mecanismos de atribución de la responsabilidad penal.

En ambos casos, los tipos penales especiales recogen cuotas de autoría, por lo tanto, para construir la intervención grupal en Italia o la participación en España, es necesario acudir a las normas de la parte especial, reconociéndose así la insuficiencia incriminatoria de ambos modelos de responsabilidad, por ende, tanto el art. 110 CPI como los arts. 27-28 CP deben ser entendidos como cláusulas extensivas de la responsabilidad penal.

El punto donde los ordenamientos jurídicos italiano y español guardan una mayor similitud es cuando son vistos desde una perspectiva penológica. En España, a raíz del art. 28 CP, se impone a inductores y cooperadores la misma pena que a los autores, y en Italia se reconoce una igualdad penológica, sin perjuicio de concretas individualizaciones que también procederían en nuestro ordenamiento jurídico. Esto es, aun cuando nosotros abogamos por un modelo diferenciador, en última instancia se produce la misma nivelación de la responsabilidad penal que tiene lugar en Italia entre todos los intervinientes.

VIII. El injusto del partícipe

La decisión de optar por un injusto único para autor y partícipe, o por uno autónomo para cada uno de los intervinientes, se basa en la aceptación de los tres principios básicos y estructurales de la participación: 1) La vigencia del principio de autorresponsabilidad; 2) Las exigencias derivadas del concepto legal de partícipe; 3) La virtualidad del principio de accesoriedad (limitada) de la participación y su funcionamiento como premisa o condición.

La negación de un injusto único se articula, fundamentalmente, sobre la base del principio de autorresponsabilidad o responsabilidad por el hecho propio, cuyas exigencias pasan por interpretarlo, en un sentido amplio, como un sumatorio de voluntades delictivas. Ello, unido a un concepto personal de injusto, donde resulta de especial relevancia la acción, personalmente antijurídica ligada a la voluntad del autor.

Por consiguiente, es posible afirmar que la teoría que mejor fundamenta el injusto del partícipe es aquella que vincula los postulados tanto de la teoría del favorecimiento como del ataque accesorio al bien jurídico protegido. Solo desde una perspectiva conjunta es posible reconocer la trascendencia del injusto personal del partícipe, quien, sin duda, aporta en el plano empírico una contribución causal indispensable para la comisión del hecho que dirige el autor. De esta forma, el partícipe interviene en un hecho ajeno que también pasa a pertenecerle a través del cual se produce una vulneración por ambos (autor y partícipe) del bien jurídico protegido por el tipo penal.

En línea con lo anterior, se debe optar por entender que el injusto del partícipe y del autor son personales y autónomos. Cada uno de ellos realiza un hecho relevante a efectos penales atentatorio contra el ordenamiento jurídico, y es aquí donde cobra una especial relevancia el principio de accesoriedad y cómo debe ser entendido a efectos de fundamentar la existencia de una dualidad de injustos. Este principio no solo funcionaría como el nexo que liga no solo las acciones de autor y partícipe, sino también sus responsabilidades, exigiendo que, como mínimo, para que la conducta del partícipe sea penalmente relevante es necesario que, previamente, la del autor sea constitutiva de un injusto penal, esto es, típica y antijurídica. En otras palabras, la conducta del partícipe no será típica y antijurídica hasta que la del autor no haya alcanzado tal grado.

IX. Los delitos especiales: Restricción del círculo de sujetos activos y su relación con el criterio de infracción del deber

Los delitos especiales se caracterizan por la exigencia, dentro de su redacción típica, de unas cualidades personales que necesariamente ha de reunir el autor, lo cual supone una necesaria restricción del círculo de sujetos activos del delito.

Ahora bien, la ausencia de una definición normativa de qué se debe entender por delito especial aunado, sobre todo, al uso indebido de la expresión «el que [...]» en figuras delictivas que, materialmente, se consideran delitos especiales, suscita importantes debates doctrinales y jurisprudenciales acerca del entendimiento de la naturaleza jurídica, en términos de autoría y participación de concretas modalidades delictivas, véase, por ejemplo, el caso del delito fiscal.

Atendiendo a lo anterior y reconociendo que esta no es una situación exclusiva de nuestro ordenamiento jurídico, sino que también es extensible al caso italiano, entiendo que el legislador debería replantearse su técnica legislativa y aclarar en la propia redacción de los tipos penales quién puede ser sujeto activo del delito, admitiendo así su naturaleza jurídica, a la vez que evita huir de fórmulas genéricas que nos derivan a debates tan intensos como infructuosos.

En otro orden de cosas, es importante mencionar que los delitos especiales no tienen que confundirse con los ilícitos de infracción del deber. Ambos criterios se refieren a cuestiones que, aunque relacionadas, son netamente distintas. Como se ha visto, los delitos especiales se refieren a concretas cualidades de autoría recogidas en los tipos penales y, sin embargo, la infracción del deber se vincula con una modalidad de atribución de la responsabilidad penal atendiendo, también, a la concreta configuración del tipo penal, siendo así su finalidad última la de dotar de una solución a la intervención delictiva en los delitos especiales.

X. Infracción del deber vs. dominio del hecho

La infracción del deber se construye en contraposición al dominio del hecho, y debe ser entendida como una fórmula útil para la atribución de la responsabilidad penal en los delitos especiales, por cuanto en estos no siempre puede aplicarse el dominio del hecho.

Así, infracción del deber y dominio del hecho son dos criterios configuradores de la autoría y participación en el seno del concepto restrictivo de autor, y permiten concretar quién puede ser autor y quién participe.

Aunque inicialmente se pensaba que ambos criterios se encontraban en posiciones antagónicas, llegándose incluso a negar la existencia de la infracción del deber, en realidad, y con el paso del tiempo se ha podido comprobar, ambos parámetros no se encuentran tan alejados como inicialmente fueron concebidos.

De esta forma y partiendo del concepto restrictivo de autor, soy partidaria de defender la existencia de una base común sobre la que ambos criterios determinativos vendrían a asentarse, y que se identifica con el reconocimiento de un elemento de dominio que tendría un diferente contenido en cada caso. En el caso de los delitos de dominio propiamente dichos, este será de carácter fáctico, y ante los delitos de infracción del deber se caracterizará por ser un dominio normativo, derivado de la infracción de un deber positivo previamente-

te individualizado, en el sentido de que el sujeto activo del delito debe estar obligado por la normativa penal o, en su defecto, por la normativa extrapenal (tipos penales en blanco) a proteger un determinado bien jurídico protegido penalmente.

Ello abre la posibilidad de reconocer la categoría intermedia de delitos especiales de infracción del deber con elementos de dominio, que resultaría de aplicación en aquellos ilícitos especiales en los que se requiera, además de atentar contra un deber jurídico penalmente protegido, la realización de acciones materiales, objetivas y concretas destinadas a quebrantar tal deber que, en última instancia, es el encargado de proteger el bien jurídico, y sin las cuales la mencionada vulneración no se hubiera podido producir. Tal sería el caso del delito fiscal.

XI. La sanción del partícipe *extraneus* en los delitos especiales

Tradicionalmente, la sanción del *extraneus* en los delitos especiales ha pasado por la diferenciación entre delitos especiales impropios y propios. En el primer caso, se opta por la sanción del partícipe a través del delito común equivalente, acogiendo así las teorías individualizadoras de la responsabilidad penal. Sin embargo, en el delito especial propio, dado que no hay un delito equivalente común, se ha regulado en el art. 65.3 CP una atenuación facultativa de la pena para inductores y cooperadores necesarios.

En mi opinión, la diferenciación entre estas dos modalidades tendría que decaer, siendo así indiferente si se trata de un delito especial propio o impropio, procurándose en ambos casos una respuesta penal uniforme por cuanto, además de que el Código Penal no acoge esta distinción, en ambos supuestos lo determinante es, a mi modo de ver, que el partícipe no reúne los requisitos necesarios para ser autor del delito especial en cuestión.

De esta forma, opto por una solución común que pasaría por la atenuación de la pena recogida en el art. 65.3 CP. Atenuación que quedaría justificada en el hecho de que, el *extraneus* no puede materializar por completo el tipo penal, en tanto en cuanto no reúne las cualidades personales específicas. No obstante, y sin perjuicio de que, en términos generales, estoy de acuerdo con la solución dada por este precepto penal, considero que el mismo podría ser mejorado en el siguiente sentido:

1. *Debería modificarse el término culpabilidad.* No me parece que la utilización por parte del legislador del mencionado término en el art. 65.3 CP

sea lo más acertado, ya que ello podría generar dudas respecto a su aplicación y, sobre todo, en lo que se refiere a la exigencia del principio de accesoriadad limitada de la participación, por cuanto ello conduciría a una accesoriadad máxima.

2. *La atenuación de la pena debería ser obligatoria.* La libertad del juzgador en la aplicación de la atención penológica podría dar lugar a situaciones que atentaría contra la seguridad jurídica, y es que: *¿qué sucedería si el juez o tribunal en cuestión decidiera no aplicar la atenuación? ¿En qué lugar quedaría la sanción del partícipe?*

3. *Debería ser extensible al cómplice.* Tras una interpretación conjunta de los arts. 63 y 65.3 CP, no me parecen aceptables las diferencias penológicas que ostentan los cómplices en comparación con los cooperadores necesarios e inductores. La atenuación del cómplice del art. 63 CP se justifica por la menor relevancia de su intervención en el hecho delictivo, pero, además, en aquellos casos en los que se trate de delitos especiales, sobre esta debería aplicarse la del art. 65.3 CP, establecida para los inductores y cooperadores necesarios, ya que solo de esta manera se garantizaría un tratamiento equivalente a todos los intervinientes ante una situación similar, siendo además esta la línea interpretativa seguida por la Fiscalía General del Estado, y también por nuestra jurisprudencia.

CAPÍTULO II

TEORÍA DE LAS ACCIONES NEUTRALES

SECCIÓN I

LOS ACTOS NEUTRALES: CASUÍSTICA, DEFINICIÓN Y ELEMENTOS

1. INTRODUCCIÓN

De inspiración alemana, la teoría de los actos neutrales progresivamente se ha ido introduciendo tanto en nuestra doctrina como en la jurisprudencia, quedando así consolidada en una sociedad caracterizada, en lo que aquí importa, por el riesgo y la expansión penal.

Respecto a este tipo de comportamientos, en esencia, se debate todo: su denominación, su concepto, su ubicación en el seno de la teoría del delito, los elementos que los componen y los criterios que los fundamentan. Por ello, sobre la bóveda las características propias de nuestro sistema de intervención delictiva, es preciso sentar unas premisas previas y mínimas que nos permitan determinar a qué nos estamos refiriendo con los actos o comportamientos neutrales, y cuándo podemos valorar la neutralidad de una conducta.

Así las cosas, los comportamientos neutrales se encuentran estrechamente ligados a nuestro modelo de responsabilidad penal al quedar ubicados en el límite mínimo de la intervención punible y en sede de tipicidad, ello a pesar de los intentos escasamente minoritarios por situarlos en el ámbito de la antijuridicidad. En este sentido, puede decirse que serán acciones neutrales aquellas

que desarrolladas dentro del ejercicio de un rol social como es el profesional, tienen la capacidad de favorecer la comisión de un hecho delictivo por la superación de la barrera del riesgo permitido, momento en el que dejarán de ser neutrales para convertirse en penalmente relevantes.

La existencia de una multiplicidad de teorías que tratan de justificar y analizar la relevancia de los comportamientos neutrales se sustenta, fundamentalmente, en la determinación, trascendencia, alcance e interactuación de los dos elementos que conforman a este tipo de actuaciones. Así, reconocer una dualidad de componentes encaminados a valorar los aspectos objetivo y subjetivo del tipo es una premisa clave que, necesariamente, debemos determinar. En este sentido, mientras que el elemento objetivo se identificará, con la realización de una conducta dotada de la capacidad suficiente para favorecer la comisión de un delito por parte de un tercero que lo aprovecha, el subjetivo hace referencia al conocimiento que de ello se pudiera tener. Solo tras la conjunción y análisis de ambos elementos estaremos en condiciones de afirmar la neutralidad del comportamiento. Esto conlleva, como veremos más adelante, la adopción de una postura mixta, frente a aquellas puramente objetivas y/o subjetivas.

Reconociendo lo anterior, estaremos en condiciones de formular el denominado *juicio de neutralidad*, punto clave y estructurador de esta tesis doctoral y que se alzará como una teoría marco que permitirá, a través de unos parámetros fijos pero moldeables, delimitar los comportamientos neutrales de los penalmente relevantes, esto es, los negocios estándar de los delictivos.

2. ORIGEN, RIESGO Y CASOS PARADIGMÁTICOS EN LA TEORÍA DE LOS ACTOS NEUTRALES

La teoría de los actos neutrales comenzó a gestarse a principios del siglo XX en Alemania, encontrándose aquí su principal fuente de desarrollo, tanto desde una perspectiva dogmática como jurisprudencial. Con posterioridad fue extendiéndose a los diferentes países de nuestro entorno, principalmente a España y en menor medida a Italia.

En nuestro país, son numerosos los autores que se han planteado la relevancia de los comportamientos neutrales, destacando así las construcciones elaboradas por Feijoo Sánchez, Blanco Cordero, López Peregrín, Robles Planas, Pérez Manzano, Miró Llinares o Landa Gorostiza, y a las que se hará re-

ferencia en un momento posterior⁵¹⁷. Todas ellas guardan en común su vinculación con los posicionamientos elaborados en Alemania, si bien abordan la problemática desde múltiples e interesantes perspectivas, que llevan a estos autores a sostener tesis que no tienen por qué guardar entre sí ningún punto de unión.

Por su parte, en Italia, y aun cuando la cuestión se suscita en términos similares, es importante destacar que la misma carece de trascendencia. La escasa doctrina que se ha planteado esta cuestión se limita a examinar los posicionamientos doctrinales alemanes. Es cierto que la posible neutralidad del comportamiento se plantea a raíz de la relevancia que se otorgue a lo que ellos denominan *consiglio tecnico*⁵¹⁸ dentro de los ilícitos pluripersonales. Ahora bien, la ligazón que vincula a los actos neutrales respecto al modelo de intervención delictiva provoca que, entre otras cuestiones, la presencia de este tipo de comportamientos en Italia sea meramente testimonial y quede dibujada, como decimos, en el mero plano dogmático.

Con todo, es importante mencionar que el principal vínculo que mantienen los actos neutrales con la realidad coincide con el contexto social y el desarrollo de las relaciones sociales y/o laborables⁵¹⁹. Ello es debido a que la presencia de este tipo de comportamientos, como veremos, se materializa en el ejercicio de roles. En última instancia, estas actuaciones se encuentran estrechamente vinculadas al contenido y alcance no solo del modelo de intervención delictiva, sino también a la interpretación de los tipos penales. Ello posee una trascendencia capital, dada la necesidad de ser contextualizados en una sociedad del riesgo caracterizada por la globalización, además de su devenir netamente expansionista y amplificador de los tipos penales, pudiendo ello hacer quebrar las garantías más propias y constitutivas de nuestro modelo de Derecho penal propio de un Estado Social y Democrático de Derecho.

⁵¹⁷ *Vid.* Secc. II, Cap. II.

⁵¹⁸ Es importante mencionar, que para la doctrina italiana el *consiglio tecnico* consiste en la prestación de un asesoramiento técnico que, dependiendo del campo en el que se desarrolle, puede ser o no jurídico. En este sentido, es el *consiglio tecnico* lo que deberá ser objeto del *juicio de neutralidad* delictiva, alzándose como una modalidad de actuación que es susceptible de ser considerada como neutra.

⁵¹⁹ A este respecto se manifiesta, de forma sumamente expresiva y con gran acierto, Robles Planas cuando afirma: «Una concepción global del Derecho penal y de la teoría de la imputación conduce a afirmar que entre sus objetivos primarios está la posibilitación de las relaciones entre individuos en sociedad. El elevado número de contactos sociales es un rasgo distintivo sobre el que se estructuran las sociedades modernas. La interacción social provoca que las relaciones entre individuos se caractericen por alcanzar grados de complejidad muy elevados [...] Es por ello por lo que no sólo el espectacular aumento de contactos sociales sino también las características que revisten los mismos son dos aspectos fundamentales que deben ser tenidos en cuenta en aras a analizar, sea cual sea el punto de vista que se adopte para ello, las relaciones interpersonales en las sociedades modernas» (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 24).

No es este el momento de reflexionar acerca de estos extremos, entre otros motivos, porque ya tendremos la oportunidad de abordarlos a la luz del blanqueo de capitales por cuanto este es entendido, desde mi perspectiva, como el fiel reflejo de la mencionada fenomenología⁵²⁰. No obstante, es conveniente reconocer la vinculación existente entre parámetros como: el riesgo, la expansión o modernización del Derecho penal, el contexto social y los comportamientos neutrales, todos ellos tan dispares como interconectados. Debe acreditarse la necesidad de contextualizar la realidad que caracteriza al Derecho penal, donde el incremento de la actividad punitiva y la ampliación de los márgenes de la tipicidad, como forma de reaccionar al contexto social que nos rodea, nos conducirá a que, progresivamente, resulte más difícil afirmar que estamos en presencia de un comportamiento neutral en el que primen los peligros derivados de un continuo e innegable intercambio de bienes y servicios, que es, precisamente, la base sobre la que se construye la interpretación dogmático-jurisprudencial de estas actuaciones⁵²¹.

En otras palabras, en el planteamiento de la neutralidad del comportamiento debemos abordar dos fases: en primer lugar, la contextualización del ámbito social en el que nos insertamos. Y, en segundo término, su traslación a una esfera del Derecho penal cada vez más amplia y, hasta cierto punto, carente de límites. Atendiendo a ello, los comportamientos neutrales serían el resultado de un intercambio social y/o prestacional al que deberemos dotar de un contenido relevante a efectos penales en función de las circunstancias que lo hayan acompañado.

Conforme a lo anterior, es preciso destacar que la primera vez que se formuló en Alemania este dilema fue en el año 1906. Es cierto que el *Reichsgericht* no se refirió expresamente a la terminología de la neutralidad del comportamiento cuando abordó en el campo de la entonces considerada delincuencia sexual un supuesto en el que el conocimiento del actuar delictivo ajeno era el dato clave sobre el que giraba la discusión de la relevancia jurídico-penal de la contribución. En concreto, se analizaba la posibilidad de considerar como complicidad en un delito de proxenetismo la realización de conductas dirigidas a proveer de diversos bienes esenciales (pan, vino etc.) al titular de una casa de citas, y curiosamente el alto Tribunal determinó que, en el caso del pan, aunque este servía para la satisfacción de las necesidades vitales tanto del proxeneta como de las prostitutas, dicha contribución no podía ponerse estrictamente

⁵²⁰ En mayor profundidad y respecto al blanqueo de capitales, *vid.* «2. La profesionalización del blanqueo de capitales: Influencia de la globalización y la consecuente expansión penal», Secc. I, Cap. IV.

⁵²¹ *Vid.* «3.2 Concepto doctrinal», Secc. I, Cap. II.

tamente en relación con la actividad desarrollada en el burdel. Por el contrario, y en lo que respecta al vino, si cabía establecer una relación entre dicha actividad y la propia de la casa de citas ya que, según el Tribunal, suponía su ofrecimiento un motivo más para visitar el local y de esta forma se favorecía específicamente el negocio prohibido⁵²².

En la praxis, son muchos los casos en los que se puede plantear la valoración de la neutralidad de una conducta, no obstante, con carácter general, la doctrina, en un intento de clarificar la situación, ha elaborado diversos *supuestos de laboratorio* con la finalidad de que reflejen el contenido de este tipo de comportamientos, que quedan identificados, tal y como sostiene Robles Planas, por la siguiente estructura constante: «aportaciones inocuas, intercambiables, estándar, efectuadas frente a otro sujeto con conocimiento de su posterior uso delictivo»⁵²³. En este sentido y sin ánimo de realizar un examen exhaustivo, a continuación, se enuncian los casos *más famosos* o *habituales* que la doctrina engloba bajo la denominación de *actos neutrales* y que, sin duda, pueden ayudarnos a entender de forma clara y sencilla el alcance inicial que posee esta problemática jurídica:

– Caso 1: El ferretero vende un cuchillo que después será utilizado por el cliente para matar a su pareja. O también, reformulando este ejemplo, encontramos el supuesto en el que el ferretero vende un cuchillo a quien, en medio de una pelea multitudinaria, lo utilizará para apuñalar a su rival.

– Caso 2: Venta de una barra de pan para posteriormente envenenarla⁵²⁴.

– Caso 3: La dueña de un bar atiende como de costumbre a un cliente habitual que desayuna en el local todos los días. El cliente, antes de recibir la prestación, le confiesa que va a cometer un atentado mortal esa misma mañana. A pesar de ello, la dueña no duda en servirle un copioso desayuno y prepararle, tal y como el cliente se lo solicita, dos bocadillos más para llevar⁵²⁵.

⁵²² LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana». Contribución al «límite mínimo» de la participación frente a los «actos neutros»*, Granada: Comares, 2002, pp. 32-33.

⁵²³ Robles Planas utiliza la denominación «ejemplos de cátedra» para referirse a estos supuestos (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 35).

⁵²⁴ JAKOBS, G., *La imputación objetiva en Derecho penal* (1996), *op. cit.*, p. 107.

⁵²⁵ En este caso, a mi juicio, únicamente deberíamos tener en cuenta la acción de la dueña como prestataria de servicios, es decir, su actuación profesional como camarera y no el resto de su conducta (omisión de aviso a las autoridades). Asimismo, Landa Gorostiza realiza una variación del mismo caso, en los siguientes términos: «El cliente, de etnia gitana, es conocido en el barrio por su historial de delitos contra la propiedad, especialmente de supermercados. Ese día al servirle el desayuno se puede ver cómo, en compañía de otros clientes, y notablemente excitados, consultan un plano de ciudad en el que se encuentra marcado con un aspa roja un supermercado de reciente apertura. La dueña por la conversación y circunstancias cree estar ante lo que parece ser la discusión de los detalles de un golpe inminente Al fina-

– Caso 4: Alguien paga, tal y como estaba obligado, su deuda a un acreedor, sabiendo que el acreedor se va a procurar con el dinero medios para cometer un delito⁵²⁶.

– Caso 5: Cuñado de un dentista que acude varias veces a su clínica sabiendo que declara menos a Hacienda de lo que gana. Para defraudar más fácilmente a Hacienda no suele hacer factura a sus clientes, salvo que la pidan. Sabiendo esto, el cuñado sigue acudiendo y nunca le pide factura por temor a que tenga que pagar más dinero⁵²⁷.

– Caso 6: Un asesor fiscal realiza anotaciones en la contabilidad de su cliente, sabiendo que las desgravaciones son falsas⁵²⁸.

– Caso 7: Un taxista traslada a un cliente conociendo que este va a cometer un delito en el lugar al que le lleva⁵²⁹.

– Caso 8: Un delincuente aclara al conductor del metro que en la siguiente estación cometerá un delito grave⁵³⁰.

– Caso 9: El dueño de una imprenta que, por encargo del comerciante, imprime las etiquetas de botellas de vino con Denominación de origen «Somontano», sabiendo que el vino a embotellar carece de esa cualidad⁵³¹.

– Caso 10: Un vendedor de cerillas las vende sabiendo que luego serán utilizadas para cometer un incendio⁵³².

– Caso 11: Una empresa proveedora de carne al por mayor suministra unas 400 toneladas de carne de antílope africano, que posteriormente es vendida por la empresa compradora como carne europea, con un precio de venta al público muy superior, por tanto, al que se hubiera podido conseguir de haberse declarado la procedencia africana. La empresa proveedora tenía conocimiento de las maniobras defraudatorias que iba a llevar a cabo la empresa compradora. El precio de venta al por mayor no se correspondía tampoco con el mercado, acercándose más bien al de venta al por mayor de carne europea, lográndose, así, una operación mucho más rentable⁵³³.

lizar la consumición solicitan de la encargada que los prepare para llevar unos cuantos bocadillos» (LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, op. cit., p. 55).

⁵²⁶ JAKOBS, G., *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos...*, op. cit., p. 842 (24/13).

⁵²⁷ LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, op. cit., p. 57.

⁵²⁸ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 36.

⁵²⁹ JAKOBS, G., *La imputación objetiva en Derecho penal* (1996), op. cit., p. 107.

⁵³⁰ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 36.

⁵³¹ *Ibidem*, p. 36.

⁵³² AMBOS, K., «La complicidad a través de acciones cotidianas o externamente neutrales», en *RDPC*, N. 8, 2001, p. 196.

⁵³³ Sentencia del Tribunal Supremo de Suiza de 13 de octubre de 1993. *Vid.*: LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, op. cit., p. 53; ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., pp. 36-37.

Tras el análisis de estos supuestos, destinados a fijar las situaciones en las que se pueden generar los denominados actos neutrales, cabe apreciar, en mi opinión y sin perjuicio de ulteriores concreciones, dos cuestiones relevantes: en primer lugar, que los elementos objetivo y subjetivo no mantienen un equilibrio constante. Así, mientras que la trascendencia objetiva del comportamiento está presente en todos los casos, no ocurre lo mismo con el conocimiento acerca del aprovechamiento delictivo de la acción por parte de un tercero. Ello no es más que, atendiendo a su formulación dogmática, un fiel reflejo de la variabilidad de teorías que pueden fundamentarlos. El conocimiento es, precisamente, uno de los aspectos más cuestionados de los actos neutrales, y su entendimiento como un parámetro susceptible de ser valorado en la justificación de las soluciones dogmáticas que pueden ofrecerse es objeto de un importante e intenso debate doctrinal.

En segundo lugar, y vinculado al contexto social en el que se manifiestan los comportamientos neutrales, es posible debatir, tal y como recoge Landa, acerca de su posible categorización en tres grandes grupos: satisfacción de las necesidades vitales⁵³⁴, cumplimiento de obligaciones jurídicas no específicamente penales⁵³⁵ y participación en negocios de intercambio de bienes y servicios⁵³⁶, aun cuando, como reconoce el mencionado autor, la distinción entre las dos últimas categorías sería muy sutil⁵³⁷. Personalmente, no comparto en su totalidad esta diferenciación. En este sentido, considero que es suficiente con reconocer la existencia de un vector común identificado con un intercambio prestacional, ya sea de bienes o de servicios, donde lo relevante son las características en las que el mismo se produce, y no tanto, salvo casos de obje-

⁵³⁴ En estos supuestos, según Landa, se trataría casos en los que el objeto sobre el que recae la acción aparentemente neutral es un bien destinado a satisfacer las necesidades básicas y vitales de un potencial delincuente. Aquí la posible existencia de una eficacia favorecedora quedaría situada en el momento en el que el suministro del bien tiene lugar en un contexto de marcado carácter delictivo (LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, op. cit., p. 53).

Tal sería el caso, por ejemplo, del panadero que vende la barra de pan que posteriormente será envenenada.

⁵³⁵ La característica común de los mismos sería, según Landa, «el hecho de que el desenvolvimiento ordinario de una relación jurídica previa puede ofrecer la base material sobre la que descansa un eventual favorecimiento ajeno» (*Ibidem*, p. 56).

⁵³⁶ Consistirían en contribuciones ajustadas externamente al rol propio del trabajo que desempeña el sujeto que las lleva a cabo, siendo así el propio objeto de la contraprestación el que parece favorecer el desarrollo delictivo principal, acompañado, además, por el conocimiento (más o menos seguro) del contexto delictivo que rodea la actuación del sujeto eventual cómplice (*Ibidem*, p. 58).

⁵³⁷ Ello sería debido, según Landa a que «Los diversos matices que pueden fluir en esta constelación de casos (se refiere al cumplimiento de obligaciones jurídicas no específicamente penales) dificulta aún más que en el grupo anterior (satisfacción de necesidades vitales) trazar una línea nítida entre estos comportamientos y algunos de los que a continuación (participación en negocios de intercambio de bienes y servicios) van a referirse» (*Ibidem*, p. 56).

tos peligrosos, el bien sobre el que recaen, y es que será este intercambio prescricional el encargado de generar el contexto delictivo en el que después se insertarán los actos neutrales, convirtiéndose así en un elemento integrante y configurador sin el cual no se podría apreciar su existencia.

3. ¿QUÉ SON LOS ACTOS NEUTRALES?

Fijar el concepto gramatical y dogmático, su relación con la tipicidad, no ubicarlos en sede de antijuridicidad y determinar los elementos que componen este tipo de comportamientos se alza como una cuestión capital a fin de delimitar, enmarcar y condicionar la fundamentación de la teoría de los actos neutrales y los diferentes criterios que se proponen para su solución⁵³⁸.

No obstante, antes de continuar es preciso afrontar, aun de manera sucinta, el debate terminológico existente, y que afecta a la denominación que podemos emplear para referirnos a este tipo de actuaciones. La situación ha llegado a ser calificada como un oxímoron⁵³⁹. Es común observar la utilización indistinta de términos como *conductas o acciones neutrales, cotidianas, estándar, negocios normales de la vida diaria, conductas social y/o profesionalmente adecuadas, acciones conformes al ordenamiento jurídico, acciones en las que no existe solidarización con el injusto ajeno, conductas limitadas a la actividad profesional*, etc.⁵⁴⁰. Esta misma problemática también se plantea en la doctrina italiana, donde se utilizan, aparentemente de manera indistinta, expresiones como *condotte quotidiane, azioni neutrale o condotte neutrali*, si bien, en términos generales, allí se decantan por el último término mencionado, y es que, como sostiene Basile, «esta expresión denota su peculiar contexto de aplicación en el ámbito de la *plurisoggettività* en el delito de los profesionales teniendo su acción un trasfondo extralaboral»⁵⁴¹.

Aunque pudiera parecer una cuestión baladí, optar por uno u otro término no es una cuestión exenta de controversia, así, autores como Roca de Agapito se decantan por el término «cotidianas», u otros similares como «ordinarias», «corrientes», «regulares» etc., bajo el argumento de que con ellos no se estaría prejuzgando si, efectivamente, la acción debe ser o no considerada neutral,

⁵³⁸ Vid. Secc. II, Cap. II.

⁵³⁹ Respecto a su calificación como oxímoron: ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 40. En Italia: BASILE, E., *Consiglio tecnico e responsabilità penale...*, op. cit., p. 91.

⁵⁴⁰ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 41.

⁵⁴¹ BASILE, E., *Consiglio tecnico e responsabilità penale...*, op. cit., p. 91.

siendo así una terminología de carácter meramente descriptivo⁵⁴². Por su parte, Robles Planas defiende la utilización del término conducta o acto neutral, no solo «por ser la más extendida, sino también, por ser la más expresiva del aspecto nuclear del problema: el sentido o significado neutral de la intervención con respecto al hecho delictivo que se refiere»⁵⁴³. En lo personal, me voy a decantar por esta última opción, pues entiendo que la expresión, conducta o acto neutral es la que mejor se adecúa a aquello que queremos dilucidar y que queda identificado, no con la determinación de si estamos en presencia de una acción como manifestación exterior de un comportamiento voluntario, sino con su calificación como neutral.

Paralelamente a esta controversia terminológica, aparece el debate acerca de su ubicación en el seno de la teoría del delito, siendo así oportuno cuestionarnos si los mismos deben quedar situados en sede de tipicidad o antijuridicidad. Ello surge, fundamentalmente, aunque no de manera exclusiva, a raíz del ejercicio de la labor profesional de abogacía, y en el concreto caso de cobro de honorarios de procedencia delictiva en el delito de blanqueo de capitales⁵⁴⁴, ya que en estos casos es oportuno plantearnos si ante acciones que parecerían ser neutrales puede aplicarse la causa de justificación contenida en el art. 21.7 CP. No obstante, con el paso del tiempo ello ha perdido trascendencia, entre otros motivos porque tanto la doctrina como la jurisprudencia mayoritaria es unánime en entender que los comportamientos neutrales son actos atípicos, y no justificados, siendo ello consecuencia del recurso a la teoría de la imputación objetiva como criterio de solución. Así, aceptar que los actos neutrales se sitúan en sede de antijuridicidad implicaría reconocer dos consecuencias. Por un lado, categorizar a estos comportamientos como típicos por cumplir todos y cada uno de los elementos del tipo penal, y, por otro y derivado de lo anterior, postergar el análisis de su más que posible irrelevancia penal a la antijuridicidad.

Dicho de otra forma, si se parte de la idea de que un acto neutral es una contribución socialmente adecuada (atípica), que se inserta dentro del ejercicio de una profesión estandarizada y que contribuye a la comisión de un hecho delictivo por parte de un tercero, admitir que su valoración ha de realizarse en sede de antijuridicidad, supondría aceptar que esa contribución no es socialmente adecuada y que, por lo tanto, posee relevancia penal. Esto es, no podríamos hablar de actos neutrales, sino de comportamientos típicos de lesión o

⁵⁴² ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 41.

⁵⁴³ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 32.

⁵⁴⁴ *Vid.* «4.4 A vueltas con un caso paradigmático: El cobro de honorarios de procedencia delictiva y la comisión de un delito de blanqueo de capitales», Secc. II, Cap. IV.

puesta en peligro de bienes jurídicos, y es que, como nos recuerda Mir Puig, a pesar de que la apreciación de una causa de justificación excluye la valoración del injusto, nunca se eliminaría la agresión al bien jurídico protegido (que aisladamente puede seguir considerándose como un «mal»), sino que solo determina que el Derecho deje de desvalorar globalmente dicha agresión, para convertirse en justificada, siendo en este momento cuando adquiere la irrelevancia penal⁵⁴⁵.

En este sentido, también debemos valorar la relación que guardan los actos neutrales con la propia adecuación social⁵⁴⁶ como manifestación de la libertad de acción. Así, mientras que Mir Puig sostiene que «las actividades socialmente adecuadas no realizan ningún tipo por su escasa gravedad, a pesar de que algunos comportamientos socialmente adecuados no lo son tanto por su escasa peligrosidad o dañosidad social, como por la valoración social del contexto en el que se producen»⁵⁴⁷. Por su parte, Welzel defiende la distinción entre una acción socialmente adecuada y causa de justificación del siguiente modo: «éstas (las causas de justificación) conceden también una libertad de acción, pero de naturaleza especial, a saber, de un permiso especial, que autoriza la realización de acciones típicas, es decir, socialmente inadecuadas»⁵⁴⁸.

En definitiva, con ello se conseguiría, en mi opinión, dos indeseadas consecuencias. En primer lugar, una negación de la propia existencia de este tipo de comportamientos, y, en segundo término, un uso excesivo de la aplicación excepcional de las causas de justificación. Precisamente, este último aspecto es uno de los argumentos clave que reconducen la problemática de los comportamientos neutrales a sede de tipicidad. A mi juicio, no es posible equiparar el grado de excepcionalidad de los actos neutrales y el de las causas de justificación. Entender que cualquier acto de contribución delictiva como regla general

⁵⁴⁵ MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte general, op. cit.*, p. 436.

Trasladar dicha reflexión al ámbito de los actos neutrales supondría admitir que los mismos, aunque posteriormente queden justificados, implicarían una puesta en peligro o efectiva lesión de bienes jurídicos. O lo que es lo mismo, la admisión de que existen profesiones estandarizadas, socialmente adecuadas, e imprescindibles para la sociedad y que, en su desarrollo ostentan la capacidad suficiente para poner en riesgo a la sociedad, hasta el punto de que es necesario que intervenga la última ratio del Estado, esto es, el Derecho penal. Así las cosas, considero que admitir esta posición supondría no solo un adelantamiento de las barreras de protección del Derecho penal excesivamente amplio e injustificado, sino también mandar un mensaje dotado de un contenido negativo a la sociedad, por cuanto se la estaría diciendo, algo así como lo que sigue: *Señores, tengan mucho cuidado, porque en su desempeño profesional pueden cometer un delito que luego no se entienda como justificado, existiendo la posibilidad de que sufran las consecuencias del ius puniendi del Estado.*

⁵⁴⁶ Precisamente, la adecuación social es una de las teorías utilizadas para fundamentar los comportamientos neutrales. *Vid.* «3.2 La adecuación social: el posicionamiento de Welzel», Secc. II, Cap. II.

⁵⁴⁷ MIR PUIG, S., *Derecho penal. Parte general, op. cit.*, p. 536.

⁵⁴⁸ WELZEL, H., *El nuevo sistema del derecho penal. Una introducción a la doctrina de la acción finalista*, Trad. por CEREZO MIR, J., 2.ª reimpresión, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2004, p. 88.

es típico, para después concluir que es adecuado al ordenamiento, supondría negar no solo la propia esencia de las causas de justificación, esto es, su excepcionalidad, sino también el propio contenido de estos actos, en tanto en cuanto los primeros se convertirían en la regla general de aplicación, y los segundos en una excepción al deber de estar situados en un escalón valorativo previo⁵⁴⁹.

3.1 Concepto gramatical y jurídico *strictu sensu*

A la vista de la oscuridad en la que nos movemos, donde ni siquiera existe unanimidad respecto al *nomen iuris* que ha de utilizarse para referirnos a este tipo de comportamientos, se hace preciso, en primer término, recurrir al contenido gramatical de la expresión para, en segundo lugar, trasladarlo al campo jurídico a fin de otorgar no solo claridad a mis palabras, sino también para comprender a qué nos estamos refiriendo cuando hablamos de actos neutrales y neutralidad delictiva, dotando así de sentido y contenido a esta institución.

Atendiendo a lo anterior, el *Diccionario del Español Jurídico de la Real Academia de la Lengua Española* define acción penal como:

«Primer elemento del concepto de delito, sinónimo de conducta o comportamiento. En sentido estricto pero comprensivo de las dos formas de comportamiento humano, manifestación de la voluntad humana al exterior, consistente en un movimiento o en pasividad o inmovilidad corporal dependiente de la voluntad consciente, o sea, obrar activo o pasivo; y que es indiferente si se causa o no un resultado»⁵⁵⁰.

No cabe duda de que el concepto jurídico-penal de acción es mucho más completo y ha sido infinitamente más debatido dentro de la estructuración de la teoría del delito por ser el punto neurálgico sobre el que se asienta. No es este el momento de cuestionarnos la evolución y las características propias de esta institución, por situarse ello fuera del objeto de estudio de esta tesis doctoral. De esta forma, se acepta, a pesar de las diferentes construcciones por las

⁵⁴⁹ En este sentido, Roca de Agapito sostiene que: «No se adecúa a la propia naturaleza y caracteres de las causas de justificación considerar a las actividades cotidianas como causas de justificación, es decir, considerarlas aplicables solo a situaciones excepcionales. Más bien parece todo lo contrario, las acciones cotidianas no operarían de forma excepcional, sino que, en principio, se podría decir que dichas actividades pueden ser calificadas como no relevantes o atípicas. A mi modo de ver, la regla se invertiría, sería excepcional considerarlas punibles» (ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 118).

⁵⁵⁰ <https://dej.rae.es/lema/acci%C3%B3n1> (Consultado por última vez el 27/02/2020).

que ha transitado el concepto de acción atendiendo a la situación histórico-penal⁵⁵¹ un concepto final de acción por entender que es el mayoritariamente seguido y aceptado en estos momentos, a la vez que es el que se corresponde con el modelo de concepto restrictivo de autor defendido con anterioridad y vigente en nuestro actual modelo de responsabilidad penal.

Con todo, ello no es óbice para introducir una importante reflexión que, entre otros autores, plantea Luzón Peña, que trata de esclarecer si la acción es un elemento autónomo del delito o, por el contrario, forma parte de su estructura. En este sentido, el mencionado autor argumenta que «aunque algunas exposiciones sistemáticas de la teoría del delito, sobre todo en tiempos recientes, no consideran a la acción como un elemento independiente y previo a los otros elementos del delito, sino simplemente como parte integrante del primero de dichos elementos, parece preferible la posición clásica de considerar a la acción o conducta humana como elemento autónomo, que es la base de la que todos los demás elementos delictivos [...] siendo la concurrencia de la acción un presupuesto indispensable para todos los demás»⁵⁵².

De esta premisa es posible extraer la comprensión de la acción como un comportamiento susceptible de ser relevante a efectos penales y que, sin duda, se sitúa como el primer elemento de estudio en la teoría del delito, por cuanto, en última instancia, la aplicación de esta se desprende, directamente, de la apreciación de su existencia. En otras palabras, la acción es un elemento autónomo de la teoría del delito, a la vez que su concepción posee un marcado carácter valorativo, esto es, se debe comenzar, como premisa previa e indispensable, por aceptar la concurrencia de un comportamiento humano (acción) voluntario (doloso/imprudente), para después realizar sobre ella los oportunos juicios de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad.

En lo que respecta al término neutral, destacar que procede del latín *neutralis*, según la Real Academia de la Lengua Española⁵⁵³, y puede ser entendido como:

«que no participa en ninguna de las opciones en conflicto».

⁵⁵¹ Acerca de la evolución del concepto de acción, *vid.*: RUEDA MARTÍN, M.^a A., «Capítulo 6. La acción y la omisión», en ROMEO CASABONA, C. M., SOLA RECHE, E., & BOLDAVA PASAMAR, M. A. (Coords.), *Derecho penal parte general. Introducción. Teoría Jurídica del delito*, Granada: Comares, 2013, pp. 84-88.

Cabe recordar que, precisamente, la evolución del concepto de acción se encuentra estrechamente vinculada, a su vez, a la evolución de los modelos de intervención delictiva.

⁵⁵² LUZÓN-PEÑA, D. M., *Curso de Derecho Penal. Parte general*, Madrid: Editorial Universitas S.A., 1996, p. 247.

En términos similares, *vid.*: DÍEZ RIPOLLÉS, J. L., *Derecho penal español. Parte general*, 5.^a Ed. Revisada, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 138.

⁵⁵³ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de la Lengua Española*, Madrid, 2014, 23.^a ed.

Si bien, a mi juicio resulta más reveladora la definición que dicho diccionario ofrecía en sus anteriores ediciones. Por ejemplo, si acudimos a la edición número veinte, correspondiente al año 1992, se definía neutral como:

«que no es de uno ni de otro; que, entre dos partes que contienen, permanece sin inclinarse a ninguna de ellas»⁵⁵⁴.

En todo caso, ninguna de las dos conceptualizaciones refleja con exactitud el contenido que ha de ostentar el término *neutral* en el ámbito que nos ocupa. Si las extrapolamos al plano jurídico-penal, otorgándolas un sentido del que ahora carecen, podremos entender que quien materializa la acción sobre la que recae la valoración de la neutralidad es un tercero que no tiene, aparentemente, nada que ver en la relación que mantienen entre sí los sujetos implicados (autor-víctima).

3.2 Concepto doctrinal

3.2.1 LA POSICIÓN MAYORITARIA

Atendiendo a lo anterior y, por ende, partiendo de las premisas gramaticales, ha llegado el momento de afrontar qué debemos entender desde una perspectiva doctrinal por *actos neutrales*, circunstancia que nos reconducirá a un debate posterior, en el que será preciso hacer referencia a la concreción de los elementos que componen este tipo de comportamientos, puesto que, como se avanzaba, uno de los debates más arduos en este sentido pasa por dar respuesta a la siguiente cuestión: *¿tiene valor el elemento subjetivo?*

No obstante, antes de adentrarnos en el análisis de este aspecto para así dar respuesta a la pregunta formulada, es preciso clarificar que cuando hablamos de actos neutrales nos estamos refiriendo al límite mínimo de la intervención punible⁵⁵⁵, lo cual permite reconducir la cuestión al ámbito de la partici-

⁵⁵⁴ REAL ACADEMIA ESPAÑOLA, *Diccionario de la Lengua Española*, Madrid, 1992, 20.ª ed.

⁵⁵⁵ Este entendimiento es una idea recurrente en la comprensión de los actos neutrales, existiendo así unanimidad doctrinal y jurisprudencial. Particularmente expresivo a este respecto es Feijoo Sánchez cuando entiende que los actos neutrales deben relacionarse con «aquellas conductas que reúnen los requisitos tradicionales de la participación pero que objetivamente no pueden ser entendidas como tal» (FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal ¿Existe una «prohibición de regreso» como límite general del tipo en Derecho penal*, Granada: Comares, 1999, p. 12).

Vid. en este sentido: LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, *op. cit.*, p. 6; ROBLES PLANAS, R., «Las conductas neutrales en el ámbito de los delitos fraudulentos. Espacios de riesgo permitido en la intervención en el delito», en SILVA SÁNCHEZ, J. M.

pación, entendida como una esfera de responsabilidad penal de inferior nivel si es comparada con la autoría. Así, podremos decir que el comportamiento que se sitúe por debajo de este límite es neutral o atípico. Sin embargo, si el mismo lo supera, entonces será posible concluir que ha perdido su neutralidad, convirtiéndose en penalmente relevante y, por ende, merecedor de reproche penal.

En este sentido, es importante destacar que, a menudo, los comportamientos neutrales se relacionan con la complicidad⁵⁵⁶, probablemente debido a su menor trascendencia e inferior gravedad. No obstante, hay quienes también abogan por su reconducción a la cooperación necesaria⁵⁵⁷. En mi opinión, no es posible realizar afirmaciones en línea de principio y dotadas de certeza, debido a que su ubicación en uno u otro título de atribución de la responsabilidad penal dependerá de factores tan dispares como las circunstancias que concurran en el caso concreto, el establecimiento de una diferenciación indubitada entre la complicidad y la cooperación necesaria en un concreto tipo penal, además del modelo de autoría que acoja el propio precepto de la parte especial. Precisamente, este último aspecto dará lugar a un debate paralelo acerca de *la posibilidad de que los actos neutrales generen una responsabilidad por autoría, situándose así en su límite mínimo*. La respuesta, sin perjuicio de posteriores matizaciones, debe ser afirmativa, esto es, existe la posibilidad de que las acciones neutrales dejen de moverse en el campo de la participación para pasar a desempeñar un papel relevante en el seno de la autoría, sobre todo en el campo del Derecho penal económico, siendo ello consecuencia, entre otros motivos, del importante fenómeno expansivo en el que se están viendo inmersas figuras como el blanqueo de capitales⁵⁵⁸.

(Dir.), *¿Libertad económica o fraudes punibles? Riesgos penalmente relevantes e irrelevantes en la actividad económico empresarial*, Madrid: Marcial Pons, 2003, p. 20.

⁵⁵⁶ Autores como Landa Gorostiza relacionan esta posibilidad conjuntamente con el riesgo de la subjetivización. Es decir, este autor pone de manifiesto que «una excesiva subjetivización de los tipos de participación, especialmente de la complicidad, puede derivar en una aceptación implícita de posiciones de garante genéricas que servirían para exigir responsabilidad por el hecho de que se conozca que el autor principal va a cometer un delito, al margen, por tanto, de que se produzca de forma simultánea una actuación favorecedora eficaz del tipo objetivo». Para un mayor análisis de esta cuestión, *vid.*: LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, *op. cit.*, pp. 11 y ss.

⁵⁵⁷ Según Roca de Agapito, si entendemos que los actos neutrales se caracterizan por la ubicuidad, esto es, la posibilidad de disponer de ella para cualquier persona en todo momento, en principio parece que habría que descartar la cooperación necesaria en virtud de la teoría de los bienes escasos propuesta por Gimbernat. No obstante, Roca de Agapito entiende que la ubicuidad no es una característica propia de este tipo de acciones, y por lo tanto no se podría descartar la cooperación necesaria. Para ello utiliza el ejemplo del catedrático de Derecho penal que emite un dictamen que posteriormente es utilizado por un abogado para perjudicar los intereses de su cliente (art. 467.2 CP), aunque con ello solo pretende poner de manifiesto esta cuestión, y no decir que el catedrático de Derecho penal será responsable a título de cooperador necesario (ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 73).

⁵⁵⁸ *Vid.* «2.3.2 Una precisión dogmática: La defensa de un concepto unitario de autor y la (posible) reconducción de los comportamientos neutrales a la autoría», Secc. II, Cap. IV.

En Italia, salvando las distancias con respecto a su modelo de intervención delictiva, Basile sostiene que la «controvertida colocación del “*consiglio tecnico*” en la dogmática del *concorso di persone nel reato* no agota la problemática subyacente al estudio de la responsabilidad penal de los profesionales que potencialmente pueden participar en los delitos cometidos por sus clientes»⁵⁵⁹. En todo caso, allí la solución se tilda, cuando menos, de más sencilla si la comparamos con la situación española, ya que la existencia de un modelo de autoría unitario, en el que cualquier intervención causal a la comisión del delito conlleva la aplicación del art. 110 CPI, y el consecuente entendimiento de todos los intervinientes como autores⁵⁶⁰. Es decir, al carecer el modelo italiano de responsabilidad por participación, siendo cualquier contribución causal merecedora del calificativo de autoría (sin perjuicio de la eventual limitación de la responsabilidad penal en función de la apreciación de circunstancias modificativas de la responsabilidad penal y grado de ejecución del delito), para ellos, la cuestión pasa por reconocer que quien lleva a término un *consiglio tecnico* será autor, salvo que su conducta se entienda como atípica. De ahí, como ya se adelantaba, la escasa relevancia de los comportamientos neutrales en Italia.

Pero, ¿qué entiende la doctrina por actos neutrales? Pues bien, para Hassemer son aquellas conductas «que desde la perspectiva de un observador imparcial no tienen ninguna tendencia objetiva hacia el injusto, aunque pueden llegar a recibir esa tendencia mediante informaciones adicionales»⁵⁶¹. Por su parte, López Peregrín entiende los actos cotidianos «como intervención en un intercambio de bienes o servicios en principio legal y habitual, pero que simultáneamente puede incrementar las posibilidades de comisión de un delito. Es este tipo de supuestos donde los límites del riesgo permitido adquieren su dimensión más relevante en relación a la participación»⁵⁶².

Siguiendo a Robles Planas, «se trata de supuestos con una estructura constante, a saber, se ejecuta una conducta que acaba favoreciendo causalmente al autor del delito con pleno conocimiento»⁵⁶³ de que ello es así por parte del

⁵⁵⁹ BASILE, E., *Consiglio tecnico e responsabilità penale...*, op. cit., p. 83.

⁵⁶⁰ Vid. «3. *Il concorso di persone nel reato*», Secc. II, Cap. I.

⁵⁶¹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 33.

En términos similares se manifiesta López Peregrín, quien define acto cotidiano «como intervención en un intercambio de bienes o servicios en principio legal y habitual, pero que simultáneamente puede incrementar las posibilidades de comisión del delito», siendo realizados estos comportamientos, en la mayoría de las ocasiones, en el ámbito laboral (LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, op. cit., pp. 255-256).

⁵⁶² *Ibidem*, pp. 255-256.

⁵⁶³ Es especialmente llamativo que Robles Planas caracterice a las acciones neutrales como comportamientos realizados con pleno conocimiento, máxime cuando, como veremos, el autor sostiene una teoría

primer sujeto. *Aquí* cabría añadir una peculiaridad: se trata de conductas estándar, estereotipadas, o ejecutadas conforme a un rol social. Ello significa, a su vez, dos cosas: en primer lugar, que en sí mismas consideradas, son conductas lícitas o inocuas. En segundo lugar, son conductas que se insertan en contextos altamente regulados o estandarizados»⁵⁶⁴, a lo que Blanco Cordero añade que «a tales acciones, se alega, les falta un sentido delictivo indudable, puesto que quien las realiza no tiene como objetivo principal el favorecimiento de un delito ajeno, pese a que reconoce como efecto secundario de su acción –dirigida a sus propios intereses– que contribuye al hecho antijurídico del autor»⁵⁶⁵.

En términos similares se posiciona Pérez Manzano, para quien bajo la denominación de acciones neutrales o cotidianas «se incluye un grupo de casos cuyo elemento común reside, desde la perspectiva fáctica, en constituir conductas de entrega de objetivos, transmisión de información o prestación de servicios, que se realizan de forma habitual en el marco de las actividades de intercambio de bienes y servicios, en el proceso productivo o económico como actividad inherente a una profesión –reglada o no–, o simplemente en el marco de las relaciones sociales, y que son realizadas con conocimiento de la finalidad delictiva con la que va a ser utilizado el objeto de intercambio, se trata entonces de examinar desde una perspectiva dogmática si y bajo qué condiciones pueden considerarse conductas típicas de participación, bien en el seno del tipo de complicidad, bien como delito de encubrimiento, conductas que se realizan en el marco de una actividad de intercambio de bienes y servicios que, genéricamente considerada, es lícita y socialmente útil, pero que se unen causalmente a la lesión de un bien jurídico a través de la intervención del autor»⁵⁶⁶.

En todo caso, es importante afirmar que esta comprensión es refutada por un sector minoritario de la doctrina, en el que se ubican autores como Gimbernat o Miró Llinares. Así, mientras que el primero entiende que los actos neutrales son, en realidad, comportamientos constitutivos de complicidad en virtud de la teoría de los bienes escasos⁵⁶⁷, para el segundo no existen conductas

fundamentadora puramente objetiva y en la que no otorga ni relevancia ni importancia al conocimiento (Vid. «3.7 La conexión de una aportación a un hecho delictivo. Un riesgo especial de continuación delictiva: La tesis de Robles Planas», Secc. II, Cap. II).

⁵⁶⁴ ROBLES PLANAS, R., «Las conductas neutrales en el ámbito de los delitos fraudulentos...», *op. cit.*, p. 18.

⁵⁶⁵ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 3 (*La cursiva es mía*).

⁵⁶⁶ PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión de abogado, a la libre elección de abogado y a la defensa y las “conductas neutrales”». La sentencia del tribunal constitucional alemán de 30 de marzo de 2004», en BARREIRO AGUSTÍN, J. (Dir.), *Homenaje al profesor Gonzalo Rodríguez Mourullo*, Madrid: Thomson-Civitas, 2005, pp. 789-790.

⁵⁶⁷ Vid. «3.2.2 Los actos neutrales como complicidad punible en el seno de la teoría de los bienes escasos: La posición minoritaria de Gimbernat», Secc. I, Cap. II.

neutrales, sino cooperaciones materiales o intelectuales (actos de participación) atípicas⁵⁶⁸, siendo ello debido a que «la amplitud del significado social de términos como “cooperar” o “prestar ayuda” que son los que, respectivamente definen la complicidad en el ordenamiento jurídico penal español y alemán, y la necesidad de establecer límites a los mismos se pone especialmente de manifiesto en supuestos de hecho en los que la conducta no tiene significado delictivo si es mirada de forma aislada, pero puede adquirirlo en manos de otro»⁵⁶⁹. No obstante, en mi opinión, hablar de actos neutrales y de cooperaciones materiales o intelectuales atípicas supone, en esencia, referirnos a la misma cuestión, ya que lo relevante en este caso es, precisamente, que el comportamiento en cuestión carece de relevancia penal por no suponer una contribución realizada de manera objetiva y subjetivamente típica. En este sentido, tal y como manifiesta Robles Planas, «no se trata de desarrollar criterios de imputación distintos para los casos de “complicidad mediante conductas neutrales” sino precisamente de trazar la frontera de lo objetivamente imputable a título de participación»⁵⁷⁰.

Por su parte, es común ver cómo la jurisprudencia del TS conceptualiza este tipo de comportamientos de la siguiente forma⁵⁷¹:

«Los actos que convenimos en conocer como “neutrales” serían aquellos cotidianos de los que se puede predicar que, siendo socialmente adecuados, no cabe tenerlos por “típicos” penalmente. Y no lo son porque, con independencia del resultado, esos actos no representan un peligro socialmente inadecuado»⁵⁷²
 «Desde este punto de partida, una acción que no representa peligro alguno de realización del tipo carece de relevancia penal. El fundamento de esta tesis es la protección del ámbito general de libertad que garantiza la Constitución»⁵⁷³, <y

⁵⁶⁸ *Vid.* «4.4 La relevancia del conocimiento y la idea de sentido único de “integrarse en el injusto”: La posición de Miró Llinares», Secc. II, Cap. II.

⁵⁶⁹ Ello vendría a ser así, según el mencionado autor, porque «la amplitud del significado social de términos como “cooperar” o “prestar ayuda” que son los que, respectivamente definen la complicidad en el ordenamiento jurídico penal español y alemán, y la necesidad de establecer límites a los mismos se pone especialmente de manifiesto en supuestos de hecho en los que la conducta no tiene significado delictivo si es mirada de forma aislada, pero puede adquirirlo en manos de otro» (MIRÓ LLINARES, F., «Responsabilidad penal del partícipe y conductas ¿neutrales?», en *Derecho penal y Criminología*, N. 1, 2014, p. 33).

⁵⁷⁰ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 44.

⁵⁷¹ En mayor profundidad respecto al posicionamiento jurisprudencial, *vid.* «3. Reflejo jurisprudencial de las teorías fundamentadoras del límite mínimo de la intervención punible: Una base para el juicio de neutralidad dual (objetivo-subjetivo)», Secc. III, Cap. II.

⁵⁷² STS 877/2014, de 22 de diciembre; STS 1300/2009, de 23 de diciembre; STS 1193/2010, de 24 de febrero; STS 974/2012, de 5 de diciembre; STS 338/2015, de 2 de junio; STS 86/2018, de 19 de febrero; STS 444/2018, de 9 de octubre; STS 30/2019, de 29 de enero; STS 482/2019, de 14 de octubre; STS 507/2020, de 14 de octubre.

⁵⁷³ STS 34/2007, de 1 de febrero; STS 597/2014, de 30 de julio; STS 444/2018, de 9 de octubre; STS 403/2019, de 17 de septiembre; STS 482/2019, de 14 de octubre.

que serían insuficientes para erigir el comportamiento de su autor de forma participativa criminalizada bajo el título de cooperación necesaria (o complicidad)»⁵⁷⁴.

«Por actos neutrales pueden entenderse actos realizados ordinariamente en el marco de actuaciones legales, pero que luego pueden ser derivados al campo delictivo. No son actos típicos de ningún delito. En general la opinión mayoritaria se inclina por el criterio objetivo⁵⁷⁵ para diferenciar los actos neutrales de los que no lo son, estimando que no son actos neutrales los que conducen inequívocamente a la consecución de un delito. Es decir, se tiende a la relevancia penal que merezca tal acto para aparecer claramente favorecedor o tendente a la realización de un delito»⁵⁷⁶.

«Se trata de conductas causales desde un punto de vista natural pero que, en tanto que pueden estar amparadas en su adecuación social, pueden suponer un peligro (o un aumento del peligro) jurídicamente desaprobado para el bien jurídico, y, en esa medida, no resultar típicos»⁵⁷⁷.

«La doctrina de los llamados actos neutrales según la cual un comportamiento cotidiano no es punible como participación cuando pueda mantenerse que dicho comportamiento queda plenamente cubierto por el rol social en el que se interactúa»⁵⁷⁸.

Valorando lo anterior, desde mi perspectiva, la conceptualización más acertada de este tipo de comportamientos es aquella que entiende que las acciones cotidianas o socialmente adecuadas, se realizan dentro del ejercicio de un rol social, como es el rol profesional⁵⁷⁹, y no son típicas a pesar de suponer una contribución a un hecho delictivo doloso cometido por una tercera persona

⁵⁷⁴ STS 974/2012, de 5 de diciembre; STS 1300/2009 de 23 de diciembre; STS 877/2014, de 22 de diciembre; STS 86/2018, de 19 de febrero; STS 290/2018, de 14 de junio; STS 507/2020, de 14 de octubre.

⁵⁷⁵ STS 185/2005, de 21 de febrero; STS 797/2006, de 20 de julio; STS 928/2006, de 5 de octubre; STS 34/2007, de 1 de febrero; STS 189/2007, de 6 de marzo; STS 1300/2009, de 23 de diciembre.

Aunque esta sentencia reconoce que la opinión jurisprudencial mayoritaria se inclina por un criterio objetivo, como posteriormente se comprobará y como el propio Tribunal Supremo reconoce en el FJ 26 de la STS 162/2013, de 23 de marzo, se aboga «por un criterio mixto como elemento diferenciador de actos neutrales de los que no lo son, exigiendo que el sujeto conozca la verdadera naturaleza y finalidad del acto, y que este, objetivamente sirva, y coadyuve a la facilitación de delito».

⁵⁷⁶ STS 823/2012, de 30 de octubre; STS 877/2014, de 22 de diciembre; STS 468/2020, de 23 de septiembre; STS 507/2020, de 14 de octubre.

⁵⁷⁷ STS 942/2013, de 11 de diciembre; STS 597/2014, de 30 de julio; STS 86/2018, de 19 de febrero; STS 290/2018, de 14 de junio; STS 444/2018, de 9 de octubre; STS 756/2018, de 13 de marzo; STS 40/2020, de 6 de febrero.

⁵⁷⁸ STS 706/2016, de 15 de septiembre.

⁵⁷⁹ Precisamente Corcoy Bidasolo destaca este aspecto al sostener que «esta teoría, se ha defendido, en particular, para excluir responsabilidad de profesionales en relación con actuaciones que pueden revestir relevancia penal pero que se encuentran dentro del marco de su actividad profesional» (CORCOY BIDASOLO, M., «Mecanismos de atribución de responsabilidad penal individual en la empresa: Responsabilidad de los órganos de administración, asesores y oficiales de cumplimiento», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), DE LA CUERDA MARTÍN, M., & GARCÍA DE LA TORRE GARCÍA, F. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 114).

en calidad de autor⁵⁸⁰, siendo así preciso destacar la necesidad de que la conducta neutral se vea conectada fáctica, teleológica y normativamente con la conducta delictiva a la que contribuye. O lo que es lo mismo, debe favorecer la realización de un tipo delictivo creando un riesgo jurídicamente desaprobado que desemboque en la materialización de un resultado típico.

Es importante destacar que de estas definiciones es posible extraer un elemento clave que desempeñará un papel trascendental de cara al *juicio de neutralidad*⁵⁸¹. Me refiero a la importancia de los estándares profesionales, por cuanto, en última instancia, los comportamientos neutrales se desarrollan en el seno de actividades laborales. En este punto se ha de partir de la premisa de que no todas las actividades profesionales cuentan con una *lex artis* que regule su ejercicio. Por ejemplo, en lo que aquí interesa y como se verá más adelante, ello tiene una especial trascendencia en el caso de la asesoría fiscal⁵⁸², circunstancia que incide en la concreción de qué debemos entender por conductas estandarizadas. En este sentido, según la RAE, el concepto de estándar se define de la siguiente forma:

«1. Que sirve como tipo, modelo, norma, patrón o referencia. 2. Tipo, modelo, patrón nivel»⁵⁸³.

En esta línea, autoras como Pastor Muñoz comprenden que «con el término estándares de conducta socialmente vigentes, se hace referencia a *estándares generales, abstractos* propios de una determinada actividad, sea común a toda la sociedad, sea específica de un determinado sector de actividad. Una vez determinado tal estándar abstracto, su relevancia jurídico-penal concreta viene medida por la teoría del delito»⁵⁸⁴. De ello se pueden deducir, en mi opinión, dos cuestiones importantes: en primer lugar, que el respeto al estándar profesional ayuda a determinar la superación de la barrera del riesgo permitido, lo que, a su vez, implica la fijación del límite mínimo de la intervención punible. Y, en segundo lugar, la necesidad de abordar el enfrentamiento entre estándares abstractos y concretos y estándares legalizados y reglas deontológicas.

1. *Estándares abstractos vs. Estándares concretos*. Mientras que los *estándares sociales abstractos* son las normas de comportamiento básicas que

⁵⁸⁰ La necesidad de que la acción neutral sea aprovechada por un tercero para cometer un delito es un requisito se reconoce en el FJ 10 de la STS 1119/2009, de 6 de noviembre.

⁵⁸¹ Vid. «4. Posicionamiento personal: El juicio de neutralidad», Secc. I, Cap. II, y «4. El juicio de neutralidad de la conducta», Secc. III, Cap. II.

⁵⁸² Vid. «2. El asesor fiscal y la ausencia de regulación profesional», Secc. I, Cap. III.

⁵⁸³ <https://dle.rae.es/est%C3%A1ndar> (Consultado por última vez: 25/06/2021).

⁵⁸⁴ PASTOR MUÑOZ, N., *Riesgo permitido y principio de legalidad. La remisión a los estándares sociales de conducta en la construcción de la norma jurídico-penal*, Barcelona: Atelier, 2019, p. 39.

rigen nuestra vida en sociedad, los estándares *sociales concretos* serían una concreción de los primeros dentro de un determinado ámbito profesional y/o laboral. En esta línea, Pastor Muñoz entiende que «entre los estándares de conducta en materia de actuación médica, producción industrial de alimentos o construcción de carreteras y la expectativa de conducta dirigida a cada sujeto implicado en dicho proceso (cirujano, anestesista, enfermera, farmacólogo de hospital, por ejemplo) existen pasos adicionales en los que se toman en consideración diversos elementos concretos (competencia del sujeto, elementos contextuales, aspectos individuales, situaciones de necesidad) que permitirán determinar cómo se concreta para ese sujeto en esa situación concreta la conducta que el Derecho espera de él»⁵⁸⁵.

En un sentido similar, pero utilizando una denominación diferente, encontramos a Jakobs, quien distingue entre roles especiales y roles comunes. Para este autor, mientras que los primeros serían aquellos que poseen determinadas personas sobre la base de su deber de «configurar junto con otras personas un mundo común más o menos completo», siendo así el caso del rol de padre, del cónyuge o de los servicios de asistencia, que adquieren relevancia penal por cuanto «son segmentos, referidos a personas, de las instituciones que confieren a la sociedad su configuración fundamental y específica»⁵⁸⁶, es decir, aquella que se considera indisponible en el momento actual»⁵⁸⁷. Por su parte, los roles comunes se identifican con el «quebrantamiento del único rol común que existe, el rol de comportarse como una persona de Derecho, es decir, el de respetar los derechos de los demás como contrapartida al ejercicio de los derechos propios»⁵⁸⁸. Así, estos roles comunes, continúa Jakobs, «tienen el contenido positivo de constituir a la persona en cuanto persona en Derecho; pero aquí interesa más el lado negativo, es decir, el deber de no lesionar a otros; este deber no está dirigido hacia la configuración del mundo común —que trascienda el conformado por la juridicidad general—, sino que simplemente su finalidad es la separación de las distintas esferas. [...] Por lo tanto, el quebrantamiento de un rol común implica la infracción de aquellas normas que imponen a todos respeto frente a sus congéneres»⁵⁸⁹.

Pero, realmente *¿afecta a la comprensión de los actos neutrales esta diferenciación de estándares/roles?* En la inmensa mayoría de los actos, por

⁵⁸⁵ *Ibidem*, pp. 39-40.

⁵⁸⁶ Jakobs considera que se trata de una configuración específica «porque dichas instituciones concurren con independencia de la juridicidad de la constitución de la sociedad, que es tomada como presupuesto» (JAKOBS, G., *La imputación objetiva en Derecho penal* (1996), *op. cit.*, p. 146).

⁵⁸⁷ *Ibidem*, pp. 145-146.

⁵⁸⁸ *Ibidem*, pp. 146-147.

⁵⁸⁹ *Ibidem*, pp. 147-148.

no decir que en su práctica totalidad, que desarrollamos en nuestra vida diaria, necesariamente, nos encontramos supeditados al respeto de lo que, en abstracto, son «normas básicas de convivencia social» y que intrínsecamente suponen aceptar que nuestras actuaciones quedan condicionadas al respeto de estándares de convivencia o roles generales, que permiten y facilitan nuestra vida en comunidad. Por ello, en principio, podría decirse que esta distinción entre estándares no es excesivamente relevante de cara a la caracterización de un comportamiento como neutral, por cuanto este tipo de actuaciones se fundamentan más en los roles profesionales que en los sociales, ya que estos últimos son más específicos que los segundos. En cierta manera, ello puede vincularse al enfrentamiento entre las teorías de la adecuación social de Welzel y la adecuación profesional de Hassemer, siendo la segunda una especialidad de la primera, y ambas utilizadas como criterio de solución de los actos neutrales aun cuando, finalmente queden reconducidas a meros criterios hermenéuticos⁵⁹⁰.

2. *Reglamentaciones legalizadas vs. Reglas deontológicas.* Para Pérez Manzano, la determinación de la tipicidad de la conducta es diferente en función de si existe una reglamentación legalizada o, por el contrario, si estamos ante meras reglas dotadas de carácter deontológico⁵⁹¹. Esta autora, a raíz de una crítica a la teoría de la adecuación profesional de Hassemer y, en consecuencia, de manera indirecta a la teoría de la adecuación social de Welzel, entiende que «la legalización de las reglas –su formulación jurídica– implica una toma de postura del legislador en la ponderación de los riesgos que la actividad conlleva y los beneficios que la misma comporta y, por tanto, una decisión sobre los límites de la propia libertad de actuación de los intervinientes: es decir, implica una decisión sobre los límites del riesgo permitido»⁵⁹². Ciertamente ello es así, es decir, cuando el legislador decide regular normativamente una profesión, está marcando hasta dónde es posible actuar y a partir de qué momento la realización de una conducta supera el riesgo permitido, pero claro, el problema surge cuando el ejercicio laboral no está regulado.

No obstante, según esta autora, el entendimiento de que una conducta es profesionalmente adecuada por respetar las normas profesionales «no significa que siempre y bajo cualesquiera circunstancias la conducta haya de calificarse de penalmente atípica». El motivo de ello radicaría en que las reglas profesio-

⁵⁹⁰ Vid. «3.2 La adecuación social: El posicionamiento de Welzel», y «3.3 La adecuación profesional: El posicionamiento de Hassemer», Secc. II, Cap. II.

⁵⁹¹ PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, pp. 789-790.

⁵⁹² *Ibidem*, p. 819.

nales «están pensadas y definidas de forma genérica imaginando contextos neutrales en los que se inserta la actividad o el hecho concreto»⁵⁹³.

En lo sustancial coincido con esta autora, es más, partiré de las premisas por ella establecidas. Si bien es preciso reconocer que, aun cuando lo ideal sería que todas las profesiones contaran con una reglamentación o, en su defecto, con un código deontológico que marcara los estándares mínimos y de obligado cumplimiento en su desarrollo, en realidad ello es una utopía, ya que nos podemos encontrar ante profesiones que, o bien no están reguladas, o bien, aun teniendo una normativa, la misma es sectorizada y carece de validez general. Ante esta problemática que, a su vez, se ve fomentada por factores como la globalización, el intercambio social y la actual sociedad del riesgo, cabe plantearnos *¿cómo actuamos ante situaciones de ausencia o disgregación de normativa profesional?*

La respuesta, en mi opinión, requiere de un estudio casuístico, puesto que, en función de la profesión ante la que nos encontremos, puede ser más o menos necesaria la exigencia de una normativa que regule su ejercicio. Centrándonos en el caso específico del Derecho penal económico, entiendo que se debería promover, al menos, en aquellas profesiones en las que existe un manejo de intereses económicos con la inclusión de movimientos de flujos de capitales y donde, a su vez, concurriera un alto riesgo de aprovechamiento delictivo, como es el caso, por ejemplo, de la asesoría fiscal, se procediera, de una vez por todas, a regular su ejercicio profesional⁵⁹⁴ de una forma similar a la abogacía.

Es importante destacar que esta aparente vinculación entre los actos neutrales y los ámbitos estandarizados difiere notablemente si nos situamos en la perspectiva italiana, y es que autores como Basile defienden que «el ejercicio de una profesión está fundado sobre la base de un *intuitus personae* de carácter fiduciario y por regla general no consiste en el ejercicio de prestaciones estandarizadas o fungibles como aquellas estrictamente comerciales, sino que la neutralidad es siempre predicable de la realización de una conducta profesional en un contexto que *per se* es lícito»⁵⁹⁵. No obstante, creo que ello es, cuando menos, contradictorio. El desarrollo de la vida en sociedad ya supone la aceptación de estándares generales, que también están presentes en el ámbito profesional, el cual queda sometido, irremediabilmente, a la *lex artis*, a códigos deontológicos, a códigos profesionales o a códigos de buenas prácticas.

⁵⁹³ *Ibidem*, p. 819.

⁵⁹⁴ En este sentido, *vid.* «2. El asesor fiscal y la ausencia de regulación profesional», Secc. I, Cap. III.

⁵⁹⁵ BASILE, E., *Consiglio tecnico e responsabilità penale...*, *op. cit.*, p. 84.

Así las cosas, para poder entender a una conducta profesional como adecuada es necesario que respete, al menos, el contenido mínimo de cualesquiera de estos códigos, pudiendo afirmarse su estandarización con independencia del lugar en el que se lleve a cabo.

3.2.2 LOS ACTOS NEUTRALES COMO COMPLICIDAD PUNIBLE EN EL SENO DE LA TEORÍA DE LOS BIENES ESCASOS: LA POSICIÓN MINORITARIA DE GIMBERNAT

Mención aparte por su trascendencia y diferente entendimiento merece el posicionamiento de Gimbernat, quien se basa no solo en la teoría de los bienes escasos, sino también en su utilidad para distinguir entre complicidad y cooperación necesaria a fin de fundamentar los comportamientos neutrales, entendiéndose por tales «aquellos actos aparentemente inocuos que se convierten en constitutivos de participación delictiva y dejan de ser inocuos, desde el momento en el que el partícipe sabe que la entrega de ese instrumento o el ejercicio de esa actividad serán utilizados para la comisión de un ilícito»⁵⁹⁶. Así, puede decirse que este autor sitúa la valoración de la neutralidad en el conocimiento, esto es, en el elemento subjetivo.

Para ello, Gimbernat parte de la premisa de que la discusión que aquí nos ocupa no puede plantarse en los mismos términos, ni tampoco con el mismo alcance, en España y Alemania, fundamentalmente porque mientras que nosotros distinguimos entre neutralidad, complicidad y cooperación necesaria, ellos solo lo harían entre los dos primeros criterios. Para este autor «lo que la dogmática actual considera “acto neutral” coincide en todo con mi concepto de aquellas conductas de participación integrantes de complicidad»⁵⁹⁷, siendo ello consecuencia de dos motivos: en primer lugar, porque Gimbernat entiende como «actividades de complicidad», todas aquellas que puede realizar una persona cuidadosa, además de las entregas de cosas. Y, en segundo lugar, porque la cooperación necesaria, en su concepción, se identifica con las conductas de participación que tuvieran «un carácter inequívocamente delictivo». En cambio, cuando la conducta no fuera claramente criminal, solo podrían ser castigadas a título de complicidad⁵⁹⁸. De esta forma «la coincidencia de “acto neutral” con lo que yo denominaba bien no escaso constitutivo de complicidad

⁵⁹⁶ GIMBERNAT ORDEIG, E., «A vueltas con la imputación objetiva, la participación delictiva, la omisión impropia y el derecho penal de la culpabilidad», en *NFP*, N. 82, 2014, p. 121.

⁵⁹⁷ *Ibidem*, p. 121.

⁵⁹⁸ *Ibidem*, p. 121.

se pone de manifiesto en que, para determinar lo que debe entenderse por “acto neutral”, la dogmática y la jurisprudencia alemanas acuden a los mismos supuestos que yo empleaba para ilustrar lo que era una actividad o una cosa no-escasas», sostiene Gimbernat.

Conforme a tales presupuestos, es posible analizar *qué es lo que Gimbernat entiende por bien escaso*. La calificación de un concreto medio como escaso o abundante dependerá de la realización de dos juicios, uno de *carácter provisional* conforme a factores generales, y otro de *carácter definitivo* atendiendo a las circunstancias concurrentes en el caso concreto⁵⁹⁹, valorándose en ellos la disponibilidad real del bien⁶⁰⁰. Así, desde un punto de vista general «no son escasos, por ejemplo, el cuchillo, el bolígrafo, una medicina que se puede conseguir sin receta»; por el contrario, «se pueden calificar como escasos, una pistola, una medicina cuya venta está prohibida sin receta, dinamita»⁶⁰¹. Es importante destacar que según Gimbernat «la calificación de un medio como escaso o abundante puede llevarse a cabo perfectamente, sin necesidad de tener en cuenta consideraciones hipotéticas pues, aunque el medio escaso tal vez hubiera podido conseguirse por otro conducto, ese “tal vez” pone ya de manifiesto que el bien sigue siendo escaso»⁶⁰². Ello es trascendental, ya que, según este autor, la posibilidad de prescindir de un proceso hipotético posterior es el único criterio «que permite una calificación justa de la actividad del partícipe: si yo quiero contribuir a un delito, lo único que puedo saber, en el momento de realizar mi prestación, es si el objeto que entrego es uno cuya obtención presenta dificultades o no las presenta»⁶⁰³, circunstancia que, sin duda, influirá en la mayor o menor reprochabilidad de la conducta.

Valorando lo anterior, será cooperador necesario quien entregue una cosa a pesar de conocer las dificultades que tenía el ejecutor para adquirirla. Y, por el contrario, será cómplice quien entregue un bien sabiendo que su obtención no suponía un problema para el autor material⁶⁰⁴. Si ello lo relacionamos con su concepción de los actos neutrales, para Gimbernat, los «actos no neutrales o no cotidianos» serán constitutivos de cooperación necesaria. En cambio,

⁵⁹⁹ Según Gimbernat «por lo general, el juicio definitivo sobre la escasez del bien no hará sino confirmar el juicio provisional en el que solo se tuvieron en cuenta factores generales. La mayoría de las personas no disponen de bienes escasos (por ejemplo, una pistola) precisamente porque son escasos» (GIMBERNAT ORDEIG, E., *Autor y cómplice en Derecho penal, op. cit.*, p. 136).

⁶⁰⁰ *Ibidem*, pp. 130, 131 y 133.

⁶⁰¹ *Ibidem*, p. 131.

⁶⁰² *Ibidem*, p. 133.

⁶⁰³ *Ibidem*, p. 135.

⁶⁰⁴ *Ibidem*, p. 135.

aquellos que puedan ser caracterizados por «neutrales o cotidianos», tendrán que calificarse como complicidad»⁶⁰⁵.

En mi opinión, Gimbernat se equivoca, y lo hace fundamentalmente por dos motivos. En primer lugar, porque aceptar su posicionamiento supondría dejar de entender que las acciones neutrales son aquellas que carecen de significado delictivo por situarse por debajo del límite mínimo de la intervención punible. Ello sería justamente lo contrario no solo a lo aquí defendido, sino también al posicionamiento general y unánime de doctrina y jurisprudencia. Y, en segundo lugar, y más importante, porque creo que este autor incurre en un error de fondo cuando reconoce que el sujeto que realiza la acción pretendidamente neutral conoce que con su comportamiento está contribuyendo a una acción delictiva cometida por una tercera persona. Al hacerlo, prejuzga la concurrencia del conocimiento como elemento subjetivo presente en los comportamientos neutrales.

De esta forma, entiendo que Gimbernat estaría confundiendo y unificando dos juicios valorativos diferentes. En un primer momento, lo que se debe realizar es el análisis de neutralidad, destinado a verificar si una conducta supera el límite de lo objetivo y subjetivamente prohibido, en cuyo caso adquirirá relevancia penal. Y una vez que se encuentra en tal estadio, será necesario realizar una segunda valoración a través de la teoría de los bienes escasos, debiéndose concretar si el comportamiento puede ser calificado de complicidad o cooperación necesaria. Sin embargo, Gimbernat elimina este doble nivel de análisis y opta por realizar solo el último. Para él, un comportamiento neutral supone reconocer que el sujeto actúa con conocimiento de que está contribuyendo a una acción delictiva cometida por una tercera persona, en definitiva, que con su acción está favoreciendo un hecho típico, cuando, en realidad ello se vendría a ser una acción de participación y no con un comportamiento neutral. Precisamente para entender a un acto como tal, quien lo realiza no debe saber o poder representarse que con el mismo se está favoreciendo un delito.

3.3 Los elementos constitutivos de los actos neutrales: La relevancia de lo objetivo y lo subjetivo

Delimitado en términos generales el contenido conceptual de los actos neutrales, es momento de hacer frente a la siguiente cuestión: *¿cuáles son los elementos que lo componen?* La concreción de los mismos y la preponderan-

⁶⁰⁵ *Ibidem*, p. 122.

cia que se les otorgue será determinante de cara a afrontar los criterios dogmáticos que pretenderán ofrecer una respuesta a esta problemática. Como acertadamente sostiene Miró Llinares, el interés dogmático por los actos neutrales reside en que, de manera excepcional, los mismos ponen de manifiesto la tensión existente entre *lo objetivo* y *lo subjetivo* dentro de la teoría jurídica del delito⁶⁰⁶, siendo el difícil equilibrio que mantienen ambos parámetros lo que, en esencia, se dirime en este tipo de comportamientos. Habida cuenta de ello, puede reconocerse una composición dual (objetivo-subjetiva) de los actos neutrales y que quedará concretada de la siguiente forma:

1. *Elemento objetivo*. Con él se hace referencia a la materialización de un comportamiento profesional, construido sobre la realización de un intercambio prestacional o de servicios, y que pudiendo estar estandarizado, es aprovechado por un tercero para cometer un hecho ilícito, favoreciéndose o fomentando la generación de un contexto delictivo que permita superar la barrera del riesgo permitido.

2. *Elemento subjetivo*. Se identifica con el conocimiento que pudiera tener el sujeto que realiza la acción, pretendidamente neutral, acerca de la posible utilización con fines delictivos por parte del tercero que de ella se aprovecha. Este conocimiento que se deriva del propio elemento objetivo y, por ende, del contexto que rodea al comportamiento. Cabe destacar que no tiene necesariamente que ser seguro, sino que también puede ser probable o ni siquiera existir. Precisamente, será esta posibilidad de graduación la que influirá (y determinará) si la conducta es neutral o no. Dicho de otra forma, en este momento procede cuestionarnos la probabilidad de conocer que tiene el sujeto que realiza la acción aparentemente neutral acerca de su aprovechamiento delictivo.

Conforme a ello y como se tratará posteriormente, defenderé una posición mixta a través de una visión intersubjetiva de la teoría de la imputación objetiva⁶⁰⁷. Desde mi perspectiva, el conocimiento no debe ser entendido, exclusivamente, como un elemento conformador del dolo, sino que también puede informar la valoración objetiva de la conducta, y es que no debemos olvidarnos de que cuando actuamos no es posible separarnos de aquello que conocemos o desconocemos, por cuanto ello, sin duda, informa nuestro actuar.

⁶⁰⁶ MIRÓ LLINARES, F., «Responsabilidad penal del partícipe y conductas ¿neutrales?», *op. cit.*, p. 32.

⁶⁰⁷ *Vid.* «4.1 Fase I. Teoría de la imputación objetiva modificada: un análisis del riesgo de la conducta», Secc. III, Cap. II.

Lógicamente, esta composición dual no es reconocida por todos los autores que han abordado el contenido, alcance y justificación de los comportamientos neutrales. Como veremos más adelante⁶⁰⁸, habrá autores que defiendan únicamente la concurrencia del elemento subjetivo (actualmente, en desuso y muy minoritarias), otros que aboguen por la exclusividad del elemento objetivo y, por último, quienes opten por una visión mixta objetivo-subjetiva. Esta última, que también es defendida por nuestro Tribunal Supremo, es, a mi parecer, la mejor opción⁶⁰⁹. Como bien dice Miró Llinares, la controversia o el interés de estos supuestos se centraría en el análisis de «qué de objetivo y qué de subjetivo hay en el injusto de la participación»⁶¹⁰.

4. POSICIONAMIENTO PERSONAL: EL JUICIO DE NEUTRALIDAD

Teniendo en consideración lo anterior, propongo que la valoración de la posible neutralidad de la conducta se realice a través de un *juicio de neutralidad*, donde será necesario abordar de forma conjunta los elementos objetivo y subjetivo de la acción. Como sabemos, a excepción de los movimientos involuntarios, todo comportamiento, tenga o no sentido penal, está movido por la voluntad entendida en sentido amplio, por lo que el comportamiento está indisolublemente unido al ámbito interno del sujeto, a su aspecto más subjetivo. La conceptualización de las acciones neutrales no podría ser menos, así, será preciso examinar, necesariamente, tanto su manifestación externa como el plano interno.

⁶⁰⁸ Vid. «2. Delimitación en el ámbito subjetivo», y como posicionamientos mixtos, pero de marcado contenido subjetivo: «4.4 La relevancia del conocimiento y la idea del sentido único de “integrarse en el injusto”: La posición de Miró Llinares» y «4.5 Una posición mixto-subjetiva: Un análisis de los conocimientos especiales y del dolo dentro de la teoría de la imputación objetiva. La posición de Landa Gorostiza», todos ellos en la Secc. II. Cap. II.

⁶⁰⁹ Partidario de este posicionamiento, y por ende, de la importancia de un análisis en dualidad de planos (objetivo-subjetivo) de los actos neutrales, es también Hassemer cuando sostiene, tal y como recoge Landa: «lo característico de éstos no puede ser captado mediante una contemplación externa, sino que será lo “interno” lo que trastoca el significado del comportamiento dependiendo de la comprensión y calificación del hecho de los conocimientos adicionales que tiene el sujeto en cuestión y de los que no necesariamente dispone el espectador objetivo». A lo que Landa Gorostiza añade que «nos encontramos ante supuestos en los que parece decidirse la tipicidad con base esencialmente en la pura voluntad de favorecimiento de conductas ajenas, o en el mero conocimiento de su posterior utilización delictiva, pero sin que haya al parecer una correlativa aportación objetiva del eventual partícipe de suficiente entidad y concreción respecto al hecho delictivo principal. *Alzándose* así la conducta neutra, habitual, cotidiana, que el sujeto lleva a cabo todos los días sin tacha posible de antijuridicidad, como base objetiva endeble sobre la que se proyectan las dudas de si no juega más bien el papel de coartada o excusa para una intervención que se decide desde un principio, por el desvalor de la intención del sujeto que demuestra con su actuación» (LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, *op. cit.*, pp. 5 y 10).

⁶¹⁰ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 68.

Se parte de la comprensión de que todas las acciones serían, *per se*, socialmente adecuadas, y por lo tanto neutras⁶¹¹, así solo tras la comprobación de su relevancia penal podrá afirmarse que pierden este carácter. En consecuencia, para referirme a ellas utilizaré la expresión *conductas aparentemente neutrales*. El motivo de ello reside en el reconocimiento de una dualidad de elementos que incide sobre su conceptualización mixta. Tanto el elemento objetivo como el subjetivo son igual de relevantes, aun cuando sus facilidades probatorias no sean equivalentes. Son de sobra conocidas las problemáticas que plantea la prueba del elemento subjetivo, por lo que lo más probable es que la neutralidad de la conducta se afirme por ausencia de este elemento interno que no por la falta de acreditación de la relevancia objetiva de la conducta.

Pero *¿qué debemos entender por juicio de neutralidad?* Hasta donde alcanzo a ver, ni en la doctrina ni tampoco en la jurisprudencia se ha abordado o planteado su realización. Sin perjuicio de que será más adelante cuando desarrolle el contenido propio de este *juicio de neutralidad*⁶¹², es preciso destacar, en lo que aquí interesa, que parte de una reformulación de la teoría de la imputación objetiva, vista en perspectiva intersubjetiva, en la cual los tradicionales criterios causalísticos y de riesgo se verán modulados por parámetros adicionales, entre los que cabe destacar, por ejemplo, el conocimiento, el principio de confianza, la referencia de sentido delictiva o la generación de un contexto de riesgo. Con todo, una vez verificada la superación de la barrera del riesgo permitido, se analizará siguiendo el esquema clásico de la teoría del delito, la concurrencia del elemento subjetivo, que se reconducirá a las reglas tradicionales de acreditación del dolo y la imprudencia.

En otras palabras, el *juicio de neutralidad* consiste en la búsqueda de los mejores criterios dogmático-jurisprudenciales que nos permitan dilucidar cuándo una conducta, realizada en el ejercicio de un rol social, como es el profesional, es merecedora de seguir considerándose neutral o, por el contrario, debe ser entendida como penalmente relevante. La conclusión que de él se extraerá podrá ser dual, es decir, esta teoría está destinada no solo a justificar la ausencia de relevancia penal, sino también a fundamentar su existencia. Es un instrumento que, en última instancia, nos otorga las herramientas necesarias para observar la comisión del hecho típico en perspectiva global en cuanto a su alcance, pero específica en atención a las circunstancias concurrentes.

⁶¹¹ De la misma opinión: AMBOS, K., «La complicidad a través de acciones cotidianas...», *op. cit.*, p. 205.

⁶¹² *Vid.* «4. El juicio de neutralidad de la conducta», Secc. III. Cap. II.

En todo caso, es importante matizar que la neutralidad del comportamiento, esto es, su atipicidad, no debe confundirse con la atipicidad derivada de la insuficiencia incriminatoria de los tipos de la parte especial⁶¹³. Esta última es de carácter estructural, en el sentido de que se deriva del contenido de las reglas de imputación de la responsabilidad penal contenidas en el Código Penal. Sin embargo, en la primera estaríamos hablando de una atipicidad material incardinada en un momento posterior, es decir, tras la aplicación de las reglas de imputación de la responsabilidad penal, y una vez valorada la posible relevancia penal de la conducta mediante la aplicación, en mi caso, del *juicio de neutralidad*.

Por último, también es relevante abordar una distinción entre los actos neutrales referidos a la tipicidad de la conducta y los que se derivan del comportamiento. Ello no altera las premisas enunciadas *ut supra*, sino que más bien es consecuencia de una utilización indistinta de la caracterización como neutral de un acto para referirnos a dos situaciones que netamente son diferentes. Como veremos a raíz del estudio de un caso muy concreto, como es el relativo al cobro de honorarios de procedencia delictiva por parte de los abogados⁶¹⁴, en el que se plantea la dicotomía entre un comportamiento neutral y uno penalmente relevante, nos veremos abocados a realizar una matización, ya en sede de conclusiones, respecto a la utilización de los términos neutro y neutral. En este sentido y sin perjuicio de adelantar conclusiones que se desarrollarán más adelante⁶¹⁵, es preciso mencionar que no es equivalente la neutralidad de un comportamiento derivada de la falta de tipicidad objetiva, por cuanto la acción no es incardinable en la redacción del tipo penal, que el mismo sea consecuencia de una ausencia de trascendencia penal por falta de tipicidad objetiva y subjetiva como consecuencia de la aplicación del *juicio de neutralidad*.

⁶¹³ Vid. «3.3.1 Concepto “legal” de partícipe: Insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial», Secc. III, Cap. I.

⁶¹⁴ Vid. «4.4 A vueltas con un caso paradigmático: El cobro de honorarios de procedencia delictiva y la comisión de un delito de blanqueo de capitales», Secc. II, Cap. IV.

⁶¹⁵ Vid. «2.1 Una precisión previa acerca del alcance del calificativo “neutro” o “neutral” en el blanqueo de capitales», Secc. IV, Cap. IV.

SECCIÓN II

EL FUNDAMENTO DE LOS ACTOS NEUTRALES: CRITERIOS DOCTRINALES DE SOLUCIÓN

1. INTRODUCCIÓN

A lo largo de las siguientes páginas se analizarán de manera individualizada y pormenorizada los principales posicionamientos doctrinales que tratan de resolver no solo el fundamento de los actos neutrales, sino también cómo han de ser resueltos este tipo de comportamientos.

En un primer término se abordará su delimitación *en sede subjetiva*, hoy minoritaria y de carácter residual, donde las teorías de la dicotomía entre el dolo directo y eventual y la solidaridad psíquica ponen de manifiesto su incapacidad e insuficiencia para abordar la complejidad de este tipo de acciones.

En segundo lugar, se tratará la visión *puramente objetiva*, en cuyo seno será posible diferenciar, al menos, dos grandes bloques: por un lado, los defensores de la adecuación y, por otro, quienes abogan por la teoría de la imputación objetiva. Respecto a los primeros, cabe destacar que sus posicionamientos deben ser rechazados, no por incorrectos, sino porque más bien estaríamos en presencia de criterios hermenéuticos que se identificarán con la conclusión a alcanzar, esto es, si el acto es neutral significará que el mismo es social y profesionalmente adecuado. En cuanto a los segundos, se podrá decir que la teoría de la imputación objetiva tiene «vida propia». Son múltiples los posicionamientos que parten de ella, si bien, a su vez, también es posible diferenciar dos grandes grupos: por un lado, quienes optan por la introducción de parámetros subjetivos en sede de imputación objetiva. Por otro, quienes abogan por una concepción puramente objetiva de la misma. Ambos bloques serán, en lo sustancial, asumibles y defendibles.

En último lugar estarían las *teorías mixtas*. Sin ánimo de incurrir en distinciones artificiales y artificiosas, como podría ser la categorización de teorías mixto-objetivas y mixto-subjetivas, en función de si el criterio preponderante es el objetivo o el subjetivo, bajo su paraguas se enmarcan aquellos posicionamientos que tratan de aunar los elementos compositivos de los activos neutrales.

2. DELIMITACIÓN EN EL ÁMBITO SUBJETIVO

2.1 Planteamiento general

Las teorías subjetivas tienen una presencia meramente testimonial dentro de los criterios de fundamentación de los actos neutrales, siendo defendidas

por un sector minoritario de la doctrina. En este sentido, cabe destacar que los dos planteamientos extraídos de la doctrina alemana en los que se manifiesta esta delimitación son, por un lado, la dicotomía entre el dolo directo y el eventual y, por otro, la solidaridad psíquica.

Ambas posturas sitúan en el centro de sus posicionamientos la absoluta preponderancia del elemento subjetivo en detrimento del objetivo, situándose así el dolo como el elemento neurálgico sobre el que recae la valoración de la neutralidad de la conducta, y es que, en última instancia, se estaría abordando la voluntad a efectos de comprobar si quien actúa realmente desea realizar un acto de favorecimiento delictivo que sitúe a la conducta dentro del ámbito de prohibición de la norma⁶¹⁶.

En palabras de Landa Gorostiza, estas tesis subjetivas parten de «una consideración naturalista y excesivamente amplia del ámbito de prohibición de las normas penales que, si bien en el caso concreto puede excluir igualmente la punición de conductas, entraña una lectura normativa que puede dar pie a declarar en principio como complicidad punible un sector insoportablemente extenso de conductas según los parámetros que deberían regir en un Estado social y democrático de Derecho, y que nos acerca a modelos de intervención del Derecho penal de la “actitud interna” a la vez que vacía de contenido los criterios de tipicidad material e imputación objetiva»⁶¹⁷. Estas afirmaciones son, cuando menos llamativas si atendemos a la circunstancia de que, precisamente, este autor defiende una perspectiva que aun siendo de carácter mixto es más subjetiva que objetiva⁶¹⁸.

2.2 Dicotomía entre dolo directo y dolo eventual

Esta teoría, a la hora de aceptar la punibilidad de las acciones neutrales, parte de un enfrentamiento entre el dolo directo y el eventual. Formulada por Kitka en el 1840 y seguida con posterioridad por Von Bar⁶¹⁹, entiende que quien presta una ayuda a la realización de un delito aspira a que este se ejecu-

⁶¹⁶ Vid. en este sentido: LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, op. cit., pp. 71 y 225; ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 123.

⁶¹⁷ LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, op. cit., p. 67.

⁶¹⁸ Vid. «4.5 Una opción mixto-subjetiva: un análisis de los conocimientos especiales y del dolo dentro de la teoría de la imputación objetiva. La posición de Landa Gorostiza», Secc. II, Cap. II.

⁶¹⁹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 57; EL MISMO., «Las conductas neutrales en el ámbito de los delitos fraudulentos...», op. cit., p. 22.

te, actuando así con dolo directo respecto del hecho delictivo del autor principal, debiéndose por ende considerar partícipe a quien interviene en su comisión. Sin embargo, cuando la colaboración se realiza a través de dolo eventual, entonces sí se podrá afirmar que estamos ante una conducta carente de relevancia penal, ya que quien realiza acciones inofensivas, inocuas, podría ser sancionado por la mera sospecha de que otro pudiera utilizar la situación creada por él para la realización de un delito⁶²⁰. Precisamente aquí, en los orígenes de la «teoría de la impunidad por dolo eventual», es donde según Robles Planas, se encuentran los primeros intentos de delimitación de la punibilidad en el plano subjetivo⁶²¹.

Uno de los más fervientes representantes de esta posición doctrinal es Otto⁶²², quien, partiendo de la mencionada premisa, concede una importancia decisiva al aspecto subjetivo pretendiendo no castigar como complicidad la ayuda al hecho mediante «conductas específicamente laborales, cuando el que presta ayuda reconoce sólo el peligro de utilización de su acción con fines delictivos, pero no lo conoce positivamente. Así, para Otto, la mera sospecha de conducta penalmente relevante, incluso cuando existan presupuestos de *dolus eventualis*, no cambia el contenido de sentido de acontecer. Sólo el saber o el favorecimiento intencional del delito otorgan a la conducta un contenido de sentido delictivo»⁶²³.

Ello le permite a Otto distinguir entre acciones neutrales realizadas por un particular y las llevadas a cabo por un profesional, admitiendo así la punibilidad de las primeras en aquellos casos en los que el cómplice crea reconocer el peligro concreto de que se cometa un delito⁶²⁴. En cambio, cuando las mismas acontecen en un ámbito laboral, según Greco y siguiendo la posición de Otto, solo existirá responsabilidad penal cuando «tenga conciencia del peligro futuro del hecho delictivo, la libertad de ejercicio de su profesión continúa siendo el interés decisivo, que prevalece sobre el interés de no practicar posibles delitos». Así, Otto pondera «si el legislador no prohibió la práctica de

⁶²⁰ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., pp. 30-31.

⁶²¹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 57; EL MISMO., «Las conductas neutrales en el ámbito de los delitos fraudulentos...», op. cit., p. 22.

⁶²² Greco explica precisamente esta cuestión cuando sostiene lo siguiente: «Otto pretende resolver el problema de las acciones neutrales a través del siguiente criterio: Es preciso distinguir si la contribución fue realizada con dolo directo (de 1.º o de 2.º grado) o con dolo eventual. En el primer caso, de dolo directo, conocimiento seguro, habrá complicidad punible. En el caso de mero dolo eventual, duda, no se podrá hablar de castigo» (GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales: la imputación objetiva en la participación. La problemática de la responsabilidad penal por conductas cotidianas*, Trad. por LASCAÑO, C. J., & PERETTI ÁVILA, D. A., Buenos Aires: Hammurabi, 2017, p. 90).

⁶²³ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., pp. 141-142.

⁶²⁴ *Ibidem*, pp. 142-143.

determinada actividad profesional, sería, al menos, inadecuado amenazar de pena a aquel que ejerce esta actividad en razón a meros estados subjetivos de duda. Finalmente, también el cliente, destinatario de la prestación profesional, tiene derecho a ella, no pudiendo el profesional recusarla por causa de dudas en relación a la idoneidad del cliente»⁶²⁵. Por consiguiente, como acertadamente concluye Roca de Agapito, el profesional se encuentra en una situación privilegiada respecto al particular, dado que para el primero solo serían penalmente relevantes aquellos comportamientos que superen el riesgo jurídicamente permitido, siendo para ello preciso tener en cuenta las circunstancias en las que se llevan a cabo estos comportamientos profesionales habituales⁶²⁶.

Visto desde la perspectiva de Ambos, supondría afirmar que Otto «pretende no castigar como complicidad la ayuda al hecho mediante “conductas específicamente laborales” únicamente “cuando el que presta ayuda reconoce sólo el peligro de utilización de su acción con fines delictivos, pero no lo conoce positivamente”. En cambio, Otto considera suficiente que el colaborador “crea reconocer el peligro concreto de que se cometa un delito”»⁶²⁷.

Weigend, Wohlers o Greco son algunos de los autores que se muestran más críticos con este posicionamiento. Más exactamente, Weigend apoya su argumentación en dos extremos. En primer lugar, en la ausencia de vinculación de las distintas formas de dolo con las consecuencias jurídicas del delito, y es que, para este autor, la aceptación de este posicionamiento nos encaminaría hacia un Derecho penal de la intención, por cuanto se podría castigar como complicidad a quien actúa con dolo directo, siendo impune la conducta de aquel que solo perciba un riesgo con su realización⁶²⁸. Crítica esta que también es respaldada por Greco, quien partiendo de que el legislador, en contadas ocasiones diferencia entre dolo directo y eventual, entiende que incurrir en una distinción valorativa entre ambas tipologías de dolo no es suficiente para justificar las diversas consecuencias jurídicas que a ellos son atribuidas, siendo ello, en línea con lo defendido por Weigend una manifestación de un Derecho penal basado en el ánimo de quien actúa⁶²⁹.

En segundo lugar, Weigend, para fundamentar su crítica, se basa en el principio de confianza, al entender que la operatividad de este principio dependerá de si quien aporta el acto aparentemente neutral puede contar, o no, con que el tercero materializará el delito, no debiendo considerarse en aquellos ca-

⁶²⁵ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, *op. cit.*, pp. 90-91.

⁶²⁶ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, pp. 142-143.

⁶²⁷ AMBOS, K., «La complicidad a través de acciones cotidianas...», *op. cit.*, p. 203.

⁶²⁸ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», en *RDPC*, 2.ª Época, N. 10, 2002, p. 201.

⁶²⁹ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, *op. cit.*, p. 92.

sos en los que parece seguro que se producirá la comisión del hecho principal⁶³⁰. Conviene remarcar que Weigend entiende que el principio de confianza es esencial y ordenador de nuestra vida en sociedad, por eso elabora esta crítica. Ciertamente, y como se verá en el desarrollo de esta institución⁶³¹, si se actúa conforme a Derecho no cabe desconfiar en que el tercero no hará lo mismo.

Por su parte, Wohlers defiende una posición similar a la mantenida por Weigend, al entender que desde una perspectiva práctica la referencia al tipo subjetivo no es convincente, sobre todo respecto a los conocimientos de manera casual, ya que aceptar esta teoría supondría que esta tipología de conocimientos no puede excluirse de la comisión del delito, debido a que, por ejemplo, si se sabe que una persona famosa vive en continuas peleas conyugales, sería imposible poner a su disposición ningún objeto que pudiera ser utilizado como instrumento delictivo, ya que de hacerlo se estaría asumiendo un riesgo de responder a título de complicidad⁶³².

Adicionalmente, Greco continúa su crítica abogando por un defecto en su fundamentación, ya que «decir que la libertad de ejercicio de la profesión debe prevalecer suena casi un cliché, ya que esa afirmación podría ser utilizada de la misma manera para fundamentar cualesquiera otros criterios que no guarden relación alguna. Así, se podría afirmar que no se puede punir a quien se atiende a su rol, porque de lo contrario, se estaría limitando excesivamente la libertad de ejercicio de la profesión, o que dicha restricción excesiva podría dirigirse a castigar aquellos casos donde las acciones que no representen ninguna solidaridad de frente al injusto de un tercero»⁶³³.

Personalmente, considero que este criterio, a pesar de ser el más tradicional de la jurisprudencia alemana, manifestado en importantes casos como el de la carne de búfalo, no es acertado ni válido para la delimitación de las conductas neutrales, adhiriéndome así a las críticas efectuadas.

Con todo, me parece necesario realizar la siguiente reflexión: la aceptación de esta teoría, y su delimitación al ámbito profesional a través del criterio de la libertad del ejercicio profesional, es, a mi juicio, insuficiente, debido a su amplitud para justificar la pérdida de neutralidad de determinados comportamientos. Se parte de entender que el acto objeto de valoración estaría cumpliendo con los elementos del tipo objetivo, reconduciendo así la apreciación

⁶³⁰ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 201.

⁶³¹ *Vid.* «4.2 El principio de confianza», Secc. II, Cap. II.

⁶³² WOHLERS, W., «Complicidad mediante acciones “neutrales”. ¿Exclusión de la responsabilidad jurídico penal en el caso de la actividad cotidiana o típicamente profesional?», en *RDPC*, Vol. 27, N. 80, 2006, p. 133.

⁶³³ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, *op. cit.*, pp. 91-92.

de una posible impunidad del comportamiento al tipo subjetivo, circunstancia que permite situar el foco de la problemática sobre la voluntad y el ánimo del sujeto y, por ende, en la consecuente problemática de la prueba del dolo. Prueba y delimitación que es aún más dudosa y controvertida cuando se trata de fijar la línea de la punibilidad no ya en el dolo genéricamente considerado, sino en la delimitación entre directo (1.º y 2.º grado) y el dolo eventual. Ello sin duda generará una situación de inseguridad jurídica, ya no solo para los profesionales, sino también para la sociedad en general, y es que puede suceder que aun cuando el comportamiento externamente manifieste una conducta dolosa, la realidad interna del sujeto que la realiza sea todo lo contrario, entonces, *¿cómo debemos responder a estas situaciones?*

2.3 La solidaridad psíquica

Trappe es la autora encargada de formular este posicionamiento, si bien, en opinión de Roca de Agapito, en realidad, se trata «más que de un análisis del problema de los actos neutros, de una propuesta totalmente novedosa a la hora de concebir la complicidad en su conjunto»⁶³⁴, puesto que, como sostiene Greco, «Trappe, reflexionando sobre el problema de la causalidad en la complicidad llega a la conclusión de que es necesario tomar a la complicidad psíquica como el prototipo de complicidad punible, cuestión que la coloca en un posición diametralmente contraria a la doctrina dominante, que parte de la complicidad física como la forma básica de complicidad, para después, inclusive, poner en duda la justificación de la figura de la complicidad psíquica»⁶³⁵.

Para esta autora, la complicidad puede definirse como «la influencia psíquica (dolosa) en el ámbito afectivo de un (futuro) autor criminal quien ya cuenta con dolo de realización de un determinado hecho delictivo, pero todavía no ha comenzado su ejecución»⁶³⁶, y de la que cabe extraer que la esencia de la complicidad residiría en la existencia de una conducta de favorecimiento «psíquico», no al hecho realizado por el autor, sino al autor mismo. Esta apreciación

⁶³⁴ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 145.

Por su parte, Greco también acoge la misma definición que Roca de Agapito, aunque con algunos matices de traducción distintos. En este sentido, el mencionado autor sostiene la siguiente definición de complicidad según Trappe: «La interferencia psíquica (dolosa) en el plano emocional de un (futuro) delincuente, el cual ya ha tomado la decisión de cometer determinado delito, aunque aún no lo ejecutó» (GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, op. cit., p. 94).

⁶³⁵ *Ibidem*, pp. 93-94.

⁶³⁶ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 145; BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., p. 119.

incide directamente sobre el momento consumativo, que se produciría en el preciso instante en el que este recibe la influencia psíquica, siendo así suficiente con una mera declaración de aprobación o solidarización, que no tiene por qué influir en la decisión del hecho que ya ha sido tomada, ni tampoco en su firmeza o intensidad⁶³⁷. Es decir, según Greco, la posición de Trappe parte de entender que «solo habrá complicidad cuando el autor sepa de la ayuda que le presta el partícipe, no siendo posible, de este modo, la complicidad secreta»⁶³⁸.

Descendiendo al plano de los actos neutrales, Trappe formula dos aspectos que considera esenciales a la hora de determinar su punibilidad. Por un lado, se adhiere a la teoría de la solidarización con el injusto ajeno⁶³⁹. Y, por otro, delimita las exigencias del tipo subjetivo al dolo directo o en primer grado, dejando al margen el dolo eventual, es decir, «se acepta ya una complicidad punible cuando alguien proporciona una prestación (de ayuda) física o psíquica en el ámbito intelectual y considera posible y acepta que mediante ella alguien va a realizar un delito»⁶⁴⁰.

Sentado lo anterior, la relevancia penal de los mencionados comportamientos quedaría reconducida a aquellos supuestos en los que, tras la acreditación de la existencia de una influencia psíquica, el autor se decide a actuar, significando ello que la prestación de una ayuda de carácter físico o intelectual no constituye una acción susceptible de ser considerada como complicidad⁶⁴¹. Por consiguiente, la valoración de la neutralidad no parecería presentar problemas, «y es que si alguien realiza un comportamiento de ayuda al hecho antijurídico del autor subsumible en el tipo de la complicidad y se solidariza con él al menos con dolo directo a la vista de la ejecución de un hecho ya decidido por éste, en absoluto se puede plantear la cuestión de si la ayuda constituye una acción neutral»⁶⁴².

La principal *crítica* que se efectúa al posicionamiento de Trappe, al menos en lo que alcanzo a ver, es la realizada por Greco, para quien esta autora «se limita a “fundamentar” su teoría haciendo referencia a una posición similar a la de Frank⁶⁴³ a principios del siglo XX, siendo sus argumentos no solo

⁶³⁷ *Ibidem*, p. 119.

⁶³⁸ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, *op. cit.*, p. 94.

⁶³⁹ *Vid.* «3.2.3 Teoría de la solidaridad con el injusto ajeno», Secc. III. Cap. I.

⁶⁴⁰ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 120.

⁶⁴¹ *Ibidem*, p. 120.

⁶⁴² *Ibidem*, p. 120.

⁶⁴³ El posicionamiento de Frank se caracteriza por su base causalista y su ubicación en sede objetiva a través de la prohibición de regreso. *Vid.* «3.5.1 La evolución de la teoría de la prohibición de regreso: De Frank a Jakobs, del causalismo al normativismo», Secc. II, Cap. II.

de autoridad, sino que, además, ninguno hace referencia al Estado de Derecho»⁶⁴⁴.

2.4 Incapacidad de las teorías subjetivas como fundamento de los actos neutrales

Conforme a lo anterior, es posible afirmar que las teorías subjetivas no poseen, al menos por sí solas, la capacidad suficiente para alzarse como un fundamento adecuado de los actos neutrales, ya que no son un criterio idóneo para resolver el denominado *juicio de neutralidad* con la consecuente delimitación de si un acto es o no neutral.

A este respecto, Landa Gorostiza sostiene que «las tesis subjetivas interpretaban los actos neutrales como un problema del tipo subjetivo. Se trata de posiciones a las que subyace una comprensión del delito de impronta finalista, por lo que se desvía el problema desde los conocimientos especiales al dolo, al que se carga con la imposible tarea de ejercer un filtro adecuado y eficaz para trazar la línea de separación entre la complicidad punible y la zona libre»⁶⁴⁵.

Así las cosas, situar en el punto neurálgico al aspecto subjetivo y, por ende, al dolo, supondría abandonar la senda del Derecho penal del hecho para encaminarnos hacia un Derecho penal de autor o de la actitud interna, que encuentra, según Landa Gorostiza, en este tipo de teorías su más justificada proyección y que supondría dejar en manos del intérprete un instrumento punitivo excesivamente al albur de la arbitrariedad del operador jurídico. Ello, para este autor, supondría la degradación del *ius puniendi* «a un instrumento de control moral e ideológico que alcance cuotas insoportables para un Derecho penal propio del Estado social y democrático de Derecho»⁶⁴⁶.

En términos similares también se manifiesta Blanco Cordero quien entiende que, desde el mencionado punto de vista del Derecho penal del Estado de Derecho, «difícilmente se puede defender que las acciones diarias, que externamente se ajustan a Derecho, deben ser criminalizadas porque, el actuante, en el caso concreto, conoce o prevé de forma más o menos casual, que otro podría utilizarlas con fines abusivos»⁶⁴⁷.

⁶⁴⁴ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, *op. cit.*, p. 97.

⁶⁴⁵ LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, *op. cit.*, p. 225.

⁶⁴⁶ *Ibidem*, p. 226.

⁶⁴⁷ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 124.

3. DELIMITACIÓN EN EL ÁMBITO OBJETIVO

3.1 Planteamiento general

La doctrina mayoritaria, entre la que se encuentran autores como Welzel, Hassemer, Weigend, Frank, Jakobs, Feijoo Sánchez, López Peregrín, Blanco Cordero o Robles Planas, es partidaria de ubicar la solución a la problemática de los actos neutrales en sede de tipicidad objetiva.

De todos ellos quizás el más expresivo respecto a este entendimiento sea Robles Planas, por cuanto esgrime tanto argumentos de carácter pragmático como de índole sistemática. Respecto a los primeros, y partiendo de una crítica al principio de idoneidad, entiende que «la referencia al lado objetivo de la conducta como criterio de desaprobación jurídico-penal permite la orientación de los sujetos que entran en contacto sin consideración a los conocimientos individuales, cosa que posibilita y garantiza la vigencia generalizada (idónea) de la prohibición»⁶⁴⁸. Por su parte, en lo referente a los motivos sistemáticos, Robles Planas, sostiene que «si se considera que la cuestión relativa a la relevancia penal de las conductas neutrales de intervención en el delito cae de pleno dentro del ámbito relativo a la libertad general de actuación, de ahí se desprende que se trata de un problema a resolver en el marco de la relevancia del riesgo desde el punto de vista objetivo que estas conductas comportan para los intereses o bienes protegidos»⁶⁴⁹, por ello, según este autor, el lado subjetivo de la acción debe quedar supeditado a un análisis previo de la relevancia objetiva de la conducta, y todo ello partiendo de una postura restrictiva del tipo objetivo donde, además de la causalidad, sea necesario valorar otros criterios de carácter normativo, que serán lo que, en opinión de este autor, permitirán «excluir el castigo de (buena parte de) las conductas neutrales»⁶⁵⁰.

No obstante, y más allá de que coincido con Robles Planas, cuando aboga por una vigencia real y efectiva del ámbito de la prohibición penal, garantizada a través del reconocimiento de la libertad de acción, discrepo de él por cuanto opto por una visión dual o mixta de los comportamientos neutrales, siendo necesario conjugar tanto el elemento objetivo como el subjetivo. El conocimiento debe, al menos, informar la valoración de la concurrencia del tipo objetivo, siendo así posible defender una visión intersubjetiva de la teoría de la imputación objetiva.

⁶⁴⁸ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 51.

⁶⁴⁹ *Ibidem*, p. 52.

⁶⁵⁰ *Ibidem*, pp. 73-74.

Sea como fuere, es preciso destacar que, dentro de los posicionamientos objetivos, es posible diferenciar dos grandes bloques. Por un lado, encontraremos a Welzel y Hassemer, quienes abogan por criterios de adecuación. Como se explicará, estas construcciones deben rechazarse no por incorrectas, sino por insuficientes, quedando así reconducidas a criterios de carácter hermenéutico. Esto es: la adecuación social (Welzel) y profesional (Hassemer) constituyen criterios materiales de cierre a los que ha de llegarse tras la aplicación de aquellos parámetros (ya sean objetivos o subjetivos) que permitan determinar de una manera global y directa el alcance de este tipo de comportamientos que, precisamente, se caracterizan a sí mismos por ser social y/o profesionalmente adecuados.

Y, por otro lado, el de aquellos que tratan de fijar el límite mínimo de la intervención punible mediante el recurso a la teoría de la imputación objetiva y, por ende, aduciendo criterios de riesgo. Si bien, en este punto será preciso a su vez diferenciar entre quienes acogen un posicionamiento objetivo de la teoría de la imputación objetiva y quienes, por el contrario, defienden una visión intersubjetiva de la misma⁶⁵¹.

Llegados a este punto es preciso reflexionar acerca de *cuáles son los criterios estructuradores de las teorías de la imputación objetiva*. Pues bien, sin duda los parámetros que informan los posicionamientos de este segundo bloque de autores vendrían a ser, desde diferentes puntos de vista y distintas opiniones, los siguientes: 1) el riesgo permitido; 2) la negación (con carácter general) al reconocimiento de criterios subjetivos como informadores de la

⁶⁵¹ La valoración de la intersubjetividad de la teoría de la imputación objetiva es una problemática de enorme trascendencia. En este sentido, autores como Landa Gorostiza entienden que, por ejemplo, el posicionamiento de Blanco Cordero debe ser caracterizado como mixto-subjetivo por el mero hecho de que en su desarrollo introduce una valoración del conocimiento como criterio informador de la teoría de la imputación objetiva y, en cambio yo entiendo que el mencionado autor desarrolla un posicionamiento de carácter objetivo.

Con ello, lo que pretendo poner de manifiesto es lo siguiente: en función de la perspectiva que se adopte respecto a la teoría de la imputación objetiva y la cuantificación de cuanto de subjetivo y objetivo posee, influirá en la categorización doctrinal que se efectúe de los posicionamientos. Más allá de que en su oportuno momento critique este aspecto por conducirnos a clasificaciones artificiosas y artificiales, estimo que, dentro del bloque de teorías objetivas también será posible encontrar a autores que defienden que la teoría de la imputación objetiva debe estar informada por aspectos subjetivos, como el conocimiento o el principio de confianza, ya que es posible optar por una teoría de la imputación objetiva en la que se tenga en cuenta cierto grado de tendencia, lo que no significa ni prejuzgar el tipo subjetivo, ni tampoco eliminar la objetividad del riesgo.

En todo caso, es importante mencionar que autores como Robles Planas también defienden esta idea cuando sostienen que: «bajo el rótulo de “soluciones basadas en la teoría de la imputación objetiva” se engloben propuestas tras las que, en realidad, se hallan puntos de vista esencialmente subjetivos» (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., pp. 74-75).

Respecto a cuanto de subjetivo tiene la teoría de la imputación objetiva, vid. «4.1. Fase I. Teoría de la imputación objetiva modificada: Un análisis del riesgo de la conducta», Secc. III, Cap. II.

objetividad de la conducta, identificándose precisamente esta cuestión con la principal crítica que, en mi opinión, podría efectuarse; 3) la verificación de posiciones de garante y jurídicas; 4) el reconocimiento de deberes especiales surgidos en la normativa extrapenal; 5) el criterio de la cercanía del hecho; 6) la referencia de sentido delictiva. De esta forma, las diferentes visiones de autores como Feijoo Sánchez, Blanco Cordero, Robles Planas, Weigend, López Peregrín y Frisch, nos dará una variabilidad y riqueza de teorías en las que sustentar el fundamento de los actos neutrales, lo que sin duda generará que un mismo caso pueda ser resuelto de diferentes maneras atendiendo a la teoría que se acoja para su justificación.

En todo caso y sin perjuicio de adelantar conclusiones que posteriormente iré desgranando, considero oportuno mencionar que todas las tesis que a continuación se analizarán son esencialmente correctas y compartibles, más allá de que, desde mi perspectiva, sean incompletas. En línea de principio puede afirmarse que los autores centran su visión de manera aislada o sesgada, por cuanto abordan únicamente el elemento compositivo de los actos neutrales que entienden como acertado. Sin embargo, desde mi óptica, creo que la problemática planteada por este tipo de comportamientos debe ser vista desde una perspectiva general y transversal, huyendo así de criterios incompletos cuya aplicabilidad nos encamine hacia una disgregación casuística que nos conduzca a situaciones prácticamente irresolubles. Es cierto, y así debe reconocerse, que nos encontramos ante un escenario eminentemente casuístico, y precisamente por ello creo firmemente en la necesidad de abordar una teoría marco que, caracterizada por una multiplicidad de criterios adaptables y abiertos, sea capaz de responder ante cualquier situación, sin la necesidad de estar continuamente categorizando las situaciones en función de múltiples criterios que, a su vez, nos lleven a la aplicación de otros diferentes.

3.2 La adecuación social: El posicionamiento de Welzel

3.2.1 ARGUMENTOS

La teoría de la adecuación social fue formulada por Welzel en el año 1939, y su tesis central, en palabras de autores como Cancio Meliá o Robles Planas, implica defender que «quedan fuera del concepto de injusto todas aquellas acciones que se mueven funcionalmente dentro del orden históricamente

construido»⁶⁵², incluso cuando las mismas se ubiquen dentro del contenido del tipo penal⁶⁵³. Welzel propone denominar a estas acciones como «socialmente adecuadas», e identifica la adecuación con el «significado social» de un comportamiento que no está prohibido y que, por lo tanto, no puede constituir un injusto penal, ya que este solo comenzaría una vez que se supere la frontera de la adecuación⁶⁵⁴, debiendo entonces ser esta entendida como un «concepto normativo basado en la ética social»⁶⁵⁵.

Sin embargo, la teoría de Welzel, lejos de quedar estática, sufrió diversas modificaciones que llevaron a este autor a cambiar su posicionamiento y el entendimiento de esta teoría. En un primer momento, la adecuación social se incardinó dentro del tipo, posteriormente se convirtió en una causa de justificación consuetudinaria para, por último, volver a situarse en el seno del tipo penal⁶⁵⁶, ayudando a concretar la tipicidad de algunas modalidades delictivas⁶⁵⁷. La principal consecuencia que se deriva de este mutacionismo es que los supuestos a los que esta teoría se adscribe (se dice esto porque Welzel no partió del caso concreto, sino que realizó la formulación de la teoría y, después, elaboró el marco aplicativo) se han visto modificados con el paso de los años. Veamos los siguientes ejemplos: el sobrino que manda al tío rico a realizar un viaje en tren con la esperanza de que este muera, o el plantar una belladona en el bosque con la esperanza de que alguien la ingiera y muera por ello⁶⁵⁸.

Una de las principales defensoras de este criterio en nuestra doctrina es Rueda Martín, quien sitúa en las relaciones entre bienes jurídicos en el ámbito de la vida social el fundamento de este posicionamiento⁶⁵⁹, y es que en su opinión «el valor del juicio de adecuación social se relativiza como principio hermenéutico frente a los nuevos instrumentos de la imputación objetiva, porque aportan más claramente esa vertiente social o normativa en la estructura de

⁶⁵² CANCIO MELIÁ, M., *Los orígenes de la teoría de la adecuación social: Teoría final de la acción e imputación objetiva*, Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1994, pp. 13-14; ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 93.

⁶⁵³ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 93.

⁶⁵⁴ CANCIO MELIÁ, M., *Los orígenes de la teoría de la adecuación social...*, op. cit., pp. 13-14.

⁶⁵⁵ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 93.

⁶⁵⁶ CANCIO MELIÁ, M., *Los orígenes de la teoría de la adecuación social...*, op. cit., pp. 16 y ss.

A estos vaivenes y cambios de opinión y de contenido de la teoría de la adecuación social también hace referencia Greco (GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, op. cit., p. 46).

⁶⁵⁷ RUEDA MARTÍN, M.^a A., «La adecuación social y el delito de detenciones ilegales (Comentario a la STS de 19 de diciembre de 1997. Ponente: Excmo. Sr. Bacigalupo Zapater)», en *RDPC*, N. 7, 2001, p. 445.

⁶⁵⁸ CANCIO MELIÁ, M., *Los orígenes de la teoría de la adecuación social...*, op. cit., pp. 20-21.

⁶⁵⁹ RUEDA MARTÍN, M.^a A., *La teoría de la imputación objetiva del resultado en el delito doloso de acción. (Una investigación, a la vez, sobre los límites ontológicos de las valoraciones jurídico-penales en el ámbito de lo injusto)*, Barcelona: Bosch, 2001, p. 281.

lo injusto»⁶⁶⁰; así, «cuando la teoría de la imputación objetiva trata de responder a la cuestión de en qué supuestos no se ha realizado el tipo de lo injusto –su contenido desvalorativo– pese a la concurrencia de todos los elementos estructurales que formalmente parecen subsumibles en aquel, en mi opinión, ya no es en sentido estricto una teoría de la imputación objetiva –que debe operar internamente como criterio de interrelación de todos aquellos elementos– sino un criterio de valoración –externo– de la conducta y del suceso vinculado a la misma»⁶⁶¹. En otras palabras, la adecuación social, entendida como criterio hermenéutico «serviría para determinar cuál es el sentido social de la acción desde la perspectiva de la valoración del resultado que tendrá asimismo sus efectos en el ámbito de valoración la acción»⁶⁶², y es que esta teoría posee «una naturaleza extrasistemática, porque efectivamente se da entrada a través de él a valoraciones sociales de una acción que giran en torno a la utilidad social que, con carácter general, tiene un comportamiento y que se plasma en una ponderación de intereses»⁶⁶³.

Para Rueda Martín, la idea fundamental de la adecuación social «es que la afección del bien jurídico involucrado en el ejercicio de una acción socialmente adecuada y que es consustancial al orden social, no puede ser objeto de un juicio de desvalor penalmente relevante. La adecuación social se refiere a unas valoraciones que hay que precisar en el ámbito de la valoración del resultado, que giran en torno a la utilidad social que, con carácter general, tiene un comportamiento y que repercuten en la ponderación de intereses que efectúa el legislador para trazar el límite de lo soportable (atípico) y lo no soportable (típico)»⁶⁶⁴. Pero, es más, según la mencionada autora, aun cuando el sujeto que presta la acción pretendidamente neutral conozca que la misma será aprovechada para cometer un delito, la acción será neutral ya que «el fundamento común de esta clase de conductas es el de la libertad de acción social»⁶⁶⁵.

Desde mi punto de vista, esta última argumentación de Rueda Martín debe rechazarse, por cuanto supondría una negación de la tipicidad subjetiva de la acción. Como veremos más adelante, es posible cuestionar si el conoci-

⁶⁶⁰ RUEDA MARTÍN, M.^a A., «La adecuación social y el delito de detenciones ilegales...», *op. cit.*, p. 446.

⁶⁶¹ RUEDA MARTÍN, M.^a A., *La teoría de la imputación objetiva del resultado...*, *op. cit.*, p. 282.

⁶⁶² *Ibidem*, p. 282.

⁶⁶³ RUEDA MARTÍN, M.^a A., «Consideraciones acerca de la relevancia penal de las acciones cotidianas en la comisión de un hecho doloso», en *RP*, N. 9, 2002, p. 128.

Sobre el fundamento de la teoría de la adecuación social: RUEDA MARTÍN, M. A., *La teoría de la imputación objetiva del resultado...*, *op. cit.*, pp. 244 y ss.

⁶⁶⁴ RUEDA MARTÍN M.^a A., «Consideraciones acerca de la relevancia penal...», *op. cit.*, p. 130.

⁶⁶⁵ *Ibidem*, p. 130.

miento se integra, o no, dentro de la valoración de la tipicidad objetiva de la conducta. Más allá de esto, debe reconocerse que, si los actos neutrales suponen la atipicidad del comportamiento, y se componen tanto de un elemento objetivo como de uno subjetivo, no sería admisible negar la relevancia del conocimiento bajo el amparo del principio de libertad general de acción sin, al menos, valorar la posible objetividad de la conducta. Dicho de otra forma, si el sujeto conoce que su comportamiento será aprovechado, pero no realiza el tipo objetivo, entonces la acción tendrá que ser considerada neutral ya que el mero conocimiento no puede fundamentar, por sí solo, una exclusión de la libertad de acción social.

3.2.2 CRÍTICAS

Las principales críticas que se han efectuado a la adecuación social son, sucintamente, las siguientes:

1. *Excesiva indeterminación.* Según Greco, la adecuación social se caracteriza por su imprecisión al no quedar claro si estamos en presencia de una descripción o una prescripción, esto es, para el mencionado autor existen dudas acerca de si «debe ser comprendida en sentido sociológico-descriptivo (identificando con socialmente adecuado aquello que efectivamente se hace en una sociedad determinada) o en un sentido ético normativo (refiriéndose lo socialmente adecuado con respecto a aquello que, en una sociedad determinada, se considera correcto hacer)»⁶⁶⁶.

Sentado lo anterior, el *quid* de la cuestión pasaría por determinar *¿qué es socialmente adecuado?* Esta pregunta carece de una respuesta clara, si bien la misma dependerá de dos factores dotados de una impronta netamente subjetiva. Por un lado, de la concepción que cada persona tenga acerca de lo que es socialmente adecuado, y por otro, de lo que la sociedad, en términos de colectividad, entienda a este respecto. Precisamente, el reconocimiento de esta indeterminación es el que lleva a Hassemer a formular la adecuación profesional, aun cuando posteriormente él incurre en el mismo vicio que critica.

2. *La existencia de teorías que con el tiempo se han mostrado como más adecuadas*⁶⁶⁷ *para el encuadramiento en la tipicidad objetiva de los actos neutrales.* La evolución social, la unión entre la acción y el riesgo, la indeter-

⁶⁶⁶ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, op. cit., p. 47.

⁶⁶⁷ *Ibidem*, p. 47. En términos similares: ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., pp. 94 y ss.

minación de la adecuación social como criterio para valorar la atipicidad de la conducta, junto con el desarrollo de modernas teorías que permiten una conjunción de los parámetros mencionados, nos lleva a aceptar, tal y como sostiene Greco, la existencia de otros posicionamientos más correctos en la fundamentación de los actos neutrales. Por ejemplo, la imputación objetiva y el principio de insignificancia⁶⁶⁸. No obstante, discrepo de Greco en la utilización del término «correctas», puesto que más que la existencia de teorías más correctas, yo diría el desarrollo de teorías más completas y evolucionadas conforme a las exigencias del desarrollo de la actual sociedad del riesgo. De esta opinión es también Robles Planas, para quien «la vaguedad de su formulación impide considerarla como un criterio válido para responder a la pregunta por la relevancia del riesgo de las acciones de cooperación en el delito»⁶⁶⁹.

3. *Abstracción o descontextualización respecto de la referencia delictiva*. Para Pérez Manzano, uno de los principales inconvenientes de la adecuación social reside en su incapacidad para deslindar los comportamientos neutrales de aquellos casos en los que la contribución delictiva supera la barrera de la previsibilidad del riesgo en abstracto, conociéndose así, con certeza, que será delictiva. Ello se debería, según la mencionada autora, al hecho de que la adecuación social se construye sobre un juicio basado en el cumplimiento de estereotipos «de modo que el carácter socialmente adecuado se predica de ellas en la medida en que el hecho pertenece a la clase de conducta estereotípicamente habitual o cotidiana»⁶⁷⁰.

Desde esta perspectiva, Pérez Manzano aduce la invalidez del recurso a los estereotipos, argumentando lo equivocado del análisis, y es que la verificación de la trascendencia penal de un comportamiento, esto es, la superación de la barrera de la tipicidad, solo puede realizarse analizando las circunstancias que rodean a la acción. En esta línea, «la teoría de la adecuación social valora el sentido de las conductas haciendo una abstracción de alguna de las circunstancias que configuran la acción que se analiza; el objeto de análisis aparece de esta forma incompleto, siendo, por tanto, un hecho distinto al que ha de ser analizado. No podemos olvidar que el Derecho penal no juzga modelos de conducta sino hechos aislados que se han realizado en un espacio, tiempo y marco de circunstancias y personas determinado»⁶⁷¹.

⁶⁶⁸ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, *op. cit.*, pp. 47-48.

⁶⁶⁹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 95.

⁶⁷⁰ PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, p. 816.

⁶⁷¹ *Ibidem*, p. 817.

Si ello lo relacionamos con los principios básicos que estructuran la referencia de sentido delictiva, cuyo máximo exponente es Frisch, pero a la que también se adhiere Pérez Manzano⁶⁷², y que se identifica con un criterio objetivo relacionado con la desaprobación de la creación de escenarios de peligro, siendo relevante el contexto en el que estos se manifiestan y del que se puede derivar el establecimiento de posiciones de garantía. Es cierto, como dice Pérez Manzano, que la adecuación social está descontextualizada, y es de carácter abstracto por cuanto en ella no se tienen en consideración índices que, en definitiva, son imprescindibles a efectos de afirmar, precisamente, la adecuación social de la conducta. No obstante, es importante matizar que ello no solo sería predicable de la relación que guardan entre sí la referencia de sentido delictiva y la adecuación social, sino que también sería extensible a otros parámetros, circunstancia que no vendría sino a reforzar el carácter de cláusula de cierre de contenido hermenéutico de la adecuación social.

3.2.3 POSICIONAMIENTO PERSONAL

¿Es la adecuación social un criterio útil para la resolución del juicio de neutralidad? O por el contrario ¿es una característica intrínseca a este tipo de comportamientos? Estas son las preguntas básicas que cabría formularnos y para cuya respuesta, en aras de no incurrir en contradicciones lógicas y de argumentación, debemos tener presente que los actos neutrales se definen como comportamientos socialmente adecuados. Conforme a ello, entiendo que lo más acertado es caracterizar a la teoría de la adecuación social no como un posicionamiento justificativo del elemento objetivo, sino más bien como un parámetro determinativo para el reconocimiento del mencionado elemento, al que se debe vincular la realización del comportamiento en el seno de una actividad profesional. Como sostiene Robles Planas, «debe reconocerse a la teoría de la adecuación social el haber puesto de manifiesto que la valoración sobre lo injusto de una conducta no puede hacerse al margen del significado (adecuación o inadecuación) que tenga esa conducta en un contexto social determinado»⁶⁷³.

De ello se desprende que la adecuación social no tiene por sí sola la capacidad suficiente para fijar el límite mínimo de la intervención punible, sien-

⁶⁷² Vid. «3.8 Referencia de sentido delictiva: El posicionamiento de Frisch», y «4.3 La posición de Pérez Manzano», Secc. II. Cap. II.

⁶⁷³ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 96.

do preciso acudir a parámetros interpretativos y teorías más elaboradas o evolucionadas, que alcancen de una forma más completa el sentido general de los comportamientos neutrales y su transcendencia de cara a la ponderación del riesgo y a la admisión de la imputación objetiva. Así las cosas, la adecuación social se identificará con la conclusión a la que se ha de llegar después de valorar la neutralidad de la conducta, por lo que, asumiéndose el sentido especificado por Rueda Martín, estamos en presencia de un criterio hermenéutico de carácter abstracto-general.

3.3 La adecuación profesional: El posicionamiento de Hassemer

3.3.1 ARGUMENTOS

Tomando como punto de partida los criterios de la adecuación social y reformulándolos desde una perspectiva conceptual y sistemática⁶⁷⁴, a la vez que calificando a su propio posicionamiento como un «diamante en bruto»⁶⁷⁵, Hassemer reprocha dos cosas al concepto social. Por un lado su excesiva amplitud, circunstancia que puede hacernos pensar que acepta la crítica que a este respecto se formula a Welzel, y, por otro, la ausencia de referencias respecto al fenómeno que se desea describir, residiendo aquí precisamente el motivo por el cual Hassemer opta por diferenciar entre normas penales (válidas para todos por igual) y normas sociales (distintas para unos y para otros, en función de los ámbitos de actuación), siendo ello precisamente lo que le permite distinguir, dentro de su teoría, entre una adecuación «regional» y una «profesional»⁶⁷⁶.

Partiendo de lo anterior, puede entonces afirmarse que la adecuación profesional vendría a ser una manifestación más concreta o, incluso, una especialidad de la adecuación social. Ello, visto de una manera gráfica, supondría reconocer que ambas adecuaciones son dos esferas concéntricas, la social es la exterior y más amplia, la profesional la interior y más restringida.

⁶⁷⁴ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., p. 35; En el mismo sentido: ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., pp. 97-98.

⁶⁷⁵ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, op. cit., p. 75.

⁶⁷⁶ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., p. 36.

Greco también se posiciona en términos similares cuando sostiene que el error de la teoría de la adecuación social reside, precisamente, en la vaguedad a la referencia del término social, y es que, «la sociedad no es un bloque monolítico, ella está compuesta de grupos, estos sí, regidos por ciertas reglas y normas. Surge así la necesidad de complementar o concretizar las normas jurídico-penales, de validez general vigentes en los diversos grupos sociales, a partir de esto es cuando Hassemer habla de adecuación profesional» (GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, op. cit., p. 76).

Este entendimiento aboca a Hassemer a propugnar la realización de un análisis en una doble etapa: «En la primera se procura descubrir en qué medida el comportamiento de un grupo social o profesional se encuentra regulado, y en un segundo momento, formularse la pregunta relativa a la compatibilidad de estas reglas con las del ordenamiento jurídico-penal. La mera práctica de regular de determinada actividad en cierto grupo no implica que el Derecho penal esté obligado a aceptarla; sin embargo, si este grupo no esconde sus reglas y el Derecho le presta su reconocimiento, resultará necesario apuntar razones especiales para que se pueda considerar prohibida una determinada actividad»⁶⁷⁷.

Ahora bien, *¿cómo determinamos que una actividad es adecuada socialmente?* Insistiendo en su indeterminación, para Hassemer la adecuación social solo resultaría de aplicación ante determinadas constelaciones casuísticas que carecen de una descripción sistemática como consecuencia no solo de la vaguedad del término social, sino también, debido a la heterogeneidad de supuestos a los que resultaría aplicable y que carecen de un vínculo o nexo. En todo caso, Hassemer, intentando realizar un trabajo de sistematización, entiende que estas constelaciones deberían ostentar, al menos, las siguientes cualidades⁶⁷⁸: en primer lugar, encontrarse abarcadas por el contenido de la prohibición penal y, en segundo término, que consistan en un campo de acción que se encuentre socialmente preestructurado tanto fáctica como normativamente, de esta forma, debe hacerse referencia a la *lex artis* como normativa de origen extrapenal, y cuyo mandato de actuación difiere del consagrado en la prohibición penal.

Precisamente, de estas consideraciones podría extraerse una cuestión de especial interés: la relativa a la estrecha relación que existe entre la teoría de la adecuación profesional y la existencia (o inexistencia) de una normativa que regule el ejercicio de la profesión. Para este autor, las normas específicas en un concreto ámbito de actuación son las encargadas de fijar los contornos de aquello que se ha de entender como habitual, normal, razonable, diario, aceptable, profesional, e incluso «neutral»⁶⁷⁹, pero *¿qué sucede si el ejercicio profesional no está regulado? ¿Se podría afirmar entonces que estamos en presencia de un ejercicio no profesional?* Pues bien, Hassemer no exige que la *lex artis* se encuentre recogida expresamente por escrito, admitiendo la posibilidad de que estas reglas constituyan una costumbre, siendo lo decisivo para él

⁶⁷⁷ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, op. cit., p. 76.

⁶⁷⁸ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., p. 36.

⁶⁷⁹ *Ibidem*, p. 37.

su validez. Ello, a pesar de que genera un especial ámbito dotado de inseguridad jurídica, podría admitirse, si bien nos reconduciría al problema de la segmentariedad de las normas penales y que, en última instancia, afecta a su validez. Blanco Cordero reflexiona, en mi opinión con razón, sobre este aspecto, y defiende que esta segmentariedad vendría a identificarse con el hecho de que las normas que regulan las actividades sociales se encuentran recogidas, a su vez, en distintas normas sociales. Esta circunstancia no solo impide el reconocimiento de su validez general, sino que también genera espacios de conflicto en aquellos casos en los que, en un mismo ámbito, concurren una diversidad de normas válidas⁶⁸⁰.

Sin embargo, para Hassemer, estos conflictos únicamente se generarían en aquellos casos en los que se ponga en relación una norma penal (validez general) con una norma profesional (validez sectorial), por consiguiente, para este autor lo más acertado es realizar un enfrentamiento entre, por un lado, las actuaciones profesionales, normales y diarias cuyo ámbito se encuentra reconocido como lícito; por otro, las normas penales reguladoras de la intervención delictiva. Con ello, se perseguiría la finalidad de buscar el fundamento jurídico que, en última instancia, permite calificar como adecuada o lícita la actuación desde la perspectiva penal, aun cuando se estén superando los límites fijados para la infracción criminal⁶⁸¹.

No obstante, no considero que ello sea del todo correcto. En este punto, Hassemer y Blanco Cordero parecerían estarse refiriendo a aspectos distintos. Mientras que Blanco Cordero vendría a hablar acerca de cómo resolver el conflicto entre varias normativas (extrapenales) profesionales aplicables al caso en cuestión, Hassemer parte de la selección de esta norma y sostiene que la misma debe confrontarse con el contenido de la regulación penal. Dicho de otra forma, cada uno de estos autores estaría haciendo mención a los dos juicios necesarios para, en la teoría de Hassemer, concluir la adecuación profesional del comportamiento: el de selección (Blanco) y el de confrontación y análisis (Hassemer).

Según Hassemer se ha de partir de la presunción de que las reglas profesionales poseen una finalidad estatal y social, por lo que son acordes con el Derecho penal. De esta manera, la adecuación social conduce a una distribución diferente de la carga argumentativa. Es decir, si la profesión adecúa sus reglas permanentemente a los preceptos legales, se puede aceptar, cuando no se oponen en el caso concreto a determinados principios, que el contenido de

⁶⁸⁰ *Ibidem*, p. 37.

⁶⁸¹ *Ibidem*, p. 38.

las normas profesionales no contradice la regulación fijada por el Derecho penal⁶⁸². Así, la adecuación profesional describe actuaciones profesionales normales, neutrales, socialmente aceptadas y reguladas, que no necesitan ser comparadas con los juicios penales porque no neutralizan a las normas penales, sino que las completan, las tienen en cuenta, las concretan, y se refieren a determinados campos de acción social sin contradecirlas⁶⁸³.

Conforme a lo anterior, es posible afirmar que el respeto a las normas reguladoras de una profesión es sinónimo de adecuación y, por lo tanto, estaríamos en presencia de una conducta neutral. Sin embargo, se hace preciso abordar la posibilidad de que ello no sea exactamente así. A mi juicio, es precipitado afirmar que el mero respeto a una norma profesional (validez sectorial) conlleva, directamente, la adecuación penal del comportamiento, esto es, el respeto a una norma penal (validez general). Entre ambas esferas de protección existe un margen, relativamente amplio, que podría reconocerse como la base suficiente para la materialización del delito. Como especificaré en otro lugar, el cumplimiento de los estándares profesionales es un criterio importante dentro del *juicio de neutralidad* de la conducta, pero su mero respeto no es determinante para reconocer la conformidad a Derecho de la conducta realizada⁶⁸⁴.

Con todo, es preciso destacar que, más allá de esta dualidad normativa, es necesario afrontar si la conducta en cuestión contraviene el contenido de la regulación profesional, siendo para ello necesario recurrir, con carácter adicional, a dos criterios. Por un lado, una valoración indiciaria de la adecuación profesional en la que se tengan en consideración criterios interpretativos de carácter general, y entre los que destaca el aspecto gramatical, la *voluntas legislatoris* y la *voluntas legis*⁶⁸⁵. Y, por otro, también será preciso atender a la inclinación subjetiva que manifieste el sujeto⁶⁸⁶.

Por último, considero interesante traer a colación una afirmación de Robles Planas que, desde mi perspectiva, sintetiza de manera muy acertada el

⁶⁸² Precisamente ello, para Robles Planas, es el núcleo esencial de la problemática acerca del límite mínimo de la participación punible. Concretamente, para este autor, la confrontación que realiza la adecuación profesional entre los estándares de conducta y las normas penales es una cuestión «fundamental de la participación mediante conductas sometidas a un alto grado de estereotipicidad» (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 100).

⁶⁸³ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., pp. 39-40.

⁶⁸⁴ Vid. «4.1.1 La concreción del riesgo permitido», Secc. III, Cap. II.

⁶⁸⁵ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 248.

⁶⁸⁶ Ello es avalado, entre otros, por autores como Roca de Agapito, para quien una conducta realizada en el marco profesional solo daría lugar a complicidad punible cuando se infrinjan las reglas profesionales, y esta infracción estaría formada por dos factores: la infracción o alteración de las reglas para conseguir objetivos contrarios al Derecho penal y la intención del actuante de alcanzar fines criminales (*Ibidem*, p. 248).

sentido y alcance final que ha de darse a este posicionamiento, así el mencionado autor afirma que: «Hassemer sostiene que las conductas neutrales, socialmente aceptadas, profesionalmente reguladas y, por tanto, adecuadas no pueden estar penalmente prohibidas. Quien obra de acuerdo con las normas profesionales obtiene con ello la presunción de obrar también de forma atípica. Ello conduce a la impunidad, en general, de las acciones profesionalmente adecuadas, incluso cuando quien las ejecuta sea consciente de que un tercero desviará esa actuación hacia la comisión de un delito. Por el contrario, una conducta realizada en el marco profesional sólo dará lugar a complicidad punible cuando se infrinjan las reglas profesionales»⁶⁸⁷.

Esta síntesis conduce a reconocer no solo el marcado sistema basado en presunciones sobre el que se asienta la adecuación profesional, y que, precisamente, es una de las principales críticas que se formulan a esta teoría, sino también su objetividad, por cuanto releva el conocimiento a un plano prácticamente inexistente.

3.3.2 CRÍTICAS

Las críticas efectuadas a la posición de Hassemer se formulan, básicamente, en dos sentidos:

1. *No todas las profesiones pueden ser consideradas socialmente adecuadas.* Para autores como Greco, esta teoría puede ser tildada de falacia naturalista, en atención a la imposibilidad de considerar socialmente adecuados el ejercicio generalizado de cualquier profesión, de lo que se deriva una extracción del *deber ser* del *ser*, esto es, «si profesionalmente adecuadas fuesen aquellas acciones realmente practicadas en el ámbito de una profesión, entonces, por ejemplo, no se podría hablar de delitos de corrupción de funcionarios, puesto que, si la acción es practicada por la generalidad de los miembros de una profesión reconocida por el Derecho, ella no resulta típica, siendo por ello por lo que Hassemer, consciente de este peligro, formula un proceso de análisis en dos etapas y habla de indicios de que la acción sea prohibida»⁶⁸⁸.

En mi opinión, el desarrollo que realiza Hassemer es correcto, siempre y cuando la norma profesional respete y cumpla el ámbito de la norma penal, es

⁶⁸⁷ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 99.

⁶⁸⁸ GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, op. cit., pp. 77-78.

decir, siempre que en ambas coincida la esfera de protección. No obstante, según mi punto de vista, los mayores problemas se suscitan en tres situaciones:

1.1 ¿Podría darse el caso en el que la norma profesional estime como adecuada una conducta prohibida por el Derecho penal? Aunque el supuesto en sí es difícilmente imaginable, debemos tener en cuenta que, en este punto, pueden incidir dos factores como son: el reconocimiento de diferentes velocidades en la adaptación y actualización de las normativas profesional y penal, por cuanto la segunda condicionará la primera y, derivado de ello, la capacidad de injerencia de otras ramas del ordenamiento⁶⁸⁹ jurídico sobre el Derecho penal.

Conforme a ello, efectivamente, sería posible encontrarnos ante situaciones, en principio, temporales, en las que la normativa profesional contradiga el contenido de la penal. Apreciada esta problemática, la solución más razonable supondría aceptar, dada la primacía de las segundas sobre las primeras, que las normas profesionales no son de aplicación cuando ambas se contradigan. Sin embargo, si se acoge la tesis propuesta por Hassemer, el profesional que actuando conforme a la profesional y contraviniendo entonces la penal realizaría un comportamiento profesionalmente adecuado y, por tanto, carente de relevancia penal aun cuando se quebrantara una norma de estas características. No obstante, carecería de sentido asumir esta idea, de tal manera que, por el contrario, solo será posible aceptar como adecuado el ejercicio de una profesión cuando este, además de cumplir con la *lex artis*, no transgreda los límites establecidos por el orden penal, ya que, será este exceso el que nos conduzca a reconocer que la acción es susceptible de ser calificada como penalmente relevante.

1.2 ¿Qué sucedería en aquellos casos en los que la normativa profesional se encuentre disgregada en diversas normas con aplicación sectorial o incluso, esta no exista? Con anterioridad hacíamos referencia al problema de la segmentariedad de la normativa profesional que, en última instancia, afecta a su validez. Por ello se hace preciso distinguir entre aquellas profesiones que cuentan con una regulación general (por ejemplo, la abogacía) y aquellas otras que carecen de la misma o que, en caso de tenerla, su aplicabilidad es parcial, sectorizada y además de adscripción voluntaria (por ejemplo, la asesoría fiscal)⁶⁹⁰. Hassemer otorga validez a la *lex artis* consuetudinaria, sin embargo, en nuestro actual orden social, que hasta determinado punto se caracteriza por su hiperregulación, no es menos cierto que casos como el de la asesoría fiscal

⁶⁸⁹ En función del caso concreto y de la normativa profesional a la que nos estemos refiriendo, esta puede ser considerada como Derecho administrativo o Derecho privado.

⁶⁹⁰ *Vid.* «2. El asesor fiscal y la ausencia de regulación profesional», Secc. I, Cap. III.

no deberían producirse, máxime si atendemos a que se trata de una profesión que usualmente interviene en la realización de movimientos de flujo de capital, con el riesgo que ello conlleva.

A su vez, es preciso reconocer que la realidad del ejercicio profesional pone de manifiesto la existencia de actividades que carecen de una regulación expresa, circunstancia que puede deberse, entre otros motivos, a una falta de necesidad o a su novedad, por ser profesiones gestadas en paralelo a los avances tecnológicos (por ejemplo, analistas y programadores de Internet, arquitectos de la realidad virtual, científicos de datos o diseñadores de órganos, entre otras).

Este dilema acerca de la ausencia de una regulación es puesto de manifiesto por Robles Planas, quien reconduce la cuestión a un problema en torno a los límites de la adecuación profesional, al entender que «desde un punto de vista restrictivo, podría exigirse que toda “norma” que ampare al profesional en la facilitación de hechos delictivos ajenos estuviera expresamente escrita y siempre existiera con anterioridad a la conducta para poder dar lugar a la adecuación profesional; o, desde el otro extremo, podría simplemente bastar con la mera constatación de una cierta repetición en el tiempo de conductas de cooperación que no acaban siendo castigadas», por consiguiente, para este autor la cuestión reside en concretar «qué es lo “profesional” dentro de la adecuación profesional»⁶⁹¹.

Coincido con Robles Planas en que lo ideal sería la previa regulación de todas y cada una de las profesiones, si bien, ello es un *canto al cielo*. Es manifiestamente imposible que en la actualidad se regule el ejercicio de cualquier actividad profesional que pudiera desembocar en la realización de una conducta pretendidamente neutral; lo primero, porque ello supondría regular profesiones que, desde antaño, carecen de esta regulación (por ejemplo, la de ferretero, panadero, tendero, etc.). Y lo segundo, porque la actual evolución social y el surgimiento de nuevas profesiones llevaría al derecho a adelantarse excesivamente a situaciones que aún no se han producido, dotándose así de rigidez a nuestro actual sistema. Por lo tanto, entiendo que lo más acertado sería lograr un punto de equilibrio entre todos estos aspectos.

2. *Indeterminación e indicios*. Lo mencionado hasta el momento entra en sintonía con esta segunda crítica, que también es coincidente con la formulada respecto a la adecuación social. Es preciso reconocer que más allá de la remisión general a un análisis conjunto y coordinado entre la normativa penal con validez general y la profesional, dotada con una validez sectorial, nos en-

⁶⁹¹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 100.

contramos ante un ámbito eminentemente casuístico, en el que carecemos de unos parámetros claros que nos permitan concluir en qué casos puede entenderse una conducta como profesionalmente adecuada y, por lo tanto, neutral.

Es cierto que el principal escollo que Hassemer pretende salvar es, precisamente, la indeterminación en la que él luego incurre. Para ello propone recurrir a una serie de indicios conforme a los cuales debería analizarse el contenido de la actuación pretendidamente neutral. Autores como Greco se muestran especialmente críticos con este aspecto, al sostener que «en nada adelanta proponer una serie de indicios, si la relación entre estos, o la importancia relativa a cada cual, permanece oscura; porque estas zonas de imprecisión significan nada menos que una carta blanca para el arbitrio judicial». Así, en aras de evitar el arbitrio judicial, es preciso establecer la ponderación de conceptos claros y precisos y no realizar juicios vagos⁶⁹².

Personalmente, comparto esta crítica y considero que la valoración de la adecuación de una profesión, sin perjuicio de que esté más o menos regulada, no puede realizarse atendiendo a parámetros vagos e imprecisos que, en última instancia, queden a la libre valoración judicial; y ello no solo por no incurrir en el arbitrio judicial que esgrime Greco, sino también por la inseguridad jurídica que generaría a los profesionales que, ante situaciones netamente similares en las que se cuestione la adecuación de su conducta, pueden verse abocados a resoluciones judiciales diametralmente opuestas. Cuestión que cobraría una mayor importancia, si cabe, en supuestos límite en los que se generarían agravios comparativos de notable entidad, y es que, *¿qué sucedería si ante dos supuestos eminentemente iguales se obtienen dos resoluciones jurídicas distintas?* (una a favor de la adecuación y otra en contra de esta).

3. *Inclinación subjetiva.* Para fundamentar el injusto de la cooperación, Hassemer exige, además de la infracción de las normas de un determinado ámbito, que el sujeto persiga fines criminales, limitándose (la cooperación) a los casos en los que concurre dolo directo del cooperador⁶⁹³. Según Blanco Cordero, ello debe ser rechazado, en tanto en cuanto «es mayoritariamente admitida la sanción de la cooperación mediante dolo eventual»⁶⁹⁴.

⁶⁹² GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales...*, op. cit., p. 79.

⁶⁹³ Es preciso destacar, como veremos más adelante, que ello recuerda a la posición que sostienen autores de marcada tendencia subjetivista, como es el caso de Landa Gorostiza, para quien la determinación de la neutralidad del comportamiento pasará por diferenciar, entre otras cuestiones, si el sujeto actúa con dolo directo o con dolo eventual. Vid. «4.5 Una opción mixto-subjetiva: Un análisis de los conocimientos especiales y del dolo dentro de la teoría de la imputación objetiva. La posición de Landa Gorostiza», Secc. II, Cap. II.

⁶⁹⁴ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., pp. 41-42.

En este punto, me gustaría rescatar una idea que ya avancé en el estudio de la teoría de la adecuación social. En aquel momento decía que «consideraba que lo más acertado era utilizarla como un criterio determinativo para la apreciación del elemento objetivo propio de los actos neutrales, al que se le une la realización de estos dentro de una actividad profesional», y, ciertamente, después del estudio de la teoría de la adecuación profesional, entiendo que ello no solo se ve reforzado, sino que también resulta extensible al ámbito en el que nos encontramos, por cuanto es preciso reconocer que los actos neutrales tienen una naturaleza dual objetivo-subjetiva, siendo así necesario realizar una valoración conjunta de ambos elementos.

3.3.3 POSICIONAMIENTO PERSONAL

Tras un análisis de los principales argumentos esgrimidos por Hassemer y también de las críticas que a su posicionamiento se efectúan, y valorando los notables puntos de unión que existen entre ambas teorías de la adecuación, estimo que es posible afirmar, tal y como se avanzaba con anterioridad, que la adecuación profesional puede entenderse como una especialidad o subcategoría de la adecuación social, sobre todo si se atiende a la disgregación que realiza el mencionado autor entre el carácter regional y profesional, que a su vez implica la realización escalada de juicios de valor.

En esta línea, Hassemer trata de concretar cuánto de regulado está el ejercicio de una labor profesional, y aunque admite la *lex artis* de orden consuetudinario, en mi opinión, su teoría se muestra insuficiente si atendemos a la existencia de profesiones que carecen de regulación normativa de validez y aplicación general, circunstancia que puede deberse a motivos de diversa índole, entre los que cabe identificar, tal y como sucede en el caso de la asesoría fiscal, la ausencia de voluntad por parte de los órganos competentes para hacerlo, ello muy a pesar de ser un tradicional reclamo por parte de estos operadores jurídicos. Si bien, también puede suceder que la profesión no necesite tal regulación por su simplicidad, o que sea demasiado novedosa y no haya dado tiempo a promulgarla. En estos casos, la adecuación profesional se muestra notablemente insuficiente por cuanto, si se sigue el tenor literal de su posicionamiento, «las conductas neutrales profesionalmente reguladas y adecuadas no pueden estar penalmente prohibidas», pero es incapaz de ofrecer una respuesta, más allá del orden consuetudinario a los supuestos de ausencia o déficits de regulación profesional.

Adicionalmente, tampoco me parece acertada la necesidad de recurrir a indicios indeterminados, inconcretos y abstractos, en virtud de los cuales poder valorar la adecuación de la conducta, porque, como he mencionado, puede dirigirnos a escenarios donde prime la inseguridad jurídica, generándose agravios comparativos entre situaciones eminentemente iguales o similares.

Con todo, considero que la adecuación profesional debe correr la misma suerte que la adecuación social, es decir, entenderla como una teoría no apta para la determinación de la neutralidad de una conducta profesional, pudiendo funcionar, igualmente, como un criterio hermenéutico interpretativo, siendo así la conclusión⁶⁹⁵ a la que cabría llegar tras la aplicación del *juicio de neutralidad*.

3.4 La eficacia favorecedora del comportamiento del cómplice para el delito: La teoría de Weigend

3.4.1 ARGUMENTOS

Para Weigend, la impunidad de la complicidad no puede derivarse de la inofensividad externa de la contribución, sino de la decisión del legislador de castigar, junto con la ejecución del delito a título de autor, también su mero favorecimiento⁶⁹⁶. Por lo tanto, podría decirse que para este autor la justificación de la concreción del límite mínimo de la participación punible se sitúa en el propio castigo de esta modalidad de intervención delictiva, y en la necesidad de reconocer, como así ha hecho el legislador, que determinados actos de contribución delictiva deben quedar sancionados.

Por ello, Weigend construye su teoría sobre el fundamento de la complicidad, siendo esta la más liviana de las formas de intervención delictiva. Desde su perspectiva, quedaría compuesta por dos elementos: por un lado, *la acción*, concretada en «la infracción de la norma de conducta, que se vería traducido con la siguiente expresión; “¡No favorezcas la comisión de delitos por parte de

⁶⁹⁵ De la misma opinión es Roca de Agapito cuando sostiene: «La expresión “adecuación profesional” no sería más que el resultado de la valoración, pero no se estaría respondiendo a la cuestión de cuáles son las condiciones que justifican la impunidad de las conductas cotidianas» (ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 250). En el mismo sentido: PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, p. 816; WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 202.

⁶⁹⁶ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 207. En el mismo sentido: BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 95.

terceros!»⁶⁹⁷. Y por otro, *el resultado*, que consistiría en el hecho de que el cómplice, «a través de su actuación ha contribuido efectivamente a la comisión del hecho principal, esto es, ha facilitado o favorecido su ejecución»⁶⁹⁸.

Esta última cuestión es de suma importancia, ya que nos permite ubicar en el seno de esta teoría y a efectos de la valoración de la neutralidad del comportamiento el elemento clave al que Weigend recurre, y es que, aun cuando no es necesario que el resultado principal no se hubiese producido sin la intervención del cómplice, tampoco es suficiente con cualquier influencia, debiendo así esta, al menos, haber posibilitado, facilitado o favorecido la ejecución⁶⁹⁹. En otras palabras, la contribución realizada por el cómplice no es esencial para la ejecución del delito, ya que, sin ella, el autor también podría haberlo realizado. Ahora bien, en el supuesto que este (el cómplice) intervenga en la comisión, debe procurar un aporte material de carácter relevante que, objetivamente, facilite o favorezca el aseguramiento de la comisión delictiva⁷⁰⁰, siendo ello consecuencia, según Weigend, de la necesaria vinculación causal que ha de ligar la acción con el resultado⁷⁰¹.

Con todo, es posible reconocer que los actos neutrales se ubicarían, dentro del posicionamiento de este autor, en el margen de espacio existente entre la no realización por parte del cómplice de un aporte y la materialización de uno con *eficacia favorecedora*, ya que será en este último caso cuando, en opinión de Weigend, exista una participación consumada en grado de complicidad⁷⁰². En definitiva, y utilizando las palabras del propio autor, este posicionamiento se podría resumir de la siguiente manera: «como cómplice responde aquél que realiza dolosamente una acción para favorecer el hecho antijurídico

⁶⁹⁷ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 208.

Blanco Cordero, en este sentido, entiende que la postura del mencionado autor respecto del contenido de la acción supone la infracción de la norma de comportamiento que dice «no se ha de cooperar en el delito del otro» (BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 95).

⁶⁹⁸ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 208.

⁶⁹⁹ *Ibidem*, p. 208.

⁷⁰⁰ En este sentido se posiciona también Blanco Cordero, para quien «el cómplice constituye algo significativo en el proceso concreto de realización del delito principal que produce el resultado» (BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 960).

⁷⁰¹ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, pp. 208-209.

⁷⁰² Concretamente, Weigend sostiene: «La participación consumada solo existe cuando la conducta del cómplice en la concreta realización del hecho principal contribuye efectivamente a su producción. Estos requisitos concurren, por ejemplo, cuando el ladrón abre la puerta de la casa con la llave que le ha proporcionado el cómplice, facilitándole así el acceso al botín. En cambio, no hay complicidad (consumada) cuando el ladrón lleva la llave, pero no llega a utilizarla o cuando la utiliza, pero con ello –porque en contra de lo esperado la puerta estaba abierta– sólo pierde tiempo. Como muestra el ejemplo, la punibilidad del cómplice que ya ha realizado su “prestación” puede depender de circunstancias que son causales para el mismo; en este punto no se diferencia la complicidad de otros delitos de resultado» (*Ibidem*, p. 209).

de un tercero en tanto que su acción favorezca efectivamente la ejecución o la tentativa de realización del hecho principal»⁷⁰³.

De lo mencionado hasta el momento se desprende que la exigencia de un *efecto favorecedor* del hecho principal se alza, en palabras del propio Weigend, como «un elemento con una base sólida y contornos flexibles, lo cual puede ser provechoso para una separación cuantitativa de un ámbito de impunidad dentro de las acciones de favorecimiento del hecho principal», ya que «cuando no toda solidarización simbólica con el autor ni cualquier contribución puede ser castigada, entonces, la necesidad político criminal de reducir el ámbito de lo punible se puede satisfacer con ayuda del criterio del “efectivo favorecimiento”: cuanto más se pretenda descriminalizar las contribuciones inocuas, mayor medida de favorecimiento o eficacia se podrá exigir a la contribución para castigarla»⁷⁰⁴. Por consiguiente, podría apreciarse una relación directamente proporcional entre el *efecto favorecedor de la conducta* y la relevancia penal de la misma, puesto que, tal y como afirma Weigend, existiría una necesidad político-criminal de limitar el ámbito de la complicidad punible de tal forma que el mismo quedara restringido a aquellas acciones que «facilitan la ejecución del delito de forma extraordinaria excediendo de lo que es habitual dentro del marco de los contactos sociales»⁷⁰⁵.

Sentado lo anterior, a efectos de valorar las contribuciones cotidianas, Weigend, con la intención de mostrar «cómo repercute el aumento de las exigencias de eficacia»⁷⁰⁶, analiza los casos que a continuación se especifican:

1. *Supuestos de «complicidad psíquica»*. Es preciso reconocer que la cooperación intelectual del cómplice, en algunos casos, puede ser imprescindible en aras de garantizar la consumación del hecho delictivo⁷⁰⁷. Concretamente, ello sucedería tanto en aquellos casos en los que el cómplice aconseja al autor sobre la realización del hecho delictivo, como cuando el cómplice anima al autor a cometer una acción penalmente relevante, reforzando así su propósito delictivo. La principal diferencia entre ambos supuestos radicaría en que, mientras que en el consejo sí podemos entender, según Weigend, que existe una acción de favorecimiento a efectos penales, en el segundo caso sucedería todo lo contrario, ya que se trataría de una ayuda simbólica que «rara-

⁷⁰³ *Ibidem*, p. 209.

⁷⁰⁴ *Ibidem*, p. 210.

⁷⁰⁵ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 210. Respecto de esta posición: BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, pp. 96-97.

⁷⁰⁶ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 210.

⁷⁰⁷ *Ibidem*, p. 210.

mente se muestra en la concreta realización del hecho delictivo como favorecedora»⁷⁰⁸.

No obstante, la admisión de este posicionamiento, en mi opinión, puede suponer, al menos, una adscripción parcial a un criterio de eminente base subjetiva, como es la solidaridad psíquica formulada por Trappe y que, a su vez, se adhiere a la teoría de la solidarización con el injusto ajeno. A pesar de ello, es preciso reconocer que el posicionamiento de Weigend a este respecto no es tan extensivo como el sostenido por Trappe, por cuanto la mencionada autora entiende, a grandes rasgos, que se produce la consumación de la complicidad psíquica con la realización, por parte del cómplice, de cualquier comportamiento que genere en el autor una voluntad delictiva⁷⁰⁹ en ambos escenarios, esto es, tanto ante la emisión de consejos como cuando se anima o incita a cometer el delito, siempre y cuando, finalmente, se haga surgir la voluntad delictiva en el autor. En cambio, como hemos mencionado, para Weigend ello solo sería posible ante casos de consejo delictivo, lo que nos sitúa, como decía, en un ámbito más restrictivo de la complicidad punible.

2. *Supuestos en los que la acción de ayuda se limita a proporcionar el sustrato con base en el cual el autor realiza el hecho.* Ante casos de suministro de bienes necesarios, como puede ser, por ejemplo, el panadero que vende el panecillo al marido para que lo envenene y mate a su mujer, o el del cliente que paga sus honorarios al profesional a sabiendas que este no los declarará, Weigend niega la responsabilidad criminal de los suministradores, debido a la ausencia de una eficacia favorecedora en su contribución. Aquí es posible entender que el suministrador únicamente materializa la oportunidad de realización del hecho delictivo, pero no aumenta el peligro para el bien jurídico protegido que ya se encontraba intensamente amenazado «en la firme resolución del autor que la facilitación de un bien –intercambiable– ni aumenta cuantificablemente la predisposición del autor ni facilita la ejecución misma del hecho»⁷¹⁰.

Sin embargo, ello sería diferente en aquellos supuestos «en los que el proveedor proporciona justamente el objeto sobre el que el autor quiere cometer el hecho delictivo (ejemplo: T quiere destruir el testamento de su padre donde éste le deshereda. G le permite acceder al lugar secreto donde está escondido el testamento y T ejecuta lo planteado). En estos casos, el riesgo para

⁷⁰⁸ *Ibidem*, p. 211. En el mismo sentido: BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 97.

⁷⁰⁹ *Vid.* «2.3. La solidaridad psíquica», Secc. II, Cap. II.

⁷¹⁰ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, pp. 211-212. En el mismo sentido: BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 98.

el bien jurídico se genera tan sólo cuando el autor tiene la posibilidad de acceder al objeto deseado, y el cómplice es responsable de crear tal riesgo»⁷¹¹.

3. *Supuestos en los que el sujeto proporciona al autor un bien que necesita para la realización (más fácil) del hecho, que podría adquirir sin más en el mercado.* Al tratarse de objetos corrientes, Weigend niega la relevancia penal de la conducta ya que el cooperador únicamente estaría actualizando una situación normal de riesgo⁷¹², ello sucedería, por ejemplo, cuando el ferretero que vende el destornillador a un ladrón que lo utilizará para robar, siendo indiferente que el profesional venda o no el bien, por cuanto el ladrón podrá conseguirlo con facilidad en otro lugar⁷¹³.

Sin embargo, esta regla se invertirá en aquellos supuestos en los que «el objeto necesario para la comisión del delito sólo puede adquirirse con grandes esfuerzos, ya sea porque está prohibida su venta al público, o porque requiere una elaboración especial que le proponen las cualidades necesarias para la ejecución del hecho, así, quien proporciona al autor un instrumento de esta clase aumenta considerablemente sus perspectivas de realizar el hecho y responder, por ello, como cómplice»⁷¹⁴. Weigend extiende este criterio también a aquellos casos en los que «para el éxito del hecho es necesario tener a mano inmediatamente el bien en cuestión, esto explica, por ejemplo, que sea cómplice el vendedor que alcanza un cuchillo justo en el momento en el que en una pelea el autor detenta una situación de supremacía sobre el otro contendiente»⁷¹⁵.

Esta diferenciación acerca de la disponibilidad del bien es notablemente similar a la sostenida por Gimbernat⁷¹⁶ a la hora de formular su teoría de los bienes escasos. De igual modo, no es la única coincidencia que podemos encontrar, ya que la misma también guarda una estrecha relación con los posicionamientos elaborados por Feijoo Sánchez, Blanco Cordero y Robles Planas⁷¹⁷. Todos ellos reconocen, aun con diferentes matices y argumentos, la necesidad de establecer posiciones de garantía ante la venta y el suministro de objetos sometidos a un régimen jurídico especial, como sería el caso de las armas o los

⁷¹¹ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 212 (cita 44).

⁷¹² *Ibidem*, p. 212. En el mismo sentido: BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 98.

⁷¹³ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 212.

⁷¹⁴ *Ibidem*, p. 213.

⁷¹⁵ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 98.

⁷¹⁶ *Vid.* «3.2.2 Los actos neutrales como complicidad punible en el seno de la teoría de los bienes escasos: La posición de Gimbernat», Secc. I, Cap. II.

⁷¹⁷ *Vid.* «3.5.2 La teoría actualizada de la prohibición de regreso: La visión de Feijoo Sánchez», «3.6.1 El incremento del riesgo y los conocimientos especiales: La posición de Blanco Cordero» y «3.7 La conexión de una aportación a un hecho delictivo. Un riesgo especial de continuación delictiva: La tesis de Robles Planas», Secc. II, Cap. II.

explosivos, pudiendo afirmarse que Weigend viene a declarar, implícitamente, la existencia de tal posición.

Con todo y a modo de conclusión, es posible reconocer, utilizando las propias palabras de Weigend, que «hay complicidad punible cuando la conducta del cómplice se orienta al favorecimiento de un hecho delictivo y efectivamente se muestra como una contribución de tal carácter. Sin embargo, es discutible, en opinión del mencionado autor, la impunidad de aquellas contribuciones cuyo efecto favorecedor ha sido escaso y por ello no aumentaron de forma significativa el riesgo para el bien jurídico lesionado»⁷¹⁸.

3.4.2 CRÍTICA Y POSICIONAMIENTO PERSONAL

La principal crítica o desventaja de esta teoría, y de la que Weigend es plenamente consciente por cuanto él mismo la reconoce, reside en «la falta de previsibilidad y vinculación intersubjetiva de sus soluciones»⁷¹⁹. El punto clave de este criterio se identifica con la eficacia favorecedora, entendida como la capacidad de un acto pretendidamente neutral para contribuir o facilitar la comisión de un hecho típico cometido por una tercera persona, circunstancia que nos deriva a una valoración objetiva de la situación, en la que será preciso determinar aquellos parámetros que permitan concretar la existencia de la mencionada eficacia favorecedora. Pues bien, la ausencia de tales pautas es lo que, precisamente, nos lleva a calificar, tal y como hace el propio Weigend, a esta teoría como indeterminada. En el desarrollo de este posicionamiento se realiza una mera alusión a la necesidad de que la acción favorezca el resultado lesivo, sin concretar en qué casos y conforme a cuáles aspectos se puede llegar a tal conclusión. Por consiguiente, quizás podríamos reflexionar acerca de la elaboración de un baremo que marque el límite de la eficacia favorecedora de un comportamiento, si bien es preciso reconocer que ello podría alzarse como una utopía en atención a la cantidad de situaciones que, en la vida real, pueden plantearse.

Asimismo, Weigend hace referencia a la conveniencia de recurrir a una vinculación intersubjetiva. Ello significaría una pérdida de los límites objetivos, que reconduciría la situación a supuestos de complicidad psíquica. Considero acertado que los criterios objetivos se vean informados o impregnados por parámetros subjetivos, ahora bien, cuestión diferente es reconocer que la determi-

⁷¹⁸ WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», *op. cit.*, p. 213.

⁷¹⁹ *Ibidem*, p. 210.

nación de la superación del límite objetivo de la complicidad punible se vincule a la existencia de una concreta modalidad de dolo o *animus* del cómplice. Dicho de otra forma, con el reconocimiento de la complicidad psíquica y el posicionamiento a favor de reconocer el consejo delictivo como un comportamiento susceptible de reproche penal (no neutral), la teoría de Weigend perdería su carácter objetivo, basado en la eficacia favorecedora, y se convertiría así en un posicionamiento puntualmente mixto (objetivo-subjetivo). Ello no significa que, no considere que el consejo delictivo merece un reproche penal, sino que, en mi opinión, el mismo debe ir ligado a un comportamiento adicional que exceda de lo subjetivo y se integre en el plano de la objetividad.

Sin embargo, en lo que alcanzo a ver, esta excepción puntual a la eficacia favorecedora no sería lo suficientemente remarcable como para que, en términos globales, no pudiéramos considerar a la teoría de Weigend como objetiva, por cuanto la misma está integrada por marcados posicionamientos en este sentido, como podría ser el reconocimiento implícito de posiciones de garantía respecto de bienes cuya disponibilidad social se encuentra sujeta a estrictas normas, por ejemplo armas y explosivos, enmarcándose así en la línea seguida por importantes autores como Feijoo Sánchez, Robles Planas o Blanco Cordero.

3.5 La prohibición de regreso

Frank, Jakobs y Feijoo Sánchez se pueden considerar como algunos de los máximos exponentes y defensores de la prohibición de regreso⁷²⁰, identificándose cada uno de ellos con los tres principales momentos evolutivos por los que ha transitado esta teoría.

Sucintamente, en su primera etapa, coincidente con marcados criterios naturalísticos, Frank destaca la necesidad de reconocer la importancia del vínculo causal entre la acción aparentemente neutral y el hecho delictivo al que favorece, recurriéndose para ello a la tipicidad subjetiva a fin de delimitar la aplicabilidad de la prohibición de regreso. En este sentido, la realización de una conducta imprudente que posteriormente es aprovechada por un tercero para cometer el delito desplegará la eficacia de la prohibición de regreso, y

⁷²⁰ Roxin sostiene un posicionamiento bastante crítico respecto a la prohibición de regreso, así entiende que «los intentos de introducir la prohibición de regreso como regla especial para una exclusión de general de la imputación en los delitos culposos no han sido, entonces muy exitosos. Tal criterio no puede ser fundamentado forzosamente, pero tampoco sus partidarios pueden siquiera sostenerlo de manera ilimitada» (ROXIN, C., *La teoría del delito en la discusión actual*, Vol. I, Lima: Editora y Librería Jurídica Grijley, 2016, p. 129).

excluirá de responsabilidad penal, circunstancia totalmente contraria a lo que sucederá cuando la conducta que es aprovechada se considere dolosa.

Por su parte, Jakobs amplía el ámbito del regreso y, consecuentemente, limita el de la prohibición, así introduce la posibilidad de apreciar responsabilidad penal cuando la conducta previa es imprudente, si bien, para ello parte de una interpretación meramente objetiva del contenido del tipo, y donde serán criterios determinantes, por un lado, la posibilidad de que ambos intervinientes actúen conjuntamente, y por otro la infracción de roles derivados del desempeño de negocios comunes de la vida diaria, guardando en este punto el posicionamiento de Jakobs una cierta similitud con el sostenido por Weigend.

Esta similitud también queda plasmada, hasta cierto punto, en la tesis de Feijoo Sánchez, quien partiendo de la necesidad de acreditar la existencia de un favorecimiento de la conducta delictiva a través de un análisis de la concurrencia de un plan delictivo del autor, o de datos objetivos para entender que el mismo se puede ejecutar, introduce relevantes límites temporales, como, por ejemplo, el marcado por el inicio de la tentativa que, aunados al reconocimiento de concretas posiciones de garantía, le permiten abogar por una teoría actualizada de la prohibición de regreso, siendo entendida esta como el reverso de la accesoriedad. Esta teoría tiene la virtualidad de alzarse, al menos, como «un intento de solución global a la pregunta de cuándo y en qué condiciones puede imputarse el resultado a un primer sujeto que posibilita o facilita a un segundo la comisión de un delito, ya sea este doloso o imprudente»⁷²¹, esto es, precisamente lo que la diferenciaría de la prohibición de regreso, dirigida, esencialmente, a limitar (y no delimitar) la responsabilidad penal.

3.5.1 LA EVOLUCIÓN DE LA TEORÍA DE LA PROHIBICIÓN DE REGRESO. DE FRANK A JAKOBS, DEL CAUSALISMO AL NORMATIVISMO

La evolución de este planteamiento doctrinal se caracteriza por su disgregación en dos fases: un primer momento, identificado con la concepción de Frank, y que, con un corte más tradicional, se refiere específicamente a la inducción⁷²². Y una segunda etapa, donde la teoría de la prohibición de regreso adquiere, de la mano de Jakobs, una nueva visión, quedando así dotada de un

⁷²¹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 80.

⁷²² HRUSCHKA, J., «Prohibición de regreso y concepto de inducción. Consecuencias», en *RDPC*, 2.ª Época, N. 5, 2000, p. 190.

contenido normativo que, formulado desde la perspectiva de la irresponsabilidad por los hechos de terceros⁷²³, se desvincula de aspectos naturalísticos⁷²⁴.

La tradicional formulación de Frank se asienta sobre la idea de que «no se puede considerar causa del resultado típico a una condición que no se dirige libre y conscientemente (de forma dolosa y culpable) a la producción de un resultado», considerándose así que «en esta constelación de casos existe una relación de causalidad, pero las condiciones en cuestión no son causas»⁷²⁵. O, dicho de otra forma, ahora en palabras de Sánchez Vera «según este subinstituto en su formulación más clásica, la línea de imputación queda interrumpida sin retroceder a “riesgos” (condiciones) anteriores –no se regresa o va más allá– cuando existe ya un riesgo completo (precondición) que se ha dirigido libre y conscientemente a la producción del resultado, es decir, del que puede afirmarse que se ha concretado en el resultado»⁷²⁶.

Frank, para efectuar tal delimitación, parte del siguiente ejemplo: «Un cazador deja su escopeta en el guardarropa de una fonda, y posteriormente es utilizada por otro para matar a un tercero»⁷²⁷. Desde esta perspectiva, no se podría hacer al «cazador corresponsable de la muerte, ya que la intervención dolosa del autor impediría el regreso a factores causales no dolosos»⁷²⁸, por consiguiente, debería interpretarse que, si el curso causal de la acción aparentemente neutral no es doloso y este es aprovechado dolosamente por un tercero para cometer un hecho delictivo, no es posible regresar más allá de la acción dolosa para fundamentar la existencia de una responsabilidad penal⁷²⁹. Desde esta perspectiva, es preciso comprender que quien crea una precondición de tal especie solo puede responder como partícipe en el caso de que se den los presupuestos legales de la participación⁷³⁰.

⁷²³ Vid.: SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., «Blanqueo de capitales y abogacía. Un necesario análisis crítico desde la teoría de la imputación objetiva», en *InDret* N. 1, 2008, pp. 24 y ss.; MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 71; CUELLO CONTRERAS, J., «¿Participación imprudente y por omisión o prohibición de regreso?», en *CPC*, N. 16, 2012, pp. 98 y ss.; ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 166.

⁷²⁴ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 80.

⁷²⁵ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., p. 22. En el mismo sentido: HRUSCHKA, J., «Prohibición de regreso y concepto de inducción...», op. cit., pp. 89-190; ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., p. 167.

⁷²⁶ SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., «Blanqueo de capitales y abogacía...», op. cit., p. 25.

⁷²⁷ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., pp. 166-167.

⁷²⁸ *Ibidem*, p. 167.

⁷²⁹ Interpretación *a sensu contrario* de las siguientes palabras de Roca de Agapito: «si los cursos causales de acciones no dolosas son aprovechados por una acción dolosa para provocar directamente el resultado, está prohibido regresar o remontarse más atrás de la acción dolosa para buscar no dolosas» (*Ibidem*, pp. 166-167).

⁷³⁰ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., p. 22.

En otras palabras y, visto de una manera más gráfica, ello vendría a significar lo siguiente: si el primer sujeto actúa de manera imprudente y esa imprudencia es aprovechada por un tercero para cometer el delito, operará la prohibición de regreso, ya que el actuar imprudente debe considerarse precondition y no condición, además de no encontrarse expresamente admitida en nuestro Código Penal la participación imprudente, por lo que no se cumpliría con las normas relativas a la atribución de responsabilidad penal. En cambio, si el sujeto que realiza la acción, pretendidamente neutral, lo hace de forma dolosa, y la misma es igualmente aprovechada por un tercero en su *iter criminis*, en este caso, sí que se podrá retrotraer la responsabilidad penal, ya que el primer actuar es susceptible de ser considerado condición. Si ello lo trasladamos al ejemplo del cazador, la acción de «dejar la escopeta en el guardarropa» sería una precondition que no llegaría a alzarse como una condición adecuada para la producción del resultado, por cuanto estamos ante un actuar imprudente del cazador, que es aprovechado de manera dolosa por un tercero, y por ende, operaría la prohibición de regreso, a pesar del obvio nexo causal que liga a ambas acciones.

No obstante, debemos ser conscientes de que estamos ante un bien (el arma) que está dotado de una especial protección jurídica, que obliga a sus poseedores a respetar determinadas medidas de vigilancia y control, lo que les otorga una posición de garante. En este sentido, afirmar la impunidad, con carácter general, de cualquier favorecimiento imprudente, es precisamente lo que lleva a Feijoo Sánchez a no aceptar la teoría de Frank, por tratarse de un criterio general⁷³¹. En este punto coincido con Feijoo, no siempre y en todo caso se puede admitir que el favorecimiento imprudente de una conducta dolosa sea neutral, sino que, en ciertas ocasiones, como quizás esta del cazador, puede entenderse superado el límite mínimo de la intervención punible.

Si reformulamos el ejemplo de Frank, de tal forma que entendiéramos que el cazador ha dejado la escopeta en el guardarropa sabiendo que un tercero la utilizaría para cometer un delito, en ese caso, la acción perdería su calificación de «precondition», para alzarse como una verdadera «condición» en la producción del hecho típico, pudiendo así aplicar el regreso a la acción previa a efectos de proceder a la imputación del resultado lesivo.

De ello se podría deducir que la estructuración de la prohibición de regreso elaborada por Frank sitúa en un plano preponderante el elemento subjetivo del actuar del tercero, esto es, si actuó de forma dolosa o imprudente, y ello, precisamente, es puesto de manifiesto por autores como Jakobs y Feijoo Sánchez. Sobre este particular, el primer autor entiende que la teoría de la prohibi-

⁷³¹ *Ibidem*, pp. 20-21.

ción de regreso, en su versión antigua «aporta un concepto determinado, el del límite dolo-imprudencia, pero no adecuado materialmente, pues el dolo se puede deber a especial atención y la imprudencia a la indiferencia ante los hechos. Y no es posible fundamentar que cuando coinciden actuando varias personas el atento responda siempre y el no atento nunca»⁷³². Por su parte, Feijoo Sánchez también se adscribe a esta idea cuando afirma que «al igual que todas las teorías que parten de una visión causal del tipo objetivo, intenta solucionar problemas de imputación que no se pueden resolver con meras consideraciones causales. E intenta resolverlas mediante criterios subjetivos. Pero si se parte de un tipo objetivo más rico que la pura causalidad como hace la moderna teoría de la imputación objetiva, los problemas se pueden solucionar sin tener que hacer referencia al carácter doloso o imprudente de un hecho»⁷³³.

Con estas palabras, Feijoo Sánchez deja clara su posición acerca, no solo de la necesidad de recurrir a una teoría de la prohibición de regreso actualizada, en la que se tenga en cuenta la causalidad anudada a un análisis del riesgo de la conducta, en el que, en casos concretos, se reconozca la existencia de posiciones de garantía, todo ello siempre ubicado en el tipo objetivo, sino también, al hecho de que la teoría de la imputación objetiva es, valga la redundancia, objetiva y, por ende, huye de valoraciones intersubjetivas que permitan una mejor interpretación; posicionamiento este último que no considero del todo correcto, ya que, como progresivamente iré abordando, estimo que una adecuada aplicación de la teoría de la imputación objetiva pasa por reconocer que la misma se encuentra, cuando menos, informada por parámetros subjetivos.

Personalmente y hasta cierto punto, coincido con Jakobs y Feijoo Sánchez, y es que no es posible entender que por el mero hecho de que la conducta que es aprovechada por un tercero para cometer el delito sea realizada de manera imprudente, ya es posible excluir su relevancia penal y, por ende, ser operativa la prohibición de regreso, siendo así considerado un comportamiento neutral. Ahora bien, ello no debe llevarnos a afirmar que, siempre y en todo caso, la conducta imprudente que es aprovechada por un tercero posee relevancia penal, sino que habrá de atenderse a las circunstancias concurrentes, ya que, en estos supuestos, la contribución imprudente al hecho delictivo de un tercero puede generar, en mi opinión, no un supuesto de participación imprudente en un delito doloso, sino más bien un delito imprudente autónomamente castigado⁷³⁴.

⁷³² JAKOBS, G., *Derecho Penal. Parte General...*, op. cit., p. 843.

⁷³³ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., p. 26.

⁷³⁴ Acojo esta opción, ya que las actuales reglas de atribución de la responsabilidad penal vigentes en nuestro Código Penal no permiten la participación imprudente en un delito doloso. El debate dogmáti-

Valorando todo lo anterior, y partiendo del modelo tradicional formulado por Frank, Jakobs construye lo que él denomina «participación aparente», cuya principal diferencia con el posicionamiento del que trae causa es la inclusión de la imprudencia, que como hemos visto, es además la principal crítica efectuada al mismo. De esta forma, Jakobs defiende que «hay un ámbito de actuación conjunta dolosa o imprudente en el comportamiento de otras personas, que realiza objetivamente el tipo, sin responsabilidad por esa “intervención” en sentido amplio. Este ámbito se caracteriza por el hecho de que el “interviniente” realiza una aportación que en sí es inocua y cotidiana y que solo mediante la puesta en práctica de planes de otras personas se convierte en un curso causal dañoso»⁷³⁵, por lo que cabría preguntarse: *¿funciona, o no, en estos casos la prohibición de regreso como mecanismo para determinar la responsabilidad penal de quien actúa cotidianamente?*

La construcción de la teoría de la prohibición de regreso elaborada por Jakobs se asienta sobre tres pilares: 1) la distribución de roles y la diferenciación entre roles comunes y roles especiales; 2) el distanciamiento, o no, del tercero respecto del curso causal dañoso en el que su acción es aprovechada⁷³⁶; 3) la adecuación, o no, del actuar del tercero que realiza el acto pretendidamente neutral para insertarse en el actuar delictivo de quien se aprovecha o beneficia de él, para crear así un riesgo jurídicamente desaprobado. Por consiguiente, en función de cómo se articulen estos parámetros dentro de la estructura de autoría y participación, la respuesta de Jakobs acerca de la aplicabilidad de la prohibición de regreso será distinta, pudiendo así diferenciarse los siguientes grupos de casos:

1. *Supuestos de no intervención conjunta.* El sujeto que realiza la acción aparentemente neutral no obra de manera conjunta con el autor, por lo tanto, este no puede responder por las consecuencias que el autor vincula voluntariamente a su actuar.

2. *Negocios comunes de intercambio de la vida ordinaria.* Podría decirse que es aquí donde Jakobs ubica el núcleo central de aplicación de la teoría de la prohibición de regreso, tratándose así de casos en los que «a pesar de que el “interviniente” actúa conjuntamente con el autor, decae su responsabilidad dado que «el contacto social se agota en la contraprestación de un objeto o de

co a este respecto es de suma importancia, pero dadas las características de esta tesis doctoral, hemos decidido que no era el lugar oportuno para abordarlo.

⁷³⁵ JAKOBS, G., *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos...*, op. cit., p. 842.

⁷³⁶ En este sentido: BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., pp. 43-44; ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, op. cit., pp. 169-171.

una información, y la realización del objetivo perseguido subjetivamente además no pasa de ser un asunto propio de cada uno»⁷³⁷.

3. *Actuación conjunta del interviniente con el autor.* En estos supuestos «el comportamiento del interviniente se caracteriza por el hecho de que el autor puede emprender cierta acción, precisamente, la acción delictiva, aquél responde por intervención en el delito en el ámbito de la participación»⁷³⁸.

Desde mi perspectiva, más que la distinción de roles, que afecta tanto a la concepción de la autoría y participación y su relación con los criterios de dominio del hecho y de infracción del deber, como a la delimitación de los estándares profesionales⁷³⁹, tiene una mayor importancia la concreción de si existe, o no, una actuación conjunta. Es este el parámetro que, en última instancia, permite a Jakobs diferenciar los tres grupos de casos mencionados, siendo el distanciamiento de la acción y su adecuación para insertarse dentro de contextos delictivos que crean riesgos jurídicamente desaprobados, los criterios que vendrían a tener una mayor relevancia. En otras palabras, la aplicación de la teoría de la prohibición de regreso exigirá que nos encontremos ante los grupos de casos enunciados en segundo y tercer lugar.

Así, en el segundo grupo de casos concurrirá un distanciamiento entre la acción y el resultado, motivado, en primer lugar, porque si el intercambio no es prestado por el sujeto en cuestión, podrá hacerlo cualquier otro; y en segundo lugar, porque inicialmente se trataría de una prestación adecuada incapaz de generar un riesgo jurídicamente desaprobado, coincidiendo ello, en cierta manera, con la posición defendida por Weigend. Dicho autor entendía que estos casos carecen de eficacia favorecedora, ya que la prestación sería fácilmente obtenible por un tercero, no existiendo un incremento del peligro para el bien jurídico, sino una mera oportunidad de realización del mismo⁷⁴⁰. Por lo tanto, aquí operaría la prohibición de regreso, y la conducta que es aprovechada por el tercero para cometer el delito tendría que considerarse como neutral.

Sin embargo, en el tercer grupo de casos, a mi juicio, ello no sucede así, ya que nos situaríamos ante un claro contexto dotado de sentido delictivo al concurrir, con carácter previo, un acuerdo de intervención conjunta o de favorecimiento, con lo cual, no es posible reconocer un distanciamiento entre quien

⁷³⁷ JAKOBS, G., *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos...*, *op. cit.*, pp. 842-843.

⁷³⁸ *Ibidem*, p. 844.

⁷³⁹ *Vid.* «3.2 ¿Qué son los delitos de infracción del deber? Una delimitación conceptual mediante la comparativa entre las posiciones de Roxin y Jakobs», Secc. IV, Cap. I y «3.2.1 La posición mayoritaria», Secc. I, Cap. II.

⁷⁴⁰ *Vid.* «3.4 La eficacia favorecedora del comportamiento del cómplice para el delito: La teoría de Weigend», Secc. II, Cap. II.

realiza la acción plenamente neutral y el tercero que se aprovecha de la misma para cometer el delito, creándose así un riesgo palpable para el bien jurídico protegido. En consecuencia, en estas situaciones no procedería aplicar la prohibición de regreso, retrotrayéndose así la responsabilidad penal al tercero que actúa desempeñando la conducta estandarizada.

3.5.2 LA TEORÍA ACTUALIZADA DE LA PROHIBICIÓN DE REGRESO: LA VISIÓN DE FEIJOO SÁNCHEZ ⁷⁴¹

Feijoo Sánchez entiende a la prohibición de regreso «como una teoría normativa o valorativa alejada de consideraciones basadas en la causalidad», así, podría decirse que inicialmente se aleja de las consideraciones causalistas de Frank, y toma, al menos como punto de partida, una visión más normativa propia de Jakobs, si bien es cierto que, como el propio autor reconoce, «a pesar de la corrección de este cambio de modelo, la solución tradicional de esta teoría resulta difícilmente asumible» ⁷⁴², por consiguiente, a continuación veremos cómo Feijoo es partidario de insertar la prohibición de regreso dentro del marco de la teoría de la imputación objetiva, debiendo ser entendida como una prohibición de retroceso.

Conforme a lo anterior, este autor recurre, a efectos de resolver los supuestos de acciones neutrales, a lo que él denomina *teoría actualizada de la prohibición de regreso*, y que vendría a identificarse como «una institución que pone el foco en la posibilidad de negar una responsabilidad accesoria, es decir, a la que se accede o llega a través de otro (participación) que es el que realiza la conducta típica» ⁷⁴³, de esta forma, «la prohibición de regreso no es otra cosa que el reverso de la accesoriidad o un instituto elaborado por la teoría de la imputación objetiva para excluir la imputación objetiva de injustos» ⁷⁴⁴, por lo que su significado dogmático, «es que queda cortada la imputación del hecho típico desde el autor –o a través del autor– hasta otras personas que han favo-

⁷⁴¹ En este punto, me gustaría dejar constancia expresa de mi agradecimiento al Prof. Dr. Feijoo Sánchez por prestarse a debatir conmigo, el día 13 de noviembre de 2020, acerca del contenido de esta tesis doctoral, en una conversación que fue amena e instructiva. A la postre, me ofreció algunas de las claves sobre las que, posteriormente, he estructurado mi posicionamiento.

⁷⁴² FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, *op. cit.*, p. 12.

⁷⁴³ FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., «Teoría de los actos neutrales y participación delictiva. Los límites de la participación criminal en los delitos económicos», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), DE LA CUERDA MARTÍN, M., & GARCÍA DE LA TORRE GARCÍA, F. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del Delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 143.

⁷⁴⁴ *Ibidem*, p. 144.

recido o no han impedido o han tenido alguna relación causal con la conducta del autor. Su consecuencia dogmática es que se considera que no forma parte de la organización conjunta del delito»⁷⁴⁵.

Valorando lo anterior, parecería quedar claro que Feijoo Sánchez no solo sitúa el *quid* de la cuestión en sede de tipicidad objetiva, sino también que la prohibición de regreso ha de ser encajada en el marco de la teoría de la imputación objetiva, en tanto en cuanto vendría a suponer la prohibición de retrotraer la responsabilidad penal a quienes han actuado o intervenido previamente y que, de alguna manera, han favorecido o contribuido a la realización de un hecho típico, quedando así caracterizada su actuación como neutral. No obstante, la cuestión ahora pasa por dilucidar los criterios de delimitación y atribución de la responsabilidad penal a los que recurre Feijoo Sánchez y que, como veremos, serán parcialmente coincidentes por los propuestos, principalmente por Robles Planas, pero también con Blanco Cordero⁷⁴⁶. Estos autores, en esencia, sitúan la resolución de esta problemática en sede de tipicidad objetiva, partiendo del reconocimiento tanto de la generación de posiciones de garantía (o jurídicas) concretas, como de la virtualidad práctica de los estándares profesionales, con la salvedad de que Blanco Cordero, a diferencia de Robles y Feijoo, incluye el conocimiento dentro de su formulación.

Así las cosas, para Feijoo Sánchez «la formulación de las reglas de participación en nuestro CP [...] y el principio de responsabilidad exclusiva por las propias conductas exigen que la conducta del partícipe adquiera desde el principio el significado objetivo de cooperación a la ejecución típica, sin necesidad de tener que acudir a la conducta del autor para fundamentar el desvalor de la conducta del partícipe [...] Por ello, si la conducta tiene un sentido externo distinto que el de favorecer un delito, un sentido social propio, no estaremos ante una conducta desvalorada por el Derecho penal»⁷⁴⁷, y es que, el ordenamiento jurídico no puede describir a una conducta, «por un lado, como correcta u obligada y, por otro lado, como insoportable para la vida en sociedad»⁷⁴⁸. De ello se deduce, principalmente, la identificación de la necesidad de favorecimiento de una conducta delictiva como un criterio imprescindible, circunstancia que puede ser relacionada con las teorías de Weigend y Frisch⁷⁴⁹, para quienes el efecto favo-

⁷⁴⁵ *Ibidem*, p. 144.

⁷⁴⁶ *Vid.* «3.6.1 El incremento del riesgo y los conocimientos especiales: La posición de Blanco Cordero» y «3.7 La conexión de una aportación a un hecho delictivo. Un riesgo especial de continuación delictiva: La tesis de Robles Planas», Secc. II, Cap. II.

⁷⁴⁷ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., p. 59.

⁷⁴⁸ *Ibidem*, p. 60.

⁷⁴⁹ *Vid.* «3.4 La eficacia favorecedora del comportamiento del cómplice para el delito: La teoría de Weigend» y «3.8 Referencia de sentido delictiva: El posicionamiento de Frisch», Secc. II, Cap. II.

recedor y la existencia de una referencia de sentido delictiva son los núcleos esenciales en la determinación de un comportamiento como neutral.

Con todo, he de matizar que yo no estoy plenamente de acuerdo en este punto, principalmente cuando Feijoo afirma que no es necesario acudir a la conducta del autor para fundamentar el desvalor de la intervención del partícipe, por cuanto entiendo, quizás erróneamente, que ello supone una negación del principio de accesoriadad. En otras palabras, de ello parecería desprenderse que Feijoo Sánchez aboga por no interrelacionar autoría y participación a efectos de la conformación de sus respectivos injustos. Sin embargo, la necesidad de garantizar, sobre todo, la vigencia del principio de accesoriadad, nos obliga a reconocer e interrelacionar las conductas del autor y el partícipe se encuentran interconectadas más allá de que, efectivamente, generen unos injustos autónomos.

Pues bien, partiendo del mencionado reconocimiento acerca de la necesaria existencia de una conducta de favorecimiento, podríamos decir que Feijoo confecciona tres niveles de análisis. En primer lugar, el reconocimiento de unos límites temporales dentro del *iter criminis*, cuya finalidad última sería el reconocimiento de la existencia de un contexto de carácter delictivo. En segundo lugar, la apreciación de unos límites de carácter objetivo o normativo en la participación criminal. Y, por último, el establecimiento de dos posiciones de garantía: una derivada de los hechos delictivos ajenos de personas responsables, y otra como consecuencia de la necesidad de respetar el contenido normativo propio en el ámbito de los objetos o sustancias peligrosas.

3.5.2.1 *Límites temporales dentro del iter criminis para la realización de la acción de favorecimiento*

¿Opera la prohibición de regreso cuando se está favoreciendo un delito sin que existan datos objetivos para determinar su comisión? Para Feijoo Sánchez, la respuesta a esta pregunta sería afirmativa, esto es, sí funcionaría la prohibición de regreso por cuanto no es posible otorgar relevancia penal a aquellas acciones que, aun siendo adecuadas para el favorecimiento de un delito, el autor carece de un plan delictivo, o no existen datos objetivos para entender que ha decidido ejecutarlo⁷⁵⁰. Y, precisamente, esta idea es la que vendría a permitir, en opinión del mencionado autor, la venta de productos habituales y cotidianos en nuestra vida diaria que se caracterizan por su potencial peligrosidad, como, por ejemplo, cuchillos, tijeras o herramientas para la

⁷⁵⁰ FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., p. 61.

fabricación de artículos de limpieza, sin que se pueda entender que con dicha venta se está favoreciendo un hecho lesivo⁷⁵¹ que eventualmente pudiera realizar el destinatario de los mismos. En estos casos, el vendedor estaría cumpliendo con un rol social caracterizado por ser «un elemento de la realidad que nos puede ayudar a interpretar el sentido objetivo de una conducta, pero que en absoluto opera como un filtro objeto o causa de justificación»⁷⁵². En opinión de Feijoo Sánchez, el tipo objetivo «no tiene que ver con el quebrantamiento de roles especiales como opina Jakobs, sino con la adecuación típica de un comportamiento»⁷⁵³.

Coincido en este punto con el autor. No es posible afirmar que, por el mero hecho de que una actividad comercial, o incluso la realización de una actividad prestacional de carácter laboral, pueda ser adecuada para poner en riesgo bienes jurídico-penalmente protegidos es directamente susceptible de reproche penal, sino que es preciso conexas la misma con el actuar delictivo de un tercero. Y no solo porque ello sea un elemento clave de la composición de los actos neutrales, sino también porque la conducta aparentemente neutral debe favorecer, tal y como Feijoo establece, la comisión de una conducta delictiva. No obstante, entiendo que, con carácter adicional, en la concreción de este favorecimiento es preciso tener en consideración criterios como la previsibilidad del riesgo o la cercanía temporal entre dos acciones⁷⁵⁴. De esta forma, el mencionado autor comprende que «la regla general de que no existe participación sin una resolución delictiva en el autor o autores solo tiene dos excepciones; la inducción⁷⁵⁵ y los supuestos en los que existen posiciones de garantía»⁷⁵⁶.

En definitiva y, a la luz de lo anterior, se podría concluir que, si no existe un plan delictivo del autor, o al menos, la existencia de datos objetivables que permitan discernir su concurrencia y, con la salvedad de las posiciones de garantía, no se podrán entender como favorecimiento delictivo la realización de conductas propias y cotidianas de la vida diaria acordes con los roles sociales, por mucho que estas se puedan considerar, en abstracto, peligrosas.

⁷⁵¹ *Ibidem*, p. 61.

⁷⁵² *Ibidem*, p. 63.

⁷⁵³ *Ibidem*, p. 63.

⁷⁵⁴ Como explicaré en otro lugar, existe una estrecha relación entre la necesidad de favorecimiento de una conducta delictiva, la previsibilidad del riesgo permitido y la cercanía temporal entre la acción aparentemente neutral y la delictiva. En este sentido, estimo que solo un estudio conjunto de estos parámetros nos permitirá valorar la existencia de un contexto de carácter delictivo, el cual supere la barrera del riesgo que nos sitúe ante una acción que deja de ser neutral para pasar a ser relevante a efectos penales. *Vid.* «4. El juicio de neutralidad de la conducta», Secc. III, Cap. II.

⁷⁵⁵ Respecto a la posición de Feijoo Sánchez en relación con la inducción, *vid.*: FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, *op. cit.*, pp. 64 y ss.

⁷⁵⁶ *Ibidem*, p. 63.

Con todo, no debemos olvidarnos de abordar un límite adicional dentro del *iter criminis*, me refiero a la tentativa. Lo sostenido hasta el momento resultaría de aplicación en aquellos supuestos en los que los comportamientos aparentemente neutrales, sobre los que no es posible regresar, tiene lugar antes de que esta hubiera comenzado. Por lo tanto, y siguiendo el posicionamiento de Feijoo, aquí es oportuno reflexionar acerca de *qué sucede cuando la conducta de favorecimiento tiene lugar con posterioridad al comienzo de la tentativa o del inicio de la ejecución del delito*. Pues bien, para este autor, la tentativa no es una barrera fija que limite la imputación, por lo que sería posible sostener que el comportamiento de favorecimiento puede adquirir rasgos objetivos de cooperación o complicidad, aun cuando la misma se haya sobrepasado⁷⁵⁷. En otras palabras, para Feijoo, y en eso coincido con él, la realización del acto de favorecimiento en fase de tentativa del delito cometido por el tercero es relevante, si bien no es determinante, ya que no estamos en presencia de un hito que marque la imposibilidad de apreciar el favorecimiento de este tipo de comportamientos. Por lo tanto, los mismos se podrían producir con posterioridad al inicio de la ejecución material del comportamiento delictivo por parte del tercero que se aprovecha del mismo. Ahora bien, la cuestión pasa por determinar en qué momento del *iter criminis* puede seguir juzgándose la valoración de un comportamiento como neutral, habida cuenta de que otros autores como, por ejemplo, Pérez Manzano los admiten, incluso, como acciones post-delictivas, encaminándose así hacia supuestos de encubrimiento o de conductas típicas expresamente reguladas⁷⁵⁸.

En todo caso, creo que Feijoo no llega tan lejos, y simplemente admite la posibilidad de valorar la neutralidad de la conducta una vez que el delito se encuentra en fase de ejecución material. A tal efecto, este autor ejemplifica la siguiente situación: «si alguien llega a una ferretería arrastrando a alguien de forma violenta y con golpes y dice que quiere comprar un cuchillo, la entrega del cuchillo ya ha perdido todo sentido que no sea el de facilitar la comisión del delito»⁷⁵⁹ puesto que «cuanto más objetivada y cercana esté la realización

⁷⁵⁷ *Ibidem*, p. 72.

Es importante destacar que esta afirmación de Feijoo es recurrente y criticada en la argumentación de Robles Planas. A este respecto, *vid.* «3.7 La conexión de una aportación a un hecho delictivo. Un especial riesgo de continuación delictiva: La tesis de Robles Planas», Secc. II, Cap. II.

⁷⁵⁸ *Vid.* «4.3 La posición de Pérez Manzano», Secc. II, Cap. II.

⁷⁵⁹ Robles Planas resuelve este supuesto de forma netamente distinta. Él entiende, aun con unos argumentos similares a los esgrimidos por Feijoo, que la conducta del vendedor del cuchillo no puede ser considerada como el favorecimiento de la resolución delictiva del autor y, por ende, sería neutral. *Vid.* «3.7 La conexión de una aportación a un hecho delictivo. Un riesgo especial de continuación delictiva: La tesis de Robles Planas», Secc. II, Cap. II.

del tipo, más difícil le será al que la favorece distanciarse jurídico-penalmente de la ejecución del hecho típico principal. La preexistencia de la infracción de una norma penal hace variar el sentido o significado normativo de las conductas que pueden favorecer las consecuencias de esta infracción»⁷⁶⁰, ello puede deberse a que, en última instancia, este autor también reconoce la presencia de criterios de carácter subjetivo, introduciendo así valoraciones conexas al principio de confianza⁷⁶¹ y al conocimiento.

Feijoo Sánchez centra la problemática de la prohibición de regreso en lo que él denomina «casos límite» entendiéndolo por tales, aquellos en los que «el autor principal ha adoptado la resolución de realizar un delito y se encuentra en la fase de actos preparatorios y existen datos objetivos que lo demuestran»⁷⁶². En esas condiciones, ya existiría por parte del autor principal una resolución de marcado carácter delictivo, siendo aquí donde se ha de fijar el límite de la neutralidad. De este modo, la aplicabilidad de la prohibición de regreso, significando todo ello la necesidad de determinar «los límites objetivos o normativos de la participación criminal»⁷⁶³.

De lo sostenido hasta el momento es posible extraer una conclusión clara: aunque Feijoo no lo mencione como tal, en esencia, lo que trata de determinar con estos criterios objetivos es la generación de un contexto delictivo, donde el momento del *iter criminis* en el que se realiza la conducta, aunado al hecho de que la misma ha de generar un riesgo de lesión o puesta en peligro previsible y cercano al actuar penalmente relevante del tercero que se aprovecha del mismo, serán considerados parámetros clave en la valoración de la neutralidad del comportamiento.

3.5.2.2 Límites objetivos o normativos de la participación criminal

Como hemos podido comprobar, la necesidad de fijar unos límites temporales en el seno del *iter criminis* a fin de acreditar la presencia de conductas de favorecimiento tiene una gran importancia, aun cuando no es absolutamente relevante, ya que estas pueden generarse con posterioridad al inicio de la fase de tentativa, esto es, una vez que el tercero que se está aprovechando de

⁷⁶⁰ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., pp. 72-73.

⁷⁶¹ Feijoo Sánchez realiza un detallado desarrollo de la virtualidad que tendría el principio de confianza como criterio de carácter subjetivo para la concreción de la superación de la barrera del riesgo permitido, adscribiéndose así también al posicionamiento elaborado por Maraver Gómez. Vid. «4.2 El principio de confianza», Secc. II, Cap. II.

⁷⁶² FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., pp. 73-74.

⁷⁶³ *Ibidem*, p. 72.

ellas para cometer el delito se encuentra en fase de ejecución material. Ahora bien, en un estadio ulterior es preciso analizar si este tipo de comportamientos ha superado, o no, los límites objetivo-normativos mínimos para ser considerados relevantes a efectos penales, siendo de especial importancia que los mismos queden fijados, en tanto en cuanto, serán los que determinen la operatividad final de la prohibición de regreso. Por consiguiente, podría decirse que estamos ante criterios acumulativos.

En este punto, Feijoo Sánchez vincula tres aspectos: el mero conocimiento, la causalidad y el art. 450 CP. De tal forma que, el primero, aunado al segundo no fundamentaría el plus de injusto respecto al art. 450 CP⁷⁶⁴. Es común observar, en diversos posicionamientos doctrinales, el debate acerca de si el aprovechamiento delictivo de un comportamiento por un tercero fundamenta la existencia de un delito de omisión como el tipificado en el mencionado art. 450 CP, o si, por el contrario, estamos en presencia de una modalidad de participación delictiva. Por lo que he podido entender, el propio Feijoo se decanta por esta segunda opción, descartando así la vía omisiva, ya que «la teoría de la imputación objetiva, como teoría global sobre la tipicidad no tiene utilidad solo para delimitar el ámbito de lo típico de los ámbitos irrelevantes para el Derecho penal, sino también para determinar la relación existente entre los diversos tipos penales»⁷⁶⁵.

Desde mi óptica, esta vendría a ser la opción más correcta, máxime si atendemos a que, por un lado, el delito del art. 450 CP se circunscribe a concretas modalidades delictivas (impedir la comisión de un delito que afecte a las personas en su vida, integridad o salud, libertad o libertad sexual) y, por otro, que no debemos olvidarnos que los actos neutrales se ubican en el desarrollo de roles sociales, como es el profesional, por lo que aceptar la vía omisiva supondría reconocer, al menos implícitamente, la existencia de posiciones genéricas de garantía. Adicionalmente, también es preciso valorar que cuando se trata de objetos especialmente peligrosos como, por ejemplo, armas o explosivos, ambos capaces de materializar los delitos expresamente recogidos en el art. 450 CP, ya existe una normativa sectorial que ubica a los responsables de su comercialización en una posición de garantía expresamente reconocida y fundamentada. Dicho de otra forma, optar por la vía de la omisión, además de su limitada aplicabilidad, convertiría a profesionales, como por ejemplo el ferretero, en garantes abstractos y genéricos de una multitud de comportamientos que pueden conocer, pero que también pueden no hacerlo.

⁷⁶⁴ *Ibidem*, p. 74.

⁷⁶⁵ *Ibidem*, p. 74 (nota 37).

No obstante, la solución tampoco pasa por una reconducción carente de límites y garantías a la participación, sino que tenemos que partir de un concepto de autor lo más restrictivo posible, atendiendo a la caracterización de las normas de participación como cláusulas extensivas de la responsabilidad penal que, a su vez, también deben ser interpretadas de forma restrictiva. Su interpretación y aplicación extensiva nos derivaría a entender que cualquier comportamiento de intervención delictiva es susceptible de ser considerado delictivo⁷⁶⁶, convirtiéndose en inoperante la prohibición de regreso en la visión de Feijoo y el retorno a los postulados más tradicionales de Frank, en donde prácticamente cualquier contribución causal permitía regresar la responsabilidad penal. Por ello, «el problema de la prohibición de regreso, como una cuestión relacionada con el tipo objetivo de las diversas modalidades de participación, es un problema genérico de la teoría jurídica del delito. Es preciso establecer límites generales válidos para todos los tipos»⁷⁶⁷, sostiene acertadamente Feijoo.

Por último, habrá de tenerse en cuenta el grado de estandarización de la profesión. Cabe recordar que las acciones pretendidamente neutrales se caracterizan por desarrollarse, normalmente, durante el desempeño de un rol profesional. Por esta razón, es necesario valorar no solo la existencia, sino también el cumplimiento de la *lex artis*. Para Feijoo, esta normativa es un «importante criterio de ayuda»⁷⁶⁸, si bien, «la impunidad es más evidente cuando el que favorece el delito cumple con sus obligaciones o con las normas que regulan una determinada actividad»⁷⁶⁹. En puridad, ello significaría que el respeto al contenido de la norma u obligaciones profesionales es un criterio que, aparentemente, determinaría la irrelevancia penal del comportamiento. Lo cual no entraña que, el mero respeto a los estándares genere automáticamente la consideración neutral del acto, sino que se deberá acreditar en cada caso que, aun respetándose los parámetros de la *lex artis*, la conducta no ha favorecido ningún comportamiento delictivo por parte de un tercero, por cuanto, para este autor, los comportamientos de participación (cooperación necesaria o complicidad) adquirirán relevancia penal cuando se pueda entender que los mismos ostentan cualquier grado de solidaridad con la futura intervención del autor, y que además, sean capaces de generar un riesgo típico o la realización del tipo

⁷⁶⁶ Vid. «5.3 Opción II: El concepto de autor se desprende del contenido del art. 28 CP», Secc. I, Cap. I y «3.3.1 El concepto “legal” de partícipe: Insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial», Secc. II, Cap. I.

⁷⁶⁷ FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., pp. 77-78.

⁷⁶⁸ *Ibidem*, p. 79.

⁷⁶⁹ *Ibidem*, p. 78.

como fruto de la organización colectiva. Es decir, en opinión de Feijoo, ha de tratarse de comportamientos que estén vinculados, asociados, comunicados o acoplados a la realización del tipo⁷⁷⁰. De ello podría extraerse, tal y como se mencionó en otro lugar, que este autor reconoce implícitamente la necesidad de que concurra una finalidad delictiva, esto es, que se genere un contexto penalmente relevante.

3.5.2.3 *La existencia de posiciones de garantía*

Ut supra mencionábamos que los límites temporales y objetivos del *iter criminis* se encargan de determinar la existencia de una conducta de favorecimiento. Ello es excluido de manera expresa cuando concurra una posición de garantía ya que, en estos casos, es posible reconocer la imputación del hecho realizado, aun cuando el favorecimiento o la facilitación delictiva se produzca antes de que el autor decida atacar contra el bien jurídico protegido⁷⁷¹. En todo caso, ello no significa que el garante no pueda realizar tales acciones de favorecimiento, sino que, en términos generales, se opta por su existencia aunque no exista un plan delictivo del autor, ni datos objetivables de que ello sea así.

De esta circunstancia cabría inferir que, la apreciación de posiciones de garantía podría tornar en irrelevante la generación del contexto delictivo en el que se inserta la acción aparentemente neutral, aspecto que nos dirige a cuestionarnos si ello, en realidad, supone un adelantamiento de la barrera de punición. En otras palabras, las posiciones de garantía invierten la regla general, por lo que, para la acreditación de una conducta de favorecimiento delictivo, bastaría con que el sujeto infrinja el deber especial que le incumbe, no siendo necesario que el tercero que se aprovecha de su incumplimiento haya dado comienzo a la ejecución del delito, ni tampoco que concurren datos objetivables de que será así, y ello, a pesar de que Feijoo insiste en la necesidad de fundamentar las posiciones de garantía a efectos de que su incumplimiento pueda adquirir «objetivamente siempre un significado delictivo y, al mismo tiempo, también es preciso comprobar en la participación omisiva que están presentes todos los elementos que configuran la comisión por omisión»⁷⁷². Aceptar esta posición sería, precisamente, lo que permite entender que los propietarios de bares y restaurantes, en cuyo interior sirven bebidas alcohóli-

⁷⁷⁰ *Ibidem*, pp. 79-81.

⁷⁷¹ *Ibidem*, p. 81.

⁷⁷² *Ibidem*, p. 84.

cas a sus clientes, no tienen una posición de garante respecto a la voluntad de estos de adquirir un estado de ebriedad, por lo que su acción carecería de relevancia penal⁷⁷³.

Con todo, Feijoo Sánchez únicamente entiende justificada la generación de posiciones de garantía en los siguientes casos:

1. *Posición de garante respecto a hechos delictivos ajenos de personas responsables.* El mencionado autor circunscribe estos casos a situaciones muy concretas, como por ejemplo aquellas en las que un funcionario o un juez, infringiendo los deberes que legalmente les corresponden, pone en libertad a un penado y este, aprovechándose de la misma, comete un delito⁷⁷⁴. Es cierto que, en ocasiones, somos conocedores de situaciones como la descrita. Sin embargo, lo que no es tan común, entiendo yo, es que ese permiso sea concedido previo incumplimiento por parte de quien ostenta la posición de garante de los deberes establecidos en la legislación vigente, no siendo así posible compartir la necesidad de valorar la neutralidad de su conducta, por cuanto el funcionario o el juez realizarían una actuación profesional contraria a Derecho.

En todo caso, más allá de estos supuestos, para Feijoo Sánchez «es preciso fundamentar con mucho detenimiento la obligación de impedir que alguien disponga de una posibilidad de lesionar delictivamente a terceros a no ser que se trate de inimputables [...] Lo normal es que [...] nunca exista una posición de garante frente a hechos delictivos ajenos de personas responsables»⁷⁷⁵.

2. *Posición de garante respecto a objetos o sustancias para cuyo uso, manipulación, tenencia o tráfico hace falta una autorización estatal especial y, por ello, no se encuentran al alcance de cualquier ciudadano.* Hablamos aquí de una posición que afecta a la posesión, custodia y utilización de determinados elementos, tales como armas, explosivos o sustancias tóxicas, por cuanto se trata de bienes sobre los que recae una limitación en el tráfico económico, y que solo pueden ser puestos a disposición de aquellas personas que están debidamente autorizadas. Así, solo a través de la estabilización estatal de estos deberes «puede el Estado cumplir sus funciones de seguridad frente a la colectividad y frente a los individuos particulares»⁷⁷⁶.

Feijoo destaca que esta posición de garantía, en principio, no está relacionada con la potencial peligrosidad de los objetos a los que afecta «sino que depende de la constitución de una determinada sociedad o de los deberes que

⁷⁷³ *Ibidem*, p. 85.

⁷⁷⁴ *Ibidem*, pp. 87-88.

⁷⁷⁵ *Ibidem*, p. 88.

⁷⁷⁶ *Ibidem*, p. 91.

se derivan de un ordenamiento jurídico»⁷⁷⁷, siendo lo relevante la efectiva producción de una quiebra en la posición de garantía más que si esta ha tenido lugar a través de una acción o una omisión⁷⁷⁸. No obstante, en este punto discrepo del autor. Desde mi perspectiva, el motivo último que ha conducido al legislador a establecer en nuestro ordenamiento jurídico determinadas medidas de control respecto a estos bienes y que se reconducen a la acreditación de posiciones de garantía es, precisamente, su potencialidad lesiva y su capacidad para poner en jaque nuestra seguridad.

3.5.2.4 *Posicionamiento personal*

La tesis de Feijoo Sánchez acerca de la prohibición de regreso solo es parcialmente coincidente con los planteamientos de Frank y Jakobs, así, el primer autor defiende una teoría actualizada en la que huye de posicionamientos causalísticos, y trata de proporcionar criterios que, dotados de una base normativa, nos permitan determinar cuando la misma resultará de aplicación.

En este sentido, es posible entender que Feijoo hace pivotar su posicionamiento sobre dos parámetros, aparentemente excluyentes: por un lado, la necesidad de concretar que la acción favorece un hecho delictivo de un tercero a través de datos objetivos que permitan concluir que el autor planea realizar el delito o ha dado comienzo a su ejecución. Por otro, el reconocimiento de posiciones de garantía.

En cuanto al primer supuesto, y aun cuando Feijoo no se manifiesta expresamente en este sentido, en mi opinión, sería posible reconocer la existencia de un contexto de mercado contenido delictivo, y no solo porque la acción debe favorecer la comisión del ilícito, sino porque se recurre a criterios como el incremento del riesgo para el bien jurídico, o la cercanía temporal entre el acto aparentemente neutral y el delictivo, a los que debería sumarse, a mi parecer, la previsibilidad del riesgo. Sustancialmente, creo que debe compartirse esta idea, y es que el reconocimiento de una realidad dotada de un mercado contenido delictivo y en la que se inserte la acción de favorecimiento es, sin duda, un aspecto crucial en la valoración de la neutralidad de la conducta, lo cual no es óbice para entender que pueden existir, y de hecho así sucede, otros criterios adicionales que sería interesante valorar. Tal sería el caso, por ejemplo, del grado de estandarización de la conducta, aspecto que Feijoo se limita a enunciar, pero al que no otorga mayor alcance.

⁷⁷⁷ *Ibidem*, p. 92.

⁷⁷⁸ *Ibidem*, p. 94.

Con todo, y partiendo de una perspectiva global, es posible afirmar que nos encontramos en presencia de una teoría caracterizada por su amplitud. Es cierto que todos los criterios propuestos son de gran utilidad y, en este sentido, los acojo, pero quizás hubiera sido deseable que este autor nos ilustrara con formulaciones más concisas.

En cuanto al reconocimiento de las posiciones de garantía, la principal duda que me surge es si su infracción puede generar una responsabilidad penal autónoma expresamente tipificada, o si, por el contrario, las mismas deben ser entendidas como supuestos de participación delictiva en el hecho cometido por el autor, ya que solo en este segundo caso podremos afirmar que estamos en presencia de un comportamiento susceptible de ser valorado como neutral, por cuanto en el primero, realmente, lo que se dilucidará es si el comportamiento es típico (individualmente considerado) o carece de relevancia penal. Aun cuando no queda del todo claro, entiendo que, desde la perspectiva de Feijoo en estos casos no se estaría haciendo referencia al límite de la intervención punible, sino a conductas autónomamente tipificadas.

Vinculado a lo anterior, otro aspecto sobre el que me gustaría llamar la atención es el hecho de que, en los supuestos de reconocimiento de posiciones de garantía, Feijoo Sánchez entiende que los límites temporales (inicio de la tentativa o ejecución material del delito) no desempeñan ninguna relevancia. No obstante, desde mi perspectiva ello no es correcto, por cuanto una cosa es reconocer que no tienen importancia y otra muy diferente sostener que no son determinantes. En este sentido, podría resultar interesante abordar una vinculación entre la existencia de estas posiciones y el estadio del *iter criminis* del tercero que se aprovecha de ellas delictivamente. Visto con un ejemplo, entiendo que no existe ninguna diferencia en el caso de que el armero entregue de forma antinormativa el arma antes de que el comprador haya decidido cometer el delito, o que lo haga cuando ya tiene secuestrada a la víctima, necesitando así el arma para culminar su voluntad de acabar con su vida. En ambos casos, lo más relevante es que el profesional infringe un deber de carácter estatal (no inserción en el tráfico económico de armas a quien no cuenta con la pertinente autorización), si bien la proximidad delictiva planteada en el segundo caso (la víctima ya se encuentra secuestrada) dota al comportamiento del armero de un mayor desvalor, precisamente, en atención a la proximidad de continuación delictiva.

3.6 El recurso a la teoría de la imputación objetiva

Bajo el manto de la teoría de la imputación objetiva encontramos una amalgama de posicionamientos doctrinales que sitúan en el incremento y supe-

ración de la barrera del riesgo permitido el punto clave en la concreción de la barrera del riesgo permitido, y donde juegan un importante papel aspectos como la previsibilidad, la cercanía del hecho o la conexión entre ambas acciones.

3.6.1 EL INCREMENTO DEL RIESGO Y LOS CONOCIMIENTOS ESPECIALES: LA POSICIÓN DE BLANCO CORDERO

Adscrito al posicionamiento mayoritario, para Blanco Cordero la *solución* a los actos neutrales no solo se ubica en sede de tipicidad objetiva, sino que también requiere de la teoría de la imputación objetiva por cuanto, en su opinión, la cuestión pasaría por la determinación de los contornos o límites de la tipicidad de la participación, y más concretamente, «en la separación de las acciones de colaboración peligrosas abarcadas por los tipos de la cooperación de aquellas irrelevantes»⁷⁷⁹. Ello no significa que la relevancia penal de un comportamiento aparentemente neutral dependa de su mera subsunción en el tipo de participación, sino que requiere de una valoración global que permita concluir si quien ha llevado a término el comportamiento, en verdad, ha realizado el tipo objetivo en su conjunto. Por consiguiente, para el mencionado autor la problemática reside en determinar si el «comportamiento del contribuyente ha creado un peligro jurídicamente desaprobado y este peligro realmente se ha realizado en el resultado»⁷⁸⁰.

En consecuencia, podemos afirmar que Blanco Cordero no realiza, sin más, una mera adscripción a la teoría de la imputación objetiva, sino que elabora una interesante reformulación de su esquema tradicional en el que diferencia, en lo que alcanzo a ver, entre dos tipologías de criterios: los necesarios y los accidentales o adicionales.

3.6.1.1 *Criterios necesarios: El juicio de imputación objetiva*

Los criterios necesarios propuestos por este autor coinciden con el núcleo estructural sobre el que se construye la teoría de la imputación objetiva, siendo así posible destacar tanto el examen de la previsibilidad objetiva en la realización del resultado como la superación de la barrera del riesgo permitido⁷⁸¹, y

⁷⁷⁹ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., p. 147.

⁷⁸⁰ *Ibidem*, pp. 147-148.

⁷⁸¹ Es importante tener en consideración que, en este punto, Blanco Cordero no hace mención al criterio de la esfera de protección de la norma como parámetro de cierre de la teoría de la imputación objetiva.

residiendo su finalidad última en verificar la existencia de un peligro jurídicamente desaprobado⁷⁸².

3.6.1.1.1 Examen de la previsibilidad objetiva de la realización de la conducta

Blanco Cordero recurre en este punto a lo que él denomina «juicio de adecuación», que básicamente consiste en un análisis de la peligrosidad de la conducta realizado por un «observador objetivo (hombre racional y prudente), que contempla el hecho objetivamente situado desde una perspectiva *ex ante*», siendo «suficiente con que se pueda y deba contar con la posible producción del hecho delictivo como algo no anómalo»⁷⁸³, y que vendría a suponer la aplicación de un criterio de pronóstico posterior objetivo extraído de la teoría de la adecuación, entendida como el antecedente de la propia teoría de la imputación objetiva⁷⁸⁴. Esta no será la única vez que Blanco Cordero acuda al criterio del pronóstico posterior, sino que lo traerá nuevamente a colación a fin de valorar casuísticamente el riesgo permitido. Ello, según mi punto de vista, es un claro síntoma de la defensa de este autor acerca de la necesidad de introducir las percepciones subjetivas del sujeto en sede de imputación objetiva y es que «el poder y deber contar con la posible producción del resultado», nos encamina hacia una valoración del conocimiento, entendiendo este último como un punto clave en el posicionamiento de Blanco Cordero.

Conforme a ello y descendiendo al juicio de peligrosidad, en opinión de este autor, es posible afirmar que, desde una perspectiva abstracta, es objetivamente previsible que la mayoría de las acciones normales o habituales sean subsumibles en los tipos de participación, en atención a su contribución al

⁷⁸² BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 149.

⁷⁸³ *Ibidem*, pp. 150-151.

En este sentido también encontramos a Luzón Peña, quien reconoce la oportunidad de diferenciar entre una adecuación de la acción y la adecuación de la causación del resultado. Específicamente, respecto a la primera señala que «la propia acción ha de ser en sí misma adecuada para producir ese tipo de resultados. Si de una acción, dolosa o imprudente, es objetiva y normalmente previsible que se pueda derivar un resultado típico, eso significa que la propia acción supone una creación de riesgo penalmente relevante, esto es, que la acción conlleva un mínimo de peligrosidad para ser significativa a efectos del tipo» (LUZÓN PEÑA, D. M., *Curso de Derecho penal...*, *op. cit.*, p. 379).

⁷⁸⁴ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 151.

En esta línea también se posiciona Feijoo Sánchez, para quien «De acuerdo con esta teoría no pertenecían al tipo (no se podían imputar objetivamente) aquellas condiciones que no son apropiadas de acuerdo con la experiencia general para producir un resultado» (FEIJOO SÁNCHEZ B. J., *Homicidio y lesiones imprudentes: requisitos y límites materiales*, Madrid: Edijus, 1999, p. 188).

Vid. también: GIMBERNAT ORDEIG, E., «La causalidad en Derecho penal», en *ADPCP*, Tomo 15, Fasc. 3, 1962, pp. 545 y ss.; CEREZO MIR, J., *Curso de Derecho penal español. Parte general II. Teoría Jurídica del delito*. 6.^a Ed., Madrid: Tecnos, 1998, pp. 56 y ss.

hecho principal. Como ejemplo de ello, Blanco Cordero utiliza el caso del ferretero, así «es objetivamente previsible que la venta de herramientas es una actividad que, en abstracto, puede servir para que los ladrones puedan perpetrar el robo»⁷⁸⁵.

Como se avanzaba anteriormente, sobre todo a raíz del análisis del posicionamiento de Feijoo Sánchez, personalmente considero que la previsibilidad en la generación del riesgo es un aspecto que debemos valorar a fin de calificar un comportamiento como neutral. Ahora bien, tenemos que ser conscientes de que una visión en abstracto, tal y como plantea Blanco Cordero, es demasiado genérica y no nos ayuda a delimitar entre un acto neutral y uno de carácter típico. Por ello, considero más acertado recurrir a un análisis realizado desde una perspectiva concreta en la que, retomando el ejemplo del ferretero, podamos analizar si, efectivamente, con la venta del cuchillo a esa persona en específico, se aumentaron las posibilidades de que se cometiera el robo. Así planteada, es cierto que la valoración de la previsibilidad objetiva se vincula, necesariamente, a parámetros subjetivos, es decir, *¿el ferretero sabía o podía contar con que el cliente fuera un ladrón que necesitara el cuchillo para delinquir?* Al final, será la respuesta a esta pregunta la que determinará si el riesgo era previsible o no en el caso concreto.

Es cierto que este autor no aborda expresamente la realización del juicio desde una óptica concreta, sin embargo, lo que sí reconoce es la necesidad de incluir una serie de subcriterios dentro del examen de imputación objetiva (criterios adicionales) que, en mi opinión y de manera implícita, reconocen la necesidad de realizar este análisis casuístico y concreto.

3.6.1.1.2 El riesgo permitido

Partiendo del reconocimiento no solo del riesgo permitido como un elemento clave dentro de la teoría de la imputación objetiva, sino también de que no cualquier conducta peligrosa determinará la superación de esta barrera. Blanco Cordero fijaría en el riesgo el límite de la intervención punible, ya que el principio de libertad de acción y razones de interés público nos encaminan a admitir la realización de conductas que aun siendo peligrosas⁷⁸⁶ son socialmente admitidas. Conforme a ello, si la acción entra dentro de los márgenes

⁷⁸⁵ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 151.

⁷⁸⁶ *Ibidem*, pp. 151-152. En el mismo sentido: ROXIN, C., «Finalidad e imputación objetiva», en *CPC*, N. 40, 1900, pp. 131 y ss. En mayor profundidad, *vid.* «4.1 Fase I., Teoría de la imputación objetiva modificada: Un análisis del riesgo de la conducta», Secc. III, Cap. II.

socialmente reconocidos, la conducta será calificada como neutral, aun en el hipotético caso de que la misma pudiera materializar excepcionalmente una lesión de un bien jurídico protegido⁷⁸⁷, y si, por el contrario, el comportamiento supera los límites establecidos por este parámetro, la acción será susceptible de considerarse penalmente relevante.

Sentado lo anterior, en este punto es preciso concretar cuándo Blanco Cordero entiende superado el límite impuesto por el riesgo permitido, siendo esta una tarea que, como él mismo reconoce, no es fácil⁷⁸⁸ y se enmarca en un escenario eminentemente casuístico. Así, con la intención de dotarlo de uniformidad, el mencionado autor propone recurrir, por un lado, al cumplimiento de las normas jurídicas o sociales propias del ámbito en el que se desarrolla la conducta y, por otro, al criterio del hombre medio ubicado en la situación del autor y los conocimientos especiales⁷⁸⁹, cuyo análisis conjunto nos permitirá afirmar cuándo puede entenderse superada la barrera del riesgo permitido.

1. *Infracción de las normas propias del ámbito en el que se desarrolla la conducta.* Blanco Cordero reconoce que, con la finalidad de evitar resultados dañosos para los bienes jurídicos penalmente protegidos, «todas las actividades peligrosas se encuentran sometidas a una fuerte regulación mediante normas jurídicas extrapenales», de tal forma que «los límites de los comportamientos socialmente tolerados vienen determinados a menudo por normas jurídicas o por normas sociales no escritas e incluso transmitidas de forma oral existentes en el ámbito de la actividad social en la que el sujeto lleva a cabo su actuación»⁷⁹⁰. En cierta manera, este entendimiento es parcialmente coincidente con el esgrimido por Hassemer⁷⁹¹, firme defensor de la adecuación profesional y quien, como hemos visto, también admite que las normas profesionales estuvieran reguladas tanto normativamente como con carácter consuetudinario.

Así las cosas, para Blanco Cordero, el límite inicial del riesgo permitido vendría establecido por la normativa profesional, siendo atípico el «comportamiento constitutivo de un acto de cooperación con el autor de un hecho antijurídico que se lleva a cabo conforme a tales normas», lo que, a su vez, supondría reconocer que «pese a que se produzca el resultado típico, no puede ser impu-

⁷⁸⁷ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., p. 156.

⁷⁸⁸ No es fácil porque «la magnitud del riesgo autorizado depende normalmente del estado del desarrollo cultural, político, socioeconómico o científico. Ello determina que los límites del riesgo permitido varíen en función de las circunstancias históricas de una sociedad» (*Ibidem*, p. 157).

⁷⁸⁹ *Ibidem*, p. 157.

⁷⁹⁰ *Ibidem*, pp. 157-158.

⁷⁹¹ *Vid.* «3.3 La adecuación profesional: El posicionamiento de Hassemer», Secc. II, Cap. II.

tado el resultado al presunto contribuyente al hecho porque realiza un riesgo permitido y no prohibido»⁷⁹².

No obstante, para que esta infracción de la normativa profesional adquiera relevancia penal es preciso, además, vincular su concreta infracción al riesgo de comisión delictiva. Conforme a ello y desde mi perspectiva, cabe resaltar una aparente contradicción en la que incurre Blanco Cordero. En un primer momento, este autor estima que la infracción de normas profesionales implica la superación de la barrera del riesgo y luego, adiciona a este aspecto la necesidad de vincularlo a la comisión de un delito. Es cierto que, si obedecemos al tenor literal de las palabras de Blanco Cordero, efectivamente, ello puede parecer así, sin embargo, lo que en realidad haría este autor es exigir de manera implícita un nuevo criterio adicional de base causalista, mediante el cual se conexiona la infracción de la norma profesional con la superación de la barrera del riesgo permitido. Dicho de otra forma, la infracción de la norma profesional y su aprovechamiento por parte de un tercero para cometer el delito debe estar unido causalmente, por cuanto la mera infracción no implica, de forma automática, la superación del riesgo permitido.

2. *El recurso al criterio del hombre medio y los conocimientos especiales del interviniente.* Cuando no exista una regulación profesional, o la misma fuera imprecisa, Blanco Cordero propone el análisis conjunto de dos criterios adicionales, como son el recurso al hombre medio y los conocimientos especiales, recayendo así en la interpretación judicial la verificación de la superación, o no, de la barrera del riesgo permitido⁷⁹³.

En este punto, me gustaría rescatar la expresión de *tales normas* que utiliza Blanco Cordero, y con la que alude a toda norma profesional, ya sea expresa o tácita, por cuanto ello puede entenderse con una nueva contradicción derivada de la necesidad de interrelacionar este aspecto con los criterios que ahora están siendo objeto de estudio. Sucede que, si la infracción de la normativa profesional aunada a su vinculación con el delito se alza como un indicio, en principio suficiente, para acreditar la superación de la barrera del riesgo permitido, ¿por qué ahora Blanco Cordero extiende el criterio del hombre medio y los conocimientos especiales a supuestos donde la misma o bien, no es todo lo clara que debería ser, o bien, es inexistente? Es decir, el mencionado autor lanza un criterio, de aparente aplicación general y en consonancia con el planteamiento de la adecuación profesional de Hassemer, y luego procede a matizarlo, pero solo en ciertas situaciones. No discuto que estos criterios no

⁷⁹² BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, op. cit., p. 158.

⁷⁹³ *Ibidem*, p. 159.

sean necesarios, sino que, en mi opinión, este matiz parcial no es del todo acertado. Como explicaré, considero que lo más correcto es reconocerlo como un criterio cumulativo al anterior y de aplicación general, por cuanto el incumplimiento de una normativa expresamente recogida puede ser un indicio claro de la superación de la barrera del riesgo permitido, si bien, no es suficiente para demostrar que ello es, efectivamente, así.

En todo caso, de los dos nuevos subcriterios mencionados, el que sin duda merece una especial atención es el relativo a *los conocimientos especiales*, los cuales deben ser dotados de la virtualidad suficiente para convertir «una conducta socialmente adecuada en la creación de un peligro jurídicamente no permitido»⁷⁹⁴. Asimismo, es importante destacar que se requiere no entenderlos como un aspecto subjetivo en el sentido del dolo, sino más bien como un elemento objetivo del análisis puro de la teoría de la imputación, de tal forma que pueda superarse una de las principales críticas formuladas a la mencionada teoría, que pasa por reconocer la necesidad de abordar elementos subjetivos⁷⁹⁵. Por consiguiente, Blanco Cordero sería partidario de distinguir entre dos tipologías de situaciones atendiendo a la relevancia de los conocimientos especiales a las que vincula la posibilidad de confiar, volviendo ello a poner de manifiesto el eminente escenario casuístico ante el que nos encontramos.

1. *Situación I. Comportamientos de cooperación en el delito realizados sin conocimientos especiales.* La ausencia de factores que, desde una perspectiva *ex ante*, permitan enjuiciar a quien realiza la acción aparentemente neutral, de que con su conducta contribuirá a un hecho antijurídico de una tercera persona, provocará que su comportamiento se mantenga dentro de los límites del riesgo permitido, dado que, en aplicación del principio de confianza, el prestador del servicio no debe desconfiar acerca de la utilización delictiva de su actuación. Se trata así de una acción que encaja dentro de los riesgos generales de la sociedad, que es, por ende, socialmente adecuada y atípica⁷⁹⁶.

2. *Situación II. Comportamientos de cooperación en el delito realizados con conocimientos especiales.* El conocimiento, desde una perspectiva *ex ante*, de que la prestación de la acción pretendidamente neutral será prove-

⁷⁹⁴ WOLTER, J., «La imputación objetiva y el sistema moderno del Derecho penal», en GIMBERNAT ORDEIG, E., SCHÜNEMANN, B., & WOLTER, J. (Eds.), *Omisión e imputación objetiva en derecho penal. Jornadas hispano-alemanas de Derecho penal en homenaje al Profesor Claus Roxin con motivo de su investidura como Doctor «Honoris Causa» por la Universidad complutense de Madrid*, Madrid: Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho, 1994, p. 87.

⁷⁹⁵ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 160.

En lo relativo al debate de lo objetivo y subjetivo en sede de imputación objetiva, *vid.* «4.1.1 La concreción del riesgo permitido», Secc. III, Cap. II.

⁷⁹⁶ *Ibidem*, pp. 163-164.

chada por un tercero para cometer un hecho penalmente relevante, supondrá la inoperatividad del principio de confianza y el consecuente reconocimiento de trascendencia delictiva de la acción, siendo ello debido a que, en palabras de Blanco Cordero, «el sujeto alberga conocimientos especiales que fundamentan el peligro de que su conducta sea utilizada para la realización de un hecho antijurídico»⁷⁹⁷. No obstante, esta no es una afirmación que deba interpretarse en términos absolutos, por cuanto la posesión de este tipo de conocimientos no debe conducirnos, de manera automática, a reconocer que la conducta es socialmente inadecuada y que con ella se supera el riesgo permitido, siendo así preciso «valorar el resto de las circunstancias que concurren para determinar que tal conducta deja de ser socialmente adecuada y supera el riesgo permitido»⁷⁹⁸, sin embargo ello sí implica dirigir la problemática a la tradicional e irresoluble prueba del conocimiento.

Valorando lo anterior, podría concluirse que Blanco Cordero hace pivotar la concreción del riesgo y la superación de la barrera de lo permitido en la infracción de la normativa profesional, la ligazón causal de la misma con el actuar antijurídico de un tercero, como criterio causalista implícito y, donde además es preciso abordar el recurso al hombre medio, los conocimientos especiales y en última instancia, el principio de confianza, en aquellos casos en los que la regulación del ejercicio profesional no esté reconocido o no sea preciso. Coincido con este autor en la necesidad no solo de recurrir a todos estos parámetros, sino también de introducir cierta subjetividad en la valoración del riesgo, pero discrepo de él cuando los entiende, aparentemente, como excluyentes entre sí. Y es que, desde mi óptica, serían cumulativos. Esto es, aun en los supuestos en los que la normativa profesional sea expresa, precisa y concluyente y se pueda afirmar, con seguridad, que se ha producido su vulneración y que esta se liga causalmente al comportamiento del tercero que se aprovecha de tal quebrantamiento, creo que se ha de analizar, sobre todo, el conocimiento y el principio de confianza, más que nada, porque ello permitirá, en sede judicial, reafirmar la existencia del comportamiento de participación que supera la barrera de lo permitido, máxime si atendemos al escenario eminentemente casuístico en el que nos movemos.

En definitiva, Blanco Cordero propone recurrir a un análisis del riesgo permitido donde se interpreten y aborden, en conjunto, aspectos objetivos y subjetivos, no pudiendo quedar desvinculada la concreción de la superación de

⁷⁹⁷ *Ibidem*, p. 164.

⁷⁹⁸ *Ibidem*, p. 165.

la barrera del riesgo permitido, como parámetro general y propio que rige la teoría de la imputación objetiva, por el mero recurso a la infracción de la normativa profesional.

3.6.1.2 *Criterios adicionales*

Adicionados a los criterios propios de la teoría de la imputación objetiva, Blanco Cordero propone una serie de parámetros que nos ayuden a delimitar los contornos de actuación de estos comportamientos. Así, basándose en los posicionamientos de la doctrina alemana, entiende que «puede ocurrir que el cooperador (dotado de conocimientos especiales) aporte una contribución causal que aumente el riesgo de la producción del resultado, pero pese a todo, su conducta se mantenga dentro del límite de lo socialmente adecuado, de la libertad de acción. Es preciso, por tanto, ofrecer algunos criterios adicionales que permitan orientar la actividad del jurista a la hora de valorar si la acción de ayuda al presunto delincuente sobrepasa el riesgo permitido»⁷⁹⁹.

Si obedecemos al tenor literal de las palabras de este autor, concretamente, a la expresión «el cooperador (dotado de conocimientos especiales)», podríamos pensar que los parámetros especificados a continuación solo podrán aplicarse en aquellos supuestos en los que la normativa profesional no exista o sea imprecisa, por cuanto es en estos casos en los que se abordan específicamente los conocimientos especiales, si bien opino que Blanco Cordero se equivoca en este punto, pudiendo resultar extensibles a ambas situaciones.

1. *Proximidad al hecho antijurídico del autor.* Adscribiéndose al posicionamiento de, entre otros, Feijoo Sánchez, Blanco Cordero recurre a la proximidad temporal y material con el hecho antijurídico del autor como punto de unión entre la acción pretendidamente neutral y el actuar antijurídico del tercero. No obstante, Blanco Cordero interpreta esta proximidad de una manera diferente a la sostenida por Feijoo, y es que atendiendo al contexto situacional más o menos delictivo en el que el hecho tenga lugar, se podrá diferenciar entre diferentes tipologías de supuestos. Por un lado, estarán los casos de venta, por ejemplo, de un cuchillo de cocina, manifestando en estos casos que, pese al reconocimiento más o menos claro de la intención de cometer el delito, se estaría actuando de forma socialmente adecuada ya que «al vendedor no le importa lo que el comprador haga con el objetivo vendido»⁸⁰⁰.

⁷⁹⁹ *Ibidem*, p. 167.

⁸⁰⁰ *Ibidem*, pp. 168-169.

Me resulta llamativa la utilización de la expresión «porque al vendedor no le importa», máxime cuando anteriormente se habían valorado parámetros como el del hombre medio, los conocimientos especiales y el principio de confianza, de los que se desprende que, ante este tipo de situaciones, es posible reconocer la superación de la barrera del riesgo permitido, cuando sea posible inferir de la propia realización de la conducta, que con ella se contribuirá a la comisión de un hecho antijurídico del autor. Entonces, si al ferretero «no le importa» lo que el cliente haga con el cuchillo, la aplicación de los parámetros *ut supra* mencionados decaería, lo que, a su vez, supondría una nueva contradicción en el posicionamiento de Blanco Cordero.

Y, por otro lado, merecería un juicio distinto el caso de que «alguien le pasa a otro durante una pelea violenta un destornillador o un cuchillo de cocina para una mejor defensa: a consecuencia de la estrecha conexión con la acción se afirmaría una cooperación en el hecho antijurídico de otro»⁸⁰¹. Más concretamente, se trataría de contribuciones imprudentes a un hecho imprudente, que también resultarían atípicas en atención a la ausencia de regulación de la participación imprudente en nuestro Código Penal⁸⁰². En todo caso, y aun cuando este autor no lo dice expresamente, estimo que la base de su argumentación se asienta sobre la relevancia de los conocimientos especiales y su utilización para la comisión del hecho delictivo.

Atendiendo a este ejemplo, es preciso remarcar que ni nos encontramos ante un comportamiento estandarizado, ya que es posible inferir que el cuchillo no se lo proporciona un sujeto en el desarrollo de su labor profesional, ni termino de comprender por qué ha de resolverse como un favorecimiento imprudente a un delito imprudente. Es cierto que, quizás, el favorecimiento imprudente sea más cuestionable, pero el comportamiento de quien utiliza el cuchillo para defenderse es, claramente según el tenor literal del ejemplo, la realización de una conducta dolosa.

2. *Cooperación manipulativa o clandestina*. Se trata de acciones «de cooperación consistentes en un comportamiento especial respecto del autor principal, cuando conlleve un peligro para el bien jurídico y sea especial precisamente porque sabe que va a cometer el delito»⁸⁰³. Reconociendo la insuficiencia de los conocimientos especiales como criterio para entender superado

⁸⁰¹ *Ibidem*, pp. 168-169.

Otro de los ejemplos que Blanco Cordero recoge es el relativo al despacho de alcohol por un hostelero, identificándolo con una conducta socialmente adecuada, aun cuando sea previsible que el invitado cogerá con posterioridad el coche. Y por el contrario «se afirma la responsabilidad de quien pasa alcohol permanentemente a un conductor durante el viaje» (*Ibidem*, p. 169).

⁸⁰² *Ibidem*, pp. 169-170.

⁸⁰³ *Ibidem*, pp. 171-172.

el riesgo permitido, Blanco Cordero propone «fijarse en el propio comportamiento y determinar si alberga la cualidad material para producir el resultado; si el comportamiento muestra un riesgo constatable de producción del resultado»⁸⁰⁴.

Básicamente, estaríamos en presencia de comportamientos que, aun cuando, con carácter general, entran dentro de los márgenes del riesgo tolerado, estos son realizados mediante la utilización de técnicas de escasa o dudosa legalidad que, a su vez, conllevan un incremento de las posibilidades delictivas, pudiendo así dejar de ser actos socialmente adecuados y, por lo tanto, neutrales, para convertirse en relevantes a efectos penales, precisamente, por la realización de maniobras de distracción u ocultamiento que los sitúan en los márgenes de la clandestinidad.

Ello es ejemplificado por Blanco Cordero del siguiente modo: «El empresario que suministra una vez al mes materiales a una fábrica, a sabiendas de que ésta infringe las prescripciones relativas al ambiente, realiza una actividad socialmente adecuada si cumple con todas las normas existentes al respecto. Pero, si pese a cumplir las normas, el empresario conoce que el incremento de la producción de la fábrica va a dar lugar a vertidos ilegales y, por tanto, constitutivos de delito, y aun así aumenta el suministro, realiza la entrega de manera oculta, y niega posteriormente que ésta se ha producido pese a constar en los libros de registro de la empresa, su conducta puede ser constitutiva de un delito al superar el riesgo permitido»⁸⁰⁵.

En este caso, Blanco Cordero sitúa la valoración de la neutralidad de la conducta, por tratarse de una actividad a los márgenes de la legalidad y oculta (clandestina), en el incremento de las entregas. Si bien, en mi opinión, creo que también sería susceptible de debate si aquellas que se han realizado conforme a la normativa existente, suponen un acto de participación delictiva, o si, por el contrario, se trata de un acto neutral como vendría a sostener este autor. La solución a ello dependerá de la postura que se adopte.

3. *El ejercicio de la libertad general de actuación.* Bajo este título quedarían recogidos los clásicos supuestos de amenaza a una persona para la comisión de un hecho delictivo sobre otra, esto es, «si te vas, mato a alguien». Pues bien, la acción de irse, en principio sería socialmente adecuada⁸⁰⁶, al tratarse de acciones neutrales impunes⁸⁰⁷.

⁸⁰⁴ *Ibidem*, p. 171; EL MISMO., «El encubrimiento personal: Contribución a la delimitación del tipo del art. 415 N.3 del código penal», en *RDPC*, 2.ª Época, N. 2, 1998, p. 45.

⁸⁰⁵ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 172.

⁸⁰⁶ *Ibidem*, p. 172.

⁸⁰⁷ *Ibidem*, p. 174.

Ello quedaría justificado en virtud del principio de libertad general de actuación, ya que no se estaría cooperando con el autor, ni tampoco reforzando su decisión «sino que solo le sirve como pretexto para negar la responsabilidad por el hecho», a pesar de que su decisión «no es definitiva e irrevocable, sino que la materialización de esta se hace depender exclusivamente del comportamiento del amenazado»⁸⁰⁸.

Efectivamente, estas acciones deben quedar al margen del Derecho penal, no pudiéndose hacer responsable al amenazado por la comisión de un hecho delictivo por parte del amenazante. Ahora bien, desde mi perspectiva y, como consecuencia de entender la estandarización como uno de los elementos clave y configurador de la valoración de la neutralidad de un comportamiento, en estos casos no sería posible aplicar lo aquí sostenido, o al menos en los términos planteados, ya que no se trata de comportamientos que se insertan dentro de un rol social, como es el rol profesional. Adicionalmente, me parece importante destacar que la ejemplificación de este tipo de supuestos por parte de Blanco Cordero me parece contradictoria, precisamente porque el elemento sobre el que este autor hace pivotar su posicionamiento es el respeto a la normativa profesional.

4. *Comunicación de informaciones verdaderas.* Partiendo del siguiente ejemplo de Kaufmann: «R se dispone a saltar al agua para salvar a alguien que se ahoga; su amigo L le dice “te vas a acatarrar” y por este motivo R desiste de la tentativa de salvamento», Blanco Cordero se plantea si la acción de R puede ser considerada, o no, una acción socialmente adecuada.

En opinión del propio Kaufmann y también de Welzel, efectivamente se trataría de una acción neutral, concretamente este segundo autor viene a considerar, tal y como recoge Blanco Cordero que se trata de «una acción socialmente adecuada la de aquel que llama la atención, sin faltar a la verdad, a quien quiere y puede llevar a cabo una acción de salvamento, sobre lo fría que está el agua, con la esperanza (confirmada por el resultado) de que desista por ello de su decisión»⁸⁰⁹.

Sin embargo, Blanco Cordero, apoyándose en Roxin, entiende que no se puede dar una respuesta general, debiéndose valorar las circunstancias concurrentes. En el caso ejemplificado «el obligado a actuar no corre ningún peligro en caso de proceder a la acción de salvamento, sino que desiste por motivos puramente egoístas o interesados»⁸¹⁰. De esta forma, en su opinión, cuando se

⁸⁰⁸ *Ibidem*, p. 173.

⁸⁰⁹ *Ibidem*, p. 175.

⁸¹⁰ *Ibidem*, p. 176.

omite el comportamiento se estaría superando la barrera del riesgo permitido, y, por ende, la acción sería relevante a efectos penales.

3.6.1.3 *Posicionamiento personal*

El posicionamiento de Blanco Cordero es, a mi modo de ver, correcto, elaborado y complejo. El punto clave sobre el que este autor estructura su teoría se identifica con el cumplimiento de la normativa profesional en sede de imputación objetiva y a través de la concreción del riesgo permitido, porque precisamente de ello trata esta teoría, de fijar la barrera de hasta dónde es posible admitir la materialización de un riesgo, sin que ello suponga presenciar un acto penalmente relevante. No obstante, Blanco Cordero aboga por adoptar una perspectiva abstracta, cuando, en realidad, lo más adecuado desde el punto de vista aquí sostenido es descender al plano concreto dado el escenario excesivamente casuístico en el que nos encontramos.

Sea como fuere, esencialmente, Blanco Cordero distingue dos situaciones: la primera se generaría en aquellos casos en los que la normativa profesional es clara y no deja lugar a dudas, por lo que su incumplimiento aunado a la exigencia implícita de un nexo causal, que lo ligue con el actuar antijurídico de un tercero, supone que el comportamiento deja de ser neutral para convertirse en típico. Coincido con este autor cuando afirma que la inobservancia de la normativa profesional (expresa o tácita) es un síntoma de alarma acerca de la superación del riesgo permitido. Ahora bien, la necesidad de apreciar un nexo causal entre ambas acciones demuestra que el examen de la previsibilidad objetiva no puede ser abordado desde un plano abstracto (como propone Blanco Cordero), sino que es preciso descender al ámbito concreto, al caso por caso.

Con posterioridad, Blanco Cordero matiza esta posición y defiende que, en aquellos casos en los que la normativa profesional sea incompleta, inexacta o inexistente, deberá atenderse a parámetros como el del hombre medio, los conocimientos especiales y el principio de confianza. Dado que, inicialmente, este autor también los tenía en cuenta cuando abordó la infracción de la normativa profesional, en principio, a ellos también les resultaría de aplicación siempre que concorra un nexo causal que ligue ambas actuaciones (la aparentemente neutral y el actuar antijurídico del tercero), si bien esto no es expresamente defendido por Blanco Cordero.

Valorando lo anterior, podría entrarse a debatir si los criterios adicionales que se proponen serían aplicables a todas las situaciones. Personalmente, entiendo que restringir su vigencia únicamente a casos en los que la normativa

profesional sea incompleta, inexacta o inexistente supondría negarles la utilidad que pueden tener de cara a la verificación del riesgo socialmente admitido, a la vez que nos dirigiría hacia una excesiva categorización de limitada aplicación práctica. Dicho de otra forma, estimo que los criterios adicionales son parámetros generalmente válidos en todo tipo de situaciones, poseyendo así un carácter cumulativo gracias al reconocimiento de su capacidad para fijar el límite del riesgo permitido.

Es cierto que, como decía, ello no es expresamente defendido por este autor, no obstante, tras un análisis exhaustivo de su pensamiento creo que se puede inferir la aplicación de estos criterios adicionales a todo tipo de situaciones. Entiendo que ello es así porque, en caso contrario, la concreción de la barrera del riesgo permitido no puede realizarse acudiendo, únicamente, a la infracción de la normativa profesional y a su vinculación causal con el comportamiento antijurídico del tercero, fundamentalmente, porque tenemos que ser conscientes que la normativa profesional admitirá prueba en contrario.

Por lo tanto, podría decirse que discrepo de Blanco Cordero por motivos de carácter estructural y aplicativo de los parámetros propuestos, pero no en aspectos de contenido o de fundamentación, los cuales acepto y comparto en su totalidad.

3.6.2 LA POSICIÓN DE LÓPEZ PEREGRÍN: LA AUSENCIA DE FINALIDAD AUTÓNOMA Y EL RIESGO PERMITIDO

3.6.2.1 *Argumentos*

Para López Peregrín no es posible afirmar la existencia de un desvalor de acción en todos los casos de actos cotidianos, lo que tampoco significa que estemos en presencia de supuestos de riesgo permitido⁸¹¹. Así, opta, tomando como impronta la visión funcionalista de Jakobs, por establecer una serie de criterios delimitadores que, fundamentalmente, se reconducirían a la concreción del riesgo permitido y a la ausencia de una finalidad autónoma en la acción aparentemente neutral.

Para ello, como premisa previa, López Peregrín defiende una comprensión puramente objetiva de la teoría de la imputación objetiva. Quizás esta afirmación sea redundante, si bien con ella se quiere poner de manifiesto que la men-

⁸¹¹ LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, op. cit., p. 256.

cionada autora deja al margen aspectos pertenecientes al tipo subjetivo (dolo/imprudencia) a la hora de calificar a una acción como neutral, ya que entiende a la imputación objetiva «como un presupuesto previo al análisis del tipo subjetivo [...]», realizándose una delimitación del riesgo permitido «atendiendo solo a criterios objetivos»⁸¹².

Por consiguiente, «la calificación de una conducta como acto cotidiano impune no dependerá, por tanto, de que exista dolo directo, dolo eventual o imprudencia en el sujeto que lo realiza»⁸¹³ puesto que «si se acepta la inclusión de la imputación en el tipo objetivo, el acto cotidiano es atípico siempre y sin necesidad de analizar si hubo dolo o imprudencia. Sin embargo, si una conducta sobrepasa el ámbito del riesgo permitido, necesitará además que se dé el tipo subjetivo para ser considerada típica», siendo ello consecuencia de un entendimiento secuencial de la teoría del delito⁸¹⁴. Con ello, en mi opinión, lo que López Peregrín pretende es no solo reconocer y respetar la dualidad de elementos que componen los actos neutrales y, en definitiva, de cualquier tipo de comportamiento susceptible de ser considerado penalmente relevante, sino también identificar al riesgo permitido como un límite del tipo objetivo que ha de quedar superado en aquellos casos en los que se pretenda determinar una relevancia objetivamente típica, sin perjuicio de que, con posterioridad, será preciso abordar la concurrencia del tipo subjetivo a efectos de confirmar (o negar) la tipicidad global de la conducta.

Acreditada la relevancia del riesgo permitido, López Peregrín recurre, como criterio central de su posicionamiento, a la valoración de la existencia (o ausencia) de una finalidad autónoma en la aportación. Para ello, parte de la imposibilidad de castigar cualquier conducta generadora de riesgos, admitiendo que la realización de una acción dolosa, dentro del ámbito de lo tolerado, no debe ser castigada penalmente⁸¹⁵. Por lo tanto, la cuestión se encamina, irremediabilmente, hacia la concreción de la barrera del riesgo permitido, o lo

⁸¹² En todo caso, ello no sería óbice, en su opinión, para negar el concepto final de acción, así afirma: «Es cierto que no se puede disociar la conducta humana de la finalidad que en ella se contiene y, precisamente por eso, entendemos que es ya en el tipo donde debe analizarse si la conducta se realizó dolosa o imprudentemente. No obstante, no vemos razón alguna para que el ordenamiento apruebe o desaprobe conductas de utilidad social dependiendo del grado de conocimiento del sujeto que realiza el acto cotidiano respecto del plan delictivo del autor» (*Ibidem*, pp. 270-271).

⁸¹³ Difiere en este punto el posicionamiento de López Peregrín del de autores como Miró Llinares o Landa Gorostiza, que desde una perspectiva subjetiva abogan por introducir el conocimiento y también el dolo dentro de la valoración de la neutralidad de la conducta. En este sentido, *vid.* «4.4 La relevancia del conocimiento y la idea de sentido único de “integrarse en el injusto”: La posición de Miró Llinares», Secc. II, Cap. II.

⁸¹⁴ LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, *op. cit.*, p. 271.

⁸¹⁵ *Ibidem*, pp. 271-272.

que es lo mismo, pero en palabras de la mencionada autora, «delimitar el ámbito de las aportaciones incrementadoras del riesgo que, sin embargo, desde un punto de vista objetivo, son socialmente útiles»⁸¹⁶. En este caso, «habrá que tener en cuenta tanto la necesidad social de la conducta, como el grado inevitable de probabilidad objetiva⁸¹⁷ de lesión del bien jurídico que, desde una perspectiva *ex ante*, conlleva el desarrollo habitual de la actividad de que se trate»⁸¹⁸ finaliza López Peregrín.

Valorando lo anterior, para esta autora «las acciones que puedan ser calificadas desde el punto de vista del sujeto que realiza la aportación como actos cotidianos, con sentido en sí mismos, no podrán constituir complicidad en el delito cometido por quien la recibe, independientemente del grado de conocimiento que se tenga del plan delictivo»⁸¹⁹. En consecuencia, «se creará un riesgo penalmente relevante favorecedor de la comisión de un delito cuando el sujeto realice una conducta que, excediendo del riesgo permitido, es apta desde una perspectiva *ex ante* para facilitar, asegurar, acelerar o intensificar la lesión o puesta en peligro típica por el autor de un bien jurídico protegido también frente al cómplice»⁸²⁰.

3.6.2.2 Críticas y posicionamiento personal

La principal crítica realizada a la posición de López Peregrín es formulada por Blanco Cordero, quien después de alabar a la autora por ubicar la problemática dentro del riesgo permitido, cosa que no es de extrañar, puesto que él no solo es un firme defensor de la búsqueda de la solución a los actos neutrales en sede de imputación objetiva, sino también de la utilización del riesgo permitido como criterio delimitador, califica a esta teoría como distorsionadora, falta de claridad y concreción y, además, entiende que «las razones que permiten fundamentar la exclusión de las acciones neutrales del tipo de

⁸¹⁶ *Ibidem*, pp. 271-272.

⁸¹⁷ El recurso al grado de probabilidad es, ciertamente, un punto neurálgico en la consideración del riesgo permitido y, en esencia, un recurso común de aquellos autores que se basan en la teoría de la imputación objetiva para fundamentar o justificar la existencia de los comportamientos neutrales y considero que también debe valorarse. A este respecto, *vid.* «4.1.1 La concreción del riesgo permitido», Secc. III, Cap. II.

⁸¹⁸ LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, *op. cit.*, p. 272.

⁸¹⁹ *Ibidem*, p. 272.

⁸²⁰ *Ibidem*, p. 273.

la complicidad por encontrarse socialmente toleradas deja mucho que desear»⁸²¹.

Conforme a lo anterior, este autor basa su cuestionamiento, fundamentalmente, en los siguientes aspectos: 1) la no aportación de criterios que permitan determinar cuándo una conducta se encuentra socialmente permitida, siendo la necesidad social de la misma un criterio impreciso carente de concreción; 2) el grado de inevitable probabilidad objetiva de la lesión del bien jurídico, que desde una perspectiva *ex ante* conlleva entender a la actividad habitual como un criterio «distorsionador, falto de claridad y concreción»; 3) no es acertado realizar en sede de imputación objetiva la valoración acerca de la finalidad que persigue el partícipe con su contribución por ser un elemento distorsionador; 4) la negativa de López Peregrín a tener en cuenta los conocimientos especiales, esto es, a valorar el grado de conocimiento respecto del plan del autor como criterio delimitador⁸²².

Por su parte, Roca de Agapito también se adhiere a las críticas realizadas por Blanco Cordero, en tanto en cuanto él mismo las califica como «serias»⁸²³. A mi parecer, ambos tienen, al menos, parte de razón. La teoría de López Peregrín apenas se encuentra desarrollada, sino que la autora se limita a mencionar que la problemática ha de ser resuelta en sede de imputación objetiva, pero, ni siquiera concreta el criterio que ella entiende como fundamental, esto es, el análisis acerca de la existencia (o ausencia) de una finalidad autónomamente delictiva en la conducta que posteriormente es aprovechada delictivamente.

Con todo, desde mi perspectiva, el principal aspecto que ha de reprocharse al posicionamiento de López Peregrín es su negativa a tener en consideración los conocimientos especiales. Lleva razón esta autora cuando sostiene que el tipo subjetivo no ha de valorarse en sede de imputación objetiva, lo cual supondría sin duda una desestructuración de la teoría del delito, ahora bien, no debemos confundir tipo subjetivo con los conocimientos especiales. A este respecto, entiendo que no es posible disociar la valoración del riesgo propia de la teoría de la imputación objetiva del conocimiento acerca del plan del autor. Cabe recordar que, intrínsecamente, la participación requiere aceptar y conocer que el comportamiento que se realiza se adhiere a un plan delictivo realizado por un tercero en el que se interviene, por ende, si no se conoce, no se podrá participar.

⁸²¹ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 142.

⁸²² *Ibidem*, pp. 142-143.

⁸²³ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, pp. 255-256.

En todo caso, estimo que la crítica de Blanco Cordero acerca del efecto distorsionador y falta de claridad de la teoría de López Peregrín solo es parcialmente cierta. No estamos ante una teoría distorsionada, sino meramente incompleta o poco desarrollada, quizás porque no estamos en presencia del objeto principal de estudio de esta autora. Aun así, cabe reconocer a este posicionamiento la capacidad de centrar, dentro de la tipicidad objetiva, el ámbito propio de actuación de este tipo de comportamientos, esto es, su capacidad para delimitar el marco general en el que han de desarrollarse. En resumidas cuentas, tal y como López Peregrín vendría a proponer, los actos neutrales son con acciones o actividades de riesgo permitido y necesario que no pueden ser desvaloradas, aun cuando aumenten el peligro de lesión para bienes jurídico-penalmente protegidos.

Por consiguiente, se podría decir que la crítica es de continente y no de contenido. Ella circunscribe, como hemos visto, el contenido propio en el que han de moverse los actos neutrales y fija el límite general del riesgo permitido, pero no establece cuándo se debe entender superado, llevando así Blanco Cordero razón en este punto. De esta forma, en mi opinión, es posible afirmar que nos encontramos ante una teoría generalista y poco concreta que recurre a criterios abstractos, a la vez que pone de manifiesto la gran complejidad aplicativa y la difícil elaboración de una teoría general que nos permita resolver todos los juicios de neutralidad en los que nos podemos ver inmersos.

3.7 La conexión de una aportación a un hecho delictivo. Un riesgo especial de continuación delictiva: La tesis de Robles Planas

3.7.1 EL PUNTO DE PARTIDA: PROHIBICIÓN DE RETROCESO VS. DETERMINACIÓN DEL CONTEXTO DELICTIVO

Partiendo de argumentos de carácter pragmático y de consideraciones de índole sistemática⁸²⁴, Robles Planas sitúa el núcleo de su tesis en el tipo objetivo, a la vez que renuncia a la posibilidad de encontrar el fundamento del castigo de los actos neutrales en la tipicidad subjetiva de la acción, que debería quedar supeditada al análisis de la relevancia objetiva de la conducta en virtud de una interpretación restrictiva del tipo objetivo⁸²⁵. Así las cosas, propone

⁸²⁴ Vid. «3.1 Concepto gramatical y jurídico *strictu sensu*», Secc. I, Cap. II.

⁸²⁵ Robles Planas se muestra especialmente crítico con las teorías o perspectivas subjetivas, para él, no estamos en presencia de una cuestión que dependa del grado de conocimiento (que en algunos casos, como por ejemplo, en aquellos que existe una lesión inminente de un bien fundamental como podría ser la

recurrir a la teoría de la imputación objetiva a efectos de «hallar los límites al tipo objetivo de las conductas de favorecimiento»⁸²⁶ pues entiende que es el mejor método para dibujar «la frontera de la desaprobación de las conductas de intervención en el delito»⁸²⁷, ya que «en realidad se trata de hallar los criterios que permiten trazar los límites del tipo incluyendo cualquier forma de intervención en el hecho»⁸²⁸.

Para Robles Planas, la cuestión reside en buscar aquellas razones que, derivadas de la conducta del interviniente, nos lleven a confirmar que el hecho también le pertenece, y esa razón, según el mencionado autor, «no puede ser otra que la de que su conducta, en sí misma considerada, contiene un *riesgo especial de continuación delictiva*, es decir, que la realización de la misma, contiene, por su configuración, la posibilidad intrínseca de que va a ser llevada hasta lo delictivo»⁸²⁹, toda vez que la existencia de conductas de intervención en el delito dependen de si son capaces de generar una conexión con el hecho delictivo de una tercera persona, por cuanto los intervinientes solo pueden responder de aquellas circunstancias que dependen de ellos mismos⁸³⁰.

De lo dicho hasta el momento se puede extraer que el criterio determinante a efectos de valorar la posible neutralidad de la conducta se identifica con la creación de una conexión de riesgo que, a su vez, suponga un riesgo especial de continuación delictiva, siendo relevante diferenciar entre dos supuestos y/o situaciones: en primer lugar, *cuando no existan motivos para entender fundada la conexión entre ambas acciones*, operará la prohibición de

vida o la integridad física, podría quedar acreditado) sino que más bien «se trata de si un contexto marcadamente delictivo determina automáticamente la prohibición de cualquier conducta que esté conectada (causal y psicológicamente) con el delito, o bien si también en ámbitos de inminente ejecución de un delito por parte de otro, existen razones para negar la responsabilidad por determinadas conductas de terceros que aparezcan en escena» (ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices. La intervención por omisión y en los delitos especiales*, Barcelona: Atelier, 2007, pp. 82-83).

Así, será común observar en Robles Planas un posicionamiento sumamente crítico con los aspectos subjetivos y la capacidad de tener a los mismos en consideración a la hora de valorar la neutralidad de la conducta, siendo así posible afirmar una cierta similitud de sus postulados si estos son comparados con los enunciados por autores como Feijoo Sánchez y, en menor medida, por López Peregrín o Blanco Cordero, autor este último que reconoce la necesidad de introducir la visión intersubjetiva proporcionada por los conocimientos especiales dentro de la valoración objetiva del riesgo de la conducta aparentemente neutral.

Conforme a ello, y a *sensu contrario*, podría afirmarse que la visión de Robles Planas es ampliamente discordante con la defendida por autores como Miró Llinares y Landa Gorostiza, ambos firmes defensores de la relevancia de lo subjetivo, de la realización de un adelantamiento del tipo subjetivo y, principalmente Landa Gorostiza, de la valoración de la neutralidad de la conducta en función de la tipología de dolo ante el que nos encontremos (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., pp. 73-74).

⁸²⁶ *Ibidem*, p. 115.

⁸²⁷ *Ibidem*, p. 115.

⁸²⁸ *Ibidem*, p. 276.

⁸²⁹ *Ibidem*, p. 291.

⁸³⁰ *Ibidem*, p. 291.

retroceso. Y en segundo lugar, *cuando se acredite la concurrencia de circunstancias por las que pueda afirmarse que el interviniente accede al hecho del autor*, se podrá entender superado el límite mínimo de la intervención punible, siendo así necesario para Robles Planas proceder a una valoración, mediante la utilización de criterios normativos, del contexto delictivo, toda vez que entiende que es el propio ordenamiento jurídico el encargado de concretar en qué casos y bajo qué circunstancias una conducta entra a formar parte de un proyecto delictivo de una tercera persona⁸³¹.

Aun cuando de ello se puedan derivar, fundamentalmente, dos cuestiones, como son: *¿qué entiende Robles Planas por prohibición de retroceso?* y *¿qué criterios normativos utiliza para la valoración del contexto delictivo?*, a las que trataré de responder más adelante, con carácter previo es necesario abordar la situación preexistente, y es que, antes de aplicar la prohibición de retroceso o determinar los criterios normativos de imputación de la conducta, es preciso concretar si, efectivamente, las dos acciones están conectadas o conexionadas, ya que será ello lo que permita ubicar/categorizar lo acontecido en una u otra situación. Ello demuestra la importancia que tiene la verificación del nexo causal como criterio empírico necesario, pero no suficiente, en el marco de la teoría de la imputación objetiva.

Valorando todo lo mencionado y reiterando su marcado carácter normativo, Robles Planas asienta su posicionamiento, además de en la superación de la barrera del riesgo permitido, en los siguientes pilares:

1. *Reconocimiento de la insuficiencia de criterios naturalísticos*. Robles Planas hace expresa mención, en este punto, a dos elementos: uno de carácter positivo y otro de contenido negativo⁸³². El primero se refiere a la necesidad de valorar el favorecimiento de la comisión de un delito, entendiendo que, en realidad, cualquier conducta puede ser aprovechada con una finalidad delictiva. Por consiguiente y en aras de salvaguardar el principio de libertad de acción como elemento constitutivo y propio de los comportamientos neutrales, para Robles Planas «la cooperación presupone la existencia de una conducta asociada a otra que tiene por objetivo la comisión de un delito. En este sentido, se trata de una organización en común. Al cooperador también se le imputa el hecho porque su conducta aparece asociada a la del autor. La concreción de cuándo puede afirmarse que existe tal asociación entre las conductas del inter-

⁸³¹ *Ibidem*, p. 291; EL MISMO., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, pp. 98-99.

⁸³² Respecto a esta cuestión y, comparándolo con otros autores que sitúan la problemática en sede de imputación objetiva, es importante mencionar que Robles Planas se acerca a los postulados de Feijoo Sánchez y López Peregrín, a la vez que se aleja de lo sostenido por Blanco Cordero.

viniente y del autor se corresponde con el concepto de riesgo típicamente desaprobado en la cooperación del delito»⁸³³. Si bien, es preciso adelantar en este punto que este criterio no vendría a quedar del todo *claro* dentro de la estructura que este autor propone, sobre todo atendiendo a la distinción entre los supuestos de adaptación y de favorecimiento.

El segundo elemento, de carácter negativo, aborda la irrelevancia del conocimiento siendo posible examinar si *es suficiente con que el sujeto conozca o pueda conocer que con su conducta está contribuyendo a un hecho delictivo de un tercero para poder ser castigado como partícipe*. La respuesta de Robles Planas sería negativa, de ahí que abogue como punto de partida por un rechazo expreso a este criterio⁸³⁴ con base en tres argumentos: en primer lugar, que ello «no resulta adecuado para lograr los fines que se pretenden con la prohibición: el tercero que ha tomado la decisión de cometer el delito únicamente tiene que dirigirse a personas que no conozcan su decisión»⁸³⁵. En segundo lugar, porque ello atentaría con la libertad general de actuación, en tanto en cuanto podrían ser objeto de castigo, según este autor, conocimientos causales o de mera curiosidad⁸³⁶. Y, por último, «porque la mera transmisión de información sobre el propio comportamiento futuro generaría posiciones de garante a los demás»⁸³⁷.

Analizando los motivos esgrimidos por este autor, he de decir que coincido parcialmente con él, es decir, en mi opinión, el mero conocimiento en sí mismo considerado no es suficiente para afirmar la relevancia penal de la conducta pretendidamente neutral. Ahora bien, ello no debe significar que el mismo sea irrelevante o insignificante a los efectos que aquí nos interesan, como vendría a proponer Robles Planas. Admitir que el sujeto que ha tomado la decisión de cometer un delito debe dirigirse a personas que no conozcan su decisión, supondría, en términos generales, una negación de la participación por cuanto la misma requiere que el partícipe conozca la pretensión delictiva del autor principal, y que libremente decida insertarse en su actuar delictivo. En lo relativo a los conocimientos causales o de mera curiosidad, sí es cierto que pueden generar una intensa problemática, no obstante, carecerían de relevancia en aquellos casos en los que la conducta no supere las exigencias del tipo ob-

⁸³³ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 278.

⁸³⁴ En sentido contrario encontraríamos a Miró Llinares, para quien el hecho de que el sujeto conozca, no con seguridad, pero sí con una probabilidad suficiente que su acción será aprovechada por un tercero para cometer el delito, es un indicio suficiente a efectos de acreditar la existencia de dolo. En este sentido, *vid.* «4.4.3 Los elementos y el contenido del conocimiento», Secc. II, Cap. II.

⁸³⁵ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 279.

⁸³⁶ *Ibidem*, p. 279.

⁸³⁷ *Ibidem*, p. 280.

jetivo. Afortunadamente, no estamos ante un modelo de responsabilidad penal que castigue el mero conocimiento. Y, por último, la generación de posiciones de garantía no surge ni se fundamenta por o en el mero conocimiento, sino que requiere de unas fuentes propias y preestablecidas que la justifique.

2. *Que la acción de cooperación esté dotada de un sentido o finalidad delictiva.* Sin perjuicio de que la «finalidad o referencia de sentido delictivo» será analizada más ampliamente en otro lugar⁸³⁸, sí que es oportuno especificar por qué Robles Planas, a pesar de ser muy crítico con este parámetro, fundamentalmente en relación con las perspectivas objetivo-concreta y objetivo-general⁸³⁹, finalmente lo acepta aun cuando parte de la reformulación efectuada por Frisch o Jakobs⁸⁴⁰.

En esta línea, Robles Planas afirma que la referencia de sentido delictiva es un criterio, en esencia acertado, ya que implica una «objetivización del sentido de la prestación sin consideración a las intenciones posteriores del autor»⁸⁴¹, si bien no puede ser decisivo. Al parecer es «bastante inverosímil hallar alguna acción que no pueda favorecer a fines delictivos y no delictivos a

⁸³⁸ Vid. «3.8 Referencia de sentido delictiva: El posicionamiento de Frisch», Secc. II. Cap. II.

⁸³⁹ La perspectiva *objetivo-concreta* debe ser entendida como la visión de referencia delictiva que tiene la acción respecto del autor, es decir «la actividad o aportación de favorecimiento carece de sentido para el autor», en este sentido, para Robles Planas, la misma, además de adolecer de una notable imprecisión en sus contornos, supone una contaminación de la parte objetiva realizada con criterios de carácter subjetivo como es, en su opinión, los conocimientos especiales.

Siguiendo a Strantenwerth, una visión objetivo-general de la referencia de sentido delictiva supondría entender que, la atribución de significado delictivo a una conducta de cooperación tiene lugar «cuando la única finalidad concebible de la conducta es el favorecimiento del delito: «la ejecución (no dolosa) de una acción que coopera al hecho doloso de otro es siempre (pero solo entonces) una lesión de deberes de ciudadano si la aportación al delito aparece no sólo como una finalidad posible, sino como su única finalidad pensable».

En otras palabras, desde esta perspectiva, la acción del primer interviniente será delictiva tanto si su finalidad es el cumplimiento de un fin legítimo, como si, por el contrario, ostenta una pretensión delictiva. Y ello en la visión de Robles Planas no es aceptable, puesto que «a pesar de ser acertado en su esencia, esto es, en cuanto supone la objetivización del sentido de la prestación sin consideración a las intenciones posteriores del autor, sin embargo, el criterio acabado de exponer no puede ser el decisivo. Y ello porque parece bastante inverosímil hallar alguna acción que no pueda favorecer a fines delictivos y no delictivos a la vez».

Finalmente, Robles concluye «La finalidad de una conducta, ya sea considerada desde el punto de vista concreto o abstracto, no es un criterio válido para determinar el significado o sentido objetivo de una acción» (*Ibidem*, pp. 284-288).

⁸⁴⁰ Robles Planas se muestra expresamente en contra de la formulación de referencia de sentido delictiva planteada por Roxin, quien también acude a este criterio delimitador, no obstante, tal y como recoge Robles, Roxin vendría a diferenciar entre dos supuestos: el primero sería el propio de la «referencia de sentido delictiva» en aquellos casos en los que concurre dolo directo. Y el segundo sería el criterio de la «inclinación reconocible hacia el delito», en los casos en los que exista dolo eventual. En opinión de Robles este último criterio mencionado «no es apto para delimitar la participación impune de la punible, ya que ésta siempre presupone dolo, esto es, como mínimo, haber reconocido la “inclinación hacia el hecho” por parte del autor» (*Ibidem*, pp. 282-283).

⁸⁴¹ *Ibidem*, p. 287.

la vez»⁸⁴², en última instancia «la determinación del sentido delictivo de una conducta como único sentido interpretable tampoco depende en absoluto del grado de certeza que se tenga sobre la producción final del resultado»⁸⁴³.

Con todo, para este autor, el mencionado criterio debe ser caracterizado, a la vez, como indeterminado y limitado, lo primero porque en cualquier conducta puede estar destinada también a comportamientos no delictivos, y lo segundo porque «la imputación puede comenzar también por debajo del umbral de la inequívocidad del fin objetivo de la conducta del primer sujeto»⁸⁴⁴.

3.7.2 LA PROHIBICIÓN DE RETROCESO

Tomando como referencia la teoría de la conducta típica de intervención en el delito y su objetivo de marcar la frontera entre «los espacios de libertad general de actuación de aquellos otros afectados por prohibiciones –legítimas– de conductas en aras a su vinculación mediata (esto es, a través de un sujeto autorresponsable) a un hecho penalmente lesivo»⁸⁴⁵, y siendo sus pilares, por un lado, el principio de la mínima restricción posible de la libertad de actuación, y por otro, el principio de autorresponsabilidad⁸⁴⁶, Robles Planas pretende concretar los parámetros que permitan establecer los límites del tipo, incluyendo cualquier forma de intervención delictiva⁸⁴⁷, siendo en este punto donde queda ubicada la prohibición de retroceso, que ha de ser entendida a través de la siguiente fórmula: «nadie debe responder por el sólo hecho de haber creado una situación en la que otro puede llegar a cometer un delito»⁸⁴⁸, ya que «no se trata de hallar criterios que prohíban regresar a una responsabilidad ya fundamentada, sino de definir qué formas de conducta quedan fuera del tipo por no generar un riesgo típico. Precisamente la cuestión estriba en fundamentar la responsabilidad jurídico penal (prohibición de retroceso) y no de restringirla (prohibición de regreso)»⁸⁴⁹.

A sensu contrario se podrá interpretar que la prohibición de retroceso operará en aquellos supuestos en los que la responsabilidad penal por intervención en el hecho delictivo de un tercero no quede fundamentada, y «ello suce-

⁸⁴² *Ibidem*, p. 287.

⁸⁴³ *Ibidem*, pp. 287-288.

⁸⁴⁴ *Ibidem*, p. 288.

⁸⁴⁵ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, p. 24.

⁸⁴⁶ *Ibidem*, p. 24.

⁸⁴⁷ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 276.

⁸⁴⁸ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, p. 24.

⁸⁴⁹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 276.

derá, precisamente, cuando en el uso de la libertad del primer agente se tenga especialmente en cuenta la autorresponsabilidad del segundo, de manera que se ejecute una conducta de intervención considerando que un segundo sujeto va a llevarla hasta el ámbito de lo delictivo»⁸⁵⁰, de tal forma que, «el interviniente hace suyo el hecho delictivo: a través de la autorresponsabilidad del autor, incorporándola a su esfera propia de organización»⁸⁵¹, por cuanto «lo que se le reprocha al interviniente (y sólo a él) es haber creado la relación de sentido conjunto entre su actuar y el actuar autorresponsable del segundo sujeto»⁸⁵². En todo caso, es importante remarcar que el partícipe solo responderá de aquello que depende de él, y para Robles Planas, ello se concretaría en la conexión de «una aportación a un hecho (y a su uso típicamente) delictivo»⁸⁵³.

A la luz de lo anterior cabe preguntarse, entonces, *¿cuándo existirá tal responsabilidad jurídico-penal?* Pues bien, según el mencionado autor, en estos casos será posible diferenciar entre dos tipos de supuestos: 1) existencia de un deber especial previo que genera una posición jurídica especial de protección y salvaguarda; 2) no existencia de deberes especiales, donde a su vez distingue entre la realización de una conducta de adaptación al contexto delictivo del autor, y los supuestos en los que aun no realizándose conductas de adaptación al contexto delictivo, se favorece la comisión del delito.

3.7.3 SUPERACIÓN DEL LÍMITE MÍNIMO DE LA INTERVENCIÓN PUNIBLE: UNA VALORACIÓN DE LOS CRITERIOS NORMATIVOS DE IMPUTACIÓN

3.7.3.1 *La infracción de deberes especiales preexistentes. De la posición de garante a la posición jurídica*

Es importante remarcar que nos encontramos ante supuestos en los que, previamente, se ha verificado la creación de una conexión de riesgo de continuidad delictiva con base en una infracción de deberes especiales, constituyendo los mismos, dada su capacidad para la generación de posiciones de garantía, «la primera excepción a la impunidad del sujeto que obra en primer lugar»⁸⁵⁴.

⁸⁵⁰ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, op. cit., p. 25.

⁸⁵¹ *Ibidem*, p. 25.

⁸⁵² *Ibidem*, p. 26.

⁸⁵³ *Ibidem*, p. 26.

⁸⁵⁴ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 292.

A este respecto, las tesis de Feijoo Sánchez y Robles Planas son parcialmente coincidentes, y es que, como hemos visto, el primer autor también aboga por la existencia de una posición de garantía en aquellos casos en los que existan «deberes cuyo incumplimiento o inobservancia adquiere objetivamente el sentido de cooperación delictiva»⁸⁵⁵. Ahora bien, *¿ello significa que cualquier infracción de la posición de garante genera automáticamente responsabilidad penal?* La respuesta de Robles Planas sería negativa, dependiendo así su responsabilidad de la acción que, finalmente, el sujeto configure, y siendo la principal consecuencia de ello la utilización por parte de este autor de la expresión «posición jurídica» en vez de «posición de garante», «no sólo porque esta última está inequívocamente unida a los delitos omisivos, sino porque en el presente contexto las posiciones pueden infringirse y, sin embargo, no conducir a responsabilidad por intervención (aunque sí, eventualmente, a la responsabilidad por la infracción de deberes de solidaridad)»⁸⁵⁶. Y es que, en suma, lo que Robles Planas trata de manifestar es que «nuestro ordenamiento jurídico atribuye deberes que obligan a quien ocupe una determinada posición a tener en cuenta la posterior actuación del tercero en aras a la configuración de la propia conducta»⁸⁵⁷.

Pero *¿son todas las posiciones jurídicas iguales?* En opinión de Robles Planas, no, siendo posible distinguir entre posiciones de «control o vigilancia de conductas de terceros sobre determinados bienes, o del aseguramiento de determinados objetos peligrosos»⁸⁵⁸. Si bien todas ellas tendrían en común el hecho de que «quien se coloca en esa posición jurídica está especialmente obligado a velar por la conducta de los demás»⁸⁵⁹, a la vez que el cumplimiento de los deberes derivados de ella conduciría «a la exclusión de la punibilidad, pese a que el tercero acabe derivando la aportación hacia el delito»⁸⁶⁰. Dicho de otra forma, el desempeño de la labor profesional dentro de los límites requeridos por el ordenamiento jurídico supone la exclusión de la responsabilidad penal, aun cuando ello implique un favorecimiento del actuar antijurídico de un tercero.

1. *Posiciones de control y o vigilancia de conductas de terceros sobre determinados bienes.* Según Robles Planas, dentro de esta categoría encajarían supuestos como «el de los funcionarios públicos que ostentan el deber de con-

⁸⁵⁵ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., pp. 81-82.

⁸⁵⁶ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, op. cit., p. 27.

⁸⁵⁷ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 294.

⁸⁵⁸ *Ibidem*, p. 294.

⁸⁵⁹ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, op. cit., p. 27.

⁸⁶⁰ *Ibidem*, p. 27.

trol o vigilancia de personas peligrosas. También merece mención el alcance de los deberes de los empresarios respecto de las conductas de sus empleados y el de los encargados de establecimientos públicos por las conductas de sus clientes»⁸⁶¹. Todos estos casos tienen en común el debate acerca de si, efectivamente, estamos en presencia de posiciones de garantía o, si por el contrario estas no pueden afirmarse con carácter general.

El estudio casuístico y pormenorizado de todos estos aspectos es una cuestión que aquí no puedo abordar ni debatir, no obstante, conviene dejar sentado que, si se opta por apreciar una posición de garantía y/o jurídica, y esta se desarrolla conforme a los parámetros legalmente establecidos, aun cuando genere un riesgo de aprovechamiento delictivo por un tercero, en la visión de Robles Planas debe considerarse que estamos en presencia de un acto neutral por cuanto, para él, lo importante es el cumplimiento de los deberes específicamente exigidos⁸⁶².

2. *Aseguramiento de objetos peligrosos*. Para este autor «la creación de un riesgo desaprobado sólo podrá afirmarse en la medida en la que exista un deber especial. Estos supuestos hacen referencia a la existencia de determinados objetos que sólo pueden transmitirse si se comprueba que el receptor de estos posee determinadas capacidades especiales que le permiten el acceso»⁸⁶³. Se trata así de objetos que, con carácter general, no están a disposición del ciudadano, tal y como sucede, por ejemplo, con las armas. En este punto, Robles Planas es, de nuevo, coincidente con Feijoo Sánchez, si bien el segundo opta por la denominación tradicional de posiciones de garantía y no jurídicas. En todo caso, esta especial protección no sería consecuencia de su potencial peligrosidad, «sino que depende de la constitución de una determinada sociedad o de los deberes que se derivan de un determinado ordenamiento jurídico»⁸⁶⁴.

Teniendo ello en consideración, aquí se vendría a destacar la especial relevancia que en este ámbito posee la normativa sectorial relativa al aseguramiento de objetos peligrosos, por lo que para Robles «si no existe una posición

⁸⁶¹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 294.

⁸⁶² Como se verá en otro lugar, yo no defiendo esta interpretación, ya que desde mi óptica no estamos ante criterios excluyentes, sino ante parámetros cumulativos y, solo desde una visión global y de conjunto tras el análisis de todos los aspectos y circunstancias concurrentes, podremos afirmar la neutralidad del comportamiento.

⁸⁶³ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 297.

⁸⁶⁴ FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., p. 92.

Es importante destacar que Feijoo Sánchez, además de este, establece otra serie de supuestos en donde entiende que la posición de garantía estaría correctamente justificada, y que, por ende, cabría atribuir responsabilidad penal como cooperadores a quienes infringen las posiciones de garantía. Vid. «3.5.2.3 La existencia de posiciones de garantía», Secc. II, Cap. II.

jurídica definida por algún sector del ordenamiento en términos de imposición de deberes de cuidado específicos sobre determinados objetos, los criterios para la decisión sobre la existencia de intervención en el delito serán otros»⁸⁶⁵, y es que, la asunción por parte de la Administración de facultades relativas a la gestión de *lo peligroso* «exonera al autorizado de la obligación de proceder a valorar cada vez el peligro derivado del uso de bienes por parte de terceros, pero a su vez impone al autorizado el deber de respetar los concretos términos de la relación»⁸⁶⁶.

Igual que sucedía en los supuestos de control o vigilancia de conductas de terceros sobre determinados bienes, en los casos de aseguramiento de objetos peligrosos, Robles Planas también opta por la impunidad, siempre y cuando el sujeto actúe dentro de los límites establecidos por el ordenamiento jurídico, así para él «el no evitar que otro cometa un delito puede no tener nada que ver con la infracción de la posición jurídica del omitente. Si este es el caso, no habrá intervención en el delito posterior no evitado, ni a título de autoría ni a título de participación»⁸⁶⁷. Por consiguiente, la infracción de los específicos deberes de aseguramiento generará una imputación como partícipe, ya sea por vía activa o en comisión por omisión, siempre y cuando, lógicamente, tras la mencionada infracción aun sea posible la evitación del resultado⁸⁶⁸.

Ello nos sitúa en la controvertida aplicación de la cláusula de injerencia del art. 11 CP, siendo imprescindible recurrir al criterio de la necesidad de incorporación a la esfera de organización del sujeto el riesgo de producción del resultado, por lo que no cabrá afirmar responsabilidad en comisión por omisión del primer sujeto en aquellos casos en los que este no incorpore dicho riesgo a su esfera organizativa. Otorgándose, en consecuencia, una total irrelevancia a lo que suceda en el plano subjetivo, pues lo importante en estos casos es, según Robles Planas, si en algún momento de su actuar u omitir precedente se manifiesta, ya en el plano objetivo, el riesgo concreto de las consecuencias de su conducta. Sosteniendo, por tanto, que el actuar precedente imprudente (y por supuesto el fortuito) no dan lugar, por sí solos a posiciones de garantía que fundamenten una imputación del resultado⁸⁶⁹.

Precisamente, uno de los casos en los que Robles Planas identifica la existencia de estos deberes especiales de aseguramiento es el relativo a los

⁸⁶⁵ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 298.

⁸⁶⁶ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, p. 27.

⁸⁶⁷ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 300.

⁸⁶⁸ *Ibidem*, p. 301.

⁸⁶⁹ *Ibidem*, p. 303.

notarios ante supuestos de delito de blanqueo de capitales⁸⁷⁰. En mi opinión lleva razón, en el sentido de reconocer la especial posición jurídica que sobre ellos recae, si bien la misma sería también extrapolable a todos los sujetos especificados en el art. 2 de la Ley 10/2010 y entre los que se incluye al abogado en el desarrollo de concretas operaciones⁸⁷¹.

No obstante, discrepo de la ubicación que este autor realiza. Él entiende que nos encontramos ante supuestos de salvaguarda de objetos peligrosos; en cambio, desde mi perspectiva, debe reconocerse la existencia de una especial obligación de control y vigilancia de conductas de terceros que recae, más que sobre concretos bienes, sobre las posteriores acciones que terceros pudieran realizar aprovechándose del comportamiento inicial. Esto es, en casos como el del abogado, la salvaguarda no se refiere a bienes dotados de potencialidad lesiva (aun cuando la misma no se reconozca como fundamento propio de la regulación de este tipo de actuaciones) sino a operaciones jurídico-económicas permitidas en el tráfico normal y en las que es preciso realizar, respetar y aplicar el contenido de concretas medidas de diligencia y control⁸⁷², a efectos de que no generen un riesgo socioeconómico superior al permitido.

3.7.3.2 *La no existencia de deberes especiales: Criterios de imputación*

Previamente ya hemos aludido al escenario de eminente base casuística en el que nos movemos, por lo que no siempre será fácil o posible reconocer la existencia de posiciones de garantía y/o jurídicas en aquellos comportamientos que, intrínsecamente, favorezcan la comisión de un delito. Es más, lo más común será que tal verificación suceda con carácter excepcional, frente a los supuestos en los que no concurren, siendo especialmente destacable que es entonces cuando Robles Planas entiende que «habrá que atender a datos objetivos como puntos de apoyo para interpretar el sentido de la acción»⁸⁷³, circunstancia que nos dirige hacia un análisis del contexto delictivo que rodea al comportamiento. Así las cosas, este autor distingue entre los supuestos de configuración de la conducta como parte del hecho, y aquellos otros en los que, a pesar de que la conducta no supone una adaptación al contexto delictivo, en realidad se favorece la comisión de un delito.

⁸⁷⁰ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, p. 26.

⁸⁷¹ *Vid.* «4.1.2.2 Las posiciones jurídicas», Secc. III, Cap. II.

⁸⁷² *Vid.* «3.4 Análisis de las concretas obligaciones que posee el abogado en materia de prevención del blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. IV.

⁸⁷³ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, p. 27.

3.7.3.2.1 La configuración de la conducta como parte del hecho

Conforme al criterio de la configuración de la conducta del partícipe como parte del hecho delictivo del autor, Robles Planas intenta justificar la creación de un contexto delictivo en el que se engloben la mayoría de los supuestos de «conductas neutrales de complicidad», que permitirán excluir la responsabilidad penal por esta figura de participación⁸⁷⁴. En estas situaciones, existirá una conducta de adaptación al *iter criminis* y no una mera solidarización causal, puesto que solo del comportamiento de adaptación «surge un especial riesgo de continuación delictiva que fundamenta el injusto de la intervención del delito»⁸⁷⁵. Para determinar cuándo existen tales situaciones, Robles Planas acude a los siguientes parámetros:

1. *Cercanía al hecho*. Adscribiéndose a posicionamientos como los defendidos por Blanco Cordero, Feijoo Sánchez o Miró Llinares⁸⁷⁶, Robles Planas se limita a reconocer, en lo que alcanzo a ver, sin ulteriores explicaciones, que la cercanía temporal entre las dos conductas jugará un papel relevante, aun cuando no será determinante⁸⁷⁷.

2. *Tentativa*. Robles Planas entiende a la tentativa como un criterio que, a pesar de ser formal, naturalístico y que ayuda a interpretar el sentido de la conducta, no puede ser calificado como fundamental o definitivo⁸⁷⁸. En este punto, Robles Planas, a pesar de declarar que su posicionamiento es coincidente con el de Feijoo Sánchez⁸⁷⁹, se muestra sumamente crítico con él. Ambos autores defienden la incapacidad de este criterio, por sí solo, para determi-

⁸⁷⁴ *Ibidem*, pp. 27-28.

⁸⁷⁵ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 306.

⁸⁷⁶ Es preciso matizar que aun cuando estos tres autores recurren al criterio de la cercanía del hecho, sus diferentes puntos de partida impiden afirmar que en todos los casos este parámetro tenga la misma trascendencia. Así, mientras que Blanco Cordero y Feijoo Sánchez, que parten de una perspectiva dotada de una mayor objetividad vendrían a coincidir en afirmar que, en palabras de Feijoo, «cuanto más objetivada y cercana esté la realización del tipo, más difícil le será al que la favorece distanciarse jurídico-penalmente de la ejecución del hecho típico principal. La preexistencia de la infracción de una norma penal hace variar el sentido o significado normativo de las conductas que pueden favorecer las consecuencias de esa infracción» (FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, *op. cit.*, p. 73).

Por el contrario, para Miró Llinares, la cercanía temporal aunada a otros criterios como puede ser la significación cualitativa es un rasgo que permite afirmar la mayor probabilidad de conocimiento del partícipe respecto de las pretensiones del autor (MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 226).

⁸⁷⁷ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 304; EL MISMO., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, p. 27.

⁸⁷⁸ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 306.

⁸⁷⁹ *Ibidem*, p. 307 (nota 111).

nar la existencia de un comportamiento de favorecimiento⁸⁸⁰, por ello Feijoo Sánchez aboga por interpretar que «cuando el autor ya ha comenzado al menos con el estadio de la tentativa, es decir, ha comenzado la realización del tipo, o ya ha realizado el delito que le sirve para cometer otro, todo favorecimiento suele adquirir sentido objetivo de cooperación o complicidad»⁸⁸¹.

En esencia, la crítica de Robles Planas a las palabras *ut supra* transcritas de Feijoo Sánchez, se centra en entender que no toda infracción de una norma penal puede incumbir a más personas de aquella que la infringe. Ello siguiendo al primer autor supone afirmar que, «es obvio que la infracción de una norma penal modifica el contenido de la posición jurídica del resto de ciudadanos [...] Sin embargo, la cuestión es precisamente si la infracción de una norma que está teniendo lugar o que va a tener lugar de manera inminente fundamenta por sí sola la imputación a todo aquel cuya conducta acabe favoreciendo tal infracción. La respuesta debe ser negativa, pues, que el inicio de la tentativa por parte del ejecutor llegue a teñir retroactivamente una conducta que carece de una configuración *in se* delictiva no parece admisible»⁸⁸².

A pesar de que las palabras de Robles Planas podrían ser parcialmente suscritas, considero que, la crítica que este autor efectúa al posicionamiento de Feijoo Sánchez no debe ser, al menos en su totalidad, admitida, debido a dos motivos: en primer lugar, Feijoo Sánchez utiliza la expresión «todo favorecimiento suele adquirir», lo que gramaticalmente significa que tiene la posibilidad de que se adquiera, pero no que ello siempre sea así. Sin embargo, a mi parecer, Robles Planas interpreta las palabras de Feijoo Sánchez en el sentido de otorgar plena seguridad a que todas las actividades de favorecimiento adquieren sentido objetivo de cooperación o complicidad. Y, en segundo lugar, porque cuando Robles transcribe a Feijoo Sánchez, omite la parte final de la oración, que reza como sigue: «aunque la tentativa tampoco sea una barrera fija para limitar la imputación»⁸⁸³, lo cual implica afirmar que para Feijoo Sánchez la tentativa tampoco es el único criterio a valorar.

3. *La tipología de bienes objeto de la aportación.* La mayor o menor disponibilidad del bien sobre el que recaiga el comportamiento que posterior-

⁸⁸⁰ Vid. «3.5.2 La teoría actualizada de la prohibición de regreso: La visión de Feijoo Sánchez», Secc. II, Cap. II.

⁸⁸¹ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., p. 72.

⁸⁸² ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 306.

⁸⁸³ El contenido completo de lo que Feijoo sostiene y que Robles critica es el siguiente: «cuando el autor ya ha comenzado la realización del tipo, o ya ha resultado el delito que le sirve para cometer otro, todo favorecimiento suele adquirir sentido objetivo de cooperación o complicidad, aunque la tentativa tampoco sea una barrera fija para limitar la imputación» (FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., p. 72).

mente es aprovechado delictivamente por un tercero, también es un criterio que, según Robles Planas, ha de tener en consideración a efectos de concretar la realización de la aportación delictiva⁸⁸⁴.

Conforme a lo anterior, será clave la ubicuidad o fungibilidad de las prestaciones, de tal forma que «en contextos de venta de objetos que pueden adquirirse libremente, así como de prestaciones profesionales estandarizadas, no habrá, por regla general, motivos para afirmar que la conducta de quien vende o transmite el bien o de quien realiza la prestación contiene un especial riesgo de continuidad delictiva»⁸⁸⁵, y es que «cuanto más ubica o cotidiana sea una determinada acción, más concernirá su aplicación delictiva al autor autorresponsable, de modo que más difícil resultará hallar una razón convincente para fundamentar la punibilidad del partícipe»⁸⁸⁶. No obstante, ello no supone entender que «el mero cumplimiento de un rol profesional libere, sin más, de responsabilidad penal, sino que teniendo en cuenta el contexto en el que se verifican estas conductas, no habrá, por regla general, razones para afirmar que contienen un riesgo especial de que sean continuadas hacia lo delictivo»⁸⁸⁷.

Así las cosas, estos tres parámetros de marcado contenido objetivo confluirán a efectos de concretar la existencia o la generación de un contexto delictivo mediante la realización de una conducta de adaptación, y es que para Robles Planas «la configuración de la conducta debe crear las condiciones específicas de la comisión de un hecho delictivo»⁸⁸⁸. Así, «existirá un riesgo penalmente desaprobado en la medida en que puedan hallarse configuraciones de la conducta de quien obra en primer lugar que contengan riesgos especiales de continuación delictiva»⁸⁸⁹. Riesgos que no pueden configurarse en abstracto, sino que van a «depender del contexto en el que se verifique la conducta»⁸⁹⁰, generándose el mismo mediante la realización de un comportamiento de adaptación en los siguientes casos⁸⁹¹: 1) cuando el sujeto recorte su conducta para hacerla encajar en el hecho simultáneo o posterior; 2) cuando el primer sujeto adapte su conducta a una petición expresa del autor.

Por el contrario, será difícil, en opinión de Robles Planas, determinar la existencia de conductas de adaptación en ámbitos altamente regulados, donde el estándar normativo será el que marque de manera objetiva la frontera entre

⁸⁸⁴ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 307.

⁸⁸⁵ *Ibidem*, p. 305.

⁸⁸⁶ *Ibidem*, p. 305.

⁸⁸⁷ *Ibidem*, p. 305.

⁸⁸⁸ *Ibidem*, p. 304.

⁸⁸⁹ *Ibidem*, p. 305.

⁸⁹⁰ *Ibidem*, p. 305.

⁸⁹¹ *Ibidem*, p. 307; EL MISMO., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, p. 2.

lo permitido y lo delictivo⁸⁹², entre lo neutral y la realización de conductas de adaptación al contexto delictivo del autor.

3.7.3.2.2 Conductas de no adaptación al contexto delictivo pero que favorecen la comisión del delito

Ante la ausencia de posiciones de garantía, y también de conductas de adaptación al contexto delictivo, cabe abordar, dentro del posicionamiento de Robles Planas, aquellas situaciones en las que el comportamiento continúa favoreciendo la comisión de un delito. El mencionado autor ejemplifica este tipo de coyunturas de la siguiente manera: «1) El dependiente de una tienda de bricolaje vende un hacha a uno de los contendientes de una riña que está teniendo lugar enfrente de la tienda. 2) A entra en una armería con su víctima a quien quiere matar. Tras mostrarle la oportuna licencia de armas al vendedor, le pide que le venda una pistola para asesinarla allí mismo»⁸⁹³.

Pero *¿cuáles son los rasgos que las caracterizan?* Pues bien, se identifican por estar dotadas de la idoneidad y peligrosidad suficiente para contribuir o favorecer la comisión de un delito posterior, a la vez que se encajan dentro del contexto propio del ejercicio de la libertad de acción, cualquiera podría deducir en atención a las circunstancias concurrentes (contexto) la posibilidad de producción del delito, a pesar de que, también sería posible la inexistencia de una continuidad delictiva⁸⁹⁴.

Por consiguiente, la cuestión estriba en determinar si estos comportamientos tendrían que ser, o no, sancionados penalmente. En principio, para Robles Planas, serían posibles dos opciones: la primera pasa por negar la intervención delictiva debido a que solo se estaría infringiendo un deber general de solidaridad. La segunda aboga por otorgar una especial relevancia al contexto delictivo o al bien jurídico protegido, para poder así construir la imputación de la responsabilidad penal⁸⁹⁵.

Sin perjuicio de lo anterior, en mi opinión, Robles Planas ofrece una solución mixta al entender, siguiendo los ejemplos enunciados, que el vendedor de la tienda de bricolaje o el propietario de la tienda de armas, ante situaciones como las descritas, no son merecedores de responsabilidad penal, por cuanto no adaptan su conducta a un contexto delictivo, sino que únicamente ejercen su

⁸⁹² ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 307.

⁸⁹³ Estos dos son solo algunos de los ejemplos que propone Robles Planas. Vid. *Ibidem*, p. 308.

⁸⁹⁴ *Ibidem*, p. 308.

⁸⁹⁵ *Ibidem*, p. 308.

derecho a la libertad de acción. Ello es debido a que «no se tiene, con carácter general, la obligación de velar por las consecuencias de la propia conducta cuando aún falta por actuar un sujeto autorresponsable»⁸⁹⁶, ello se debería a la ausencia de parámetros que nos permitan afirmar la existencia de una conducta de adaptación al contexto delictivo, circunstancia que dificultaría el encontrar los puntos de apoyo necesarios para entender que existe una relación normativa que reúna las características de la responsabilidad por el propio comportamiento del organizador, más allá de la insuficiente acreditación de la conexión causal y consciente de producción del resultado, criterio este último, insuficiente⁸⁹⁷.

Visto con un ejemplo: si un transeúnte entrega o vende un cuchillo a los contrincantes de una pelea, desde la óptica de Robles Planas existirá una conducta de adaptación al contexto delictivo generadora de responsabilidad penal. En cambio, si quien vende el cuchillo, en las mismas circunstancias, es el responsable de una tienda de bricolaje, entonces, en opinión del mencionado autor, no existirá responsabilidad penal, porque «el mero dato de la venta no es suficiente para afirmar que entre el primer sujeto y el hecho posterior existe una relación normativa para la imputación a título de intervención en el delito»⁸⁹⁸. Y es que, ante la inminencia de lesión a bienes jurídicos, se podrá articular una relación normativa de responsabilidad penal por la infracción de deberes de solidaridad, situándose el ámbito de responsabilidad penal en los delitos de omisión⁸⁹⁹.

Por todo ello, antes sostenía que la resolución ofrecida por Robles Planas es de carácter mixto, ya que, a la vez que establece el contexto delictivo como criterio determinante y diferenciador del reconocimiento de una relación normativa de atribución de responsabilidad penal, deriva a la infracción de deberes de solidaridad y los delitos de omisión la determinación de la intervención delictiva, en aquellas coyunturas en las que se supere el parámetro de la generación de un contexto delictivo.

3.7.4 POSICIONAMIENTO PERSONAL: UNA TEORÍA DOTADA DE VENTAJAS Y DE GRANDES INCONVENIENTES

Partiendo de un criterio determinante, como es la creación de una conexión de riesgo entre las acciones de ambos intervinientes, y reconociendo la

⁸⁹⁶ *Ibidem*, p. 310.

⁸⁹⁷ *Ibidem*, p. 311.

⁸⁹⁸ *Ibidem*, p. 312.

⁸⁹⁹ *Ibidem*, pp. 312-313.

insuficiencia de criterios naturalísticos, la irrelevancia del conocimiento y la necesidad de que la acción esté dotada de un sentido o finalidad delictiva, Robles Planas entiende que es posible articular dos situaciones en función de la acreditación de una relación de riesgo. Cuando esta no quede confirmada, resultará de aplicación la prohibición de retroceso. En cambio, si se demuestra que entre las acciones de ambos intervinientes concurre una conexión de riesgo que suponga una continuidad delictiva, entonces será preciso verificar, acudiendo a parámetros adicionales y en atención a las circunstancias concurrentes, si el comportamiento ha superado la barrera del riesgo permitido y, por ende, el límite mínimo de la intervención penal. No obstante, este planteamiento inicial merece, en mi opinión, dos críticas:

1. *La irrelevancia del conocimiento.* De una manera similar a la defendida por Feijoo Sánchez o López Peregrín, Robles Planas niega que el conocimiento desempeñe alguna función en la determinación del riesgo permitido. Como he defendido en anteriores ocasiones, discrepo de esta comprensión y, desde mi perspectiva, sí que se debe tener en consideración, siendo un criterio útil de cara a la valoración del riesgo y la determinación del contexto delictivo.

Precisamente es el contexto delictivo el que, en términos generales, informa toda la teoría de Robles Planas. Ello se puede observar de manera especialmente clara en los supuestos de favorecimiento, donde se niega la relevancia penal de las conductas del ferretero o el armero que venden el objeto en cuestión, a sabiendas de que serán utilizados, con toda seguridad, en la comisión de un delito, y es que *¿hasta qué punto velar por la objetividad de la teoría de la imputación objetiva nos puede llevar, ante la negativa del conocimiento como elemento integrante de esta, a rechazar la apreciación de verdaderas conductas de favorecimiento realizadas en el seno de contextos delictivos?*

2. *Confusión y disgregación.* Inicialmente, Robles Planas señala como requisito imprescindible que, en la propia conexión de ambas conductas, concorra una referencia de continuación delictiva en el sentido formulado por Frisch y Jakobs. Sin embargo, con posterioridad matiza esta perspectiva, y distingue entre supuestos de adaptación y favorecimiento, pero, realmente *¿en qué se diferencian?* Ambos tienen en común su desarrollo en los supuestos de inexistencia de una posición jurídica y/o de garantía, siendo perfectamente extrapolables a los de favorecimiento los parámetros formulados para los casos de adaptación, circunstancia que convertiría a la tentativa, la cercanía del hecho y la disponibilidad del bien en criterios intercambiables.

Paralelamente, una vez verificada la creación de una conexión de riesgo a través de criterios que tampoco se dejan sentados, para Robles Planas es

preciso abordar, nuevamente, dos grandes bloques de situaciones: por un lado, la infracción de deberes; y por otro, los supuestos de inexistencia de deberes especiales que, a su vez, se disgregan en las mencionadas conductas de adaptación y favorecimiento. Ello, visto así, es uno de los principales inconvenientes que tiene la teoría de Robles Planas, y es que nos obliga a estar continuamente diferenciado entre supuestos y, por ende, escogiendo entre la aplicación de unos u otros criterios.

Con todo, cabe destacar especialmente que, ante situaciones de *infracción de deberes especiales*, este autor propone, a mi entender con acierto, acudir a lo que él denomina posiciones jurídicas, cuyo contenido sería más amplio que en las tradicionales posiciones de garante. En lo sustancial, comparto esta visión, creo necesario abogar por una posición jurídica que reconozca la atribución de deberes especiales a concretos sujetos, quienes en su actuación (profesional) han de valorar el posible uso con fines delictivos que terceros realicen de su comportamiento⁹⁰⁰. No obstante, es preciso mencionar dos aspectos de notable interés:

2.1 Confusión. Aun cuando Robles Planas desarrolla y distingue los supuestos en los que resultarán de aplicación las posiciones jurídicas, al final de toda su construcción podemos inferir que, aparentemente y salvo un error interpretativo, las confiere el mismo contenido que tradicionalmente han ostentado las posiciones de garante, circunstancia que parece otorgar a su posicionamiento de una cierta confusión. Así, por ejemplo, es constante la alusión a las posiciones de garante sobre objetos peligrosos en el seno del espacio propio de los comportamientos neutrales, sin embargo, Robles Planas se refiere a ellas como posiciones jurídicas. A mi entender, y creo que así también lo hace inicialmente este autor, las posiciones de garantía y jurídica son instituciones paralelas que hacen referencia a distintas situaciones, por ello, me surgen dudas acerca de los motivos que pudieron llevar a este autor a que, tras desarrollar las posiciones jurídicas, desde una óptica al menos terminológica no las utilice, entendiéndose ambas instituciones, aparentemente, como equivalentes.

2.2 Posicionamiento incompleto y circular. Tras constatar la existencia de un especial deber jurídico de actuar, Robles Planas no desarrolla ningún criterio adicional a efectos de acreditar no solo la generación de una relación de riesgo, sino también la concurrencia de una referencia de sentido delictiva, pudiéndose entender así que nos encontramos ante un posicionamiento circular que se retroalimenta a sí mismo. En otras palabras, una vez que el mencio-

⁹⁰⁰ Respecto a mi posicionamiento personal, *vid.* «4.1.2.2 Las posiciones jurídicas», Secc. III, Cap. II.

nado autor determina la creación de una conexión de riesgo que implique un especial riesgo de continuidad delictiva, aboga por entender que esta se debe concretar de diferente manera en función de si existen o no deberes especiales. Pues bien, en el caso de que existan, este autor únicamente se limita a enunciar el alcance de las posiciones de garante y jurídica, sin desarrollar ningún criterio adicional para atribuir la responsabilidad penal.

En lo relativo a los supuestos en los que el sujeto adapte o configure su conducta como parte del hecho delictivo, Robles Planas recurre a tres parámetros en aras de verificar la realización, efectiva, de una conducta de adaptación. Habla así de la cercanía del hecho, la tentativa y la tipología de los bienes objeto de adaptación, entendiendo que concurre tal adaptación tanto cuando el sujeto recorta su conducta para hacerla encajar en un hecho simultáneo o posterior, como en aquellos casos en los que el primer sujeto adapte su comportamiento a una petición expresa del autor. Desde mi perspectiva, ello pone de relieve, nuevamente, la insignificancia que tiene para este autor el conocimiento, porque *¿cómo va a hacer encajar y/o adaptar un sujeto su conducta con la de la otra persona si no la conoce?*

Con todo, es posible cuestionarnos la relevancia de los actos neutrales en los dos supuestos planteados. Entiendo que, en ninguno de los casos estaríamos en presencia de un comportamiento neutral, por cuanto si el tercero consciente y voluntariamente hace encajar o adaptar su conducta al comportamiento delictivo, queda acreditada la existencia de una intencionalidad que puede ser, tanto un indicio acerca de la existencia de un plan común, como una voluntad directa de participación.

De especial interés en este punto es la afirmación de Robles Planas acerca de la dificultad de determinar la realización de una conducta de adaptación en contextos altamente regulados o estandarizados, aun cuando el cumplimiento de los roles profesionales no suponga una exoneración de la responsabilidad penal. En mi opinión, lleva razón Robles Planas, no obstante, me genera dudas el hecho de que estos supuestos también sean abordados en relación con el cumplimiento de deberes jurídicos, resultando confuso el conocer dónde quedan finalmente encajados. En todo caso, tampoco ello sería relativamente importante, ya que lo que se estaría haciendo es, en última instancia, ampliar los criterios de aplicación o determinación de creación del riesgo y la generación de contextos delictivos, ya que a las garantías asociadas a la verificación de la posición jurídica se le estarían aunando parámetros como la cercanía del hecho, el comienzo de la tentativa o el análisis del objeto sobre el que recae la prestación.

Por último, quedaría por abordar las conductas de mero favorecimiento, en este caso, a mi parecer, no termina de quedar claro qué debemos entender por tales y tampoco cómo se concretarían. Robles Planas se limita, en este punto, a afirmar que no es posible exceptuar la obligación de velar por las consecuencias de la propia conducta cuando aún falta por actuar un sujeto autorresponsable. Quizás ello no tenga una excesiva relevancia para la concreción de estas situaciones, siendo así extrapolables a cualesquiera otras, porque, precisamente, la actuación de un segundo sujeto autorresponsable es un elemento característico y configurador de los actos neutrales y, por ende, extensible a toda clase de supuestos en los que los mismos se puedan manifestar.

En términos globales la teoría de Robles Planas es correcta y acertada y, en lo sustancial, la comparto, a pesar de que me parece muy criticable la disgregación y segmentarización que realiza respecto a criterios tan relevantes como la cercanía del hecho, la tentativa y el objeto, y es que, *¿no serían estos también aspectos válidos a considerar aun cuando existan deberes especiales?* En mi opinión, sí, como explicaré en otro lugar.

3.8 Referencia de sentido delictiva: El posicionamiento de Frisch

3.8.1 EL DEBATE ACERCA DEL CARÁCTER OBJETIVO O SUBJETIVO DE LA REFERENCIA DE SENTIDO DELICTIVA

Tras un análisis de los principales posicionamientos objetivos que abordan la fundamentación de los actos neutrales, el estudio en último lugar de la referencia de sentido delictiva de Frisch no es casual, sino que ello es consecuencia de su caracterización como un criterio transversal presente en todas las teorías estudiadas hasta el momento y que, por ende, funciona como una *cláusula de cierre* de carácter aglutinador.

Frisch es uno de los máximos exponentes y defensores del «sentido inequívocamente delictivo» de las conductas, tratándose, según el mencionado autor, «de aquellos supuestos que constituyen el núcleo justificado de la tesis de la desaprobación de creaciones de peligro concretas sin interés legítimo en obras: las conductas que poseen precisamente una relación funcional con el posibilitar o facilitar el comportamiento delictivo ajeno, de ahí reciben su sentido y por su contenido se agotan en facilitar o posibilitar el comportamiento

delictivo ajeno»⁹⁰¹, ello en opinión de Miró Llinares, significaría que «solo aquel favorecimiento que, desde una perspectiva objetiva general, pueda verse únicamente como la cooperación en el delito de otro, podrá ser sancionado como participación, resultando el resto comportamientos socialmente inocuos»⁹⁰².

Pero ¿estamos en presencia de un criterio de carácter objetivo o subjetivo? Pues bien, al menos en el pensamiento de Frisch, la respuesta a esta pregunta es meridianamente clara, se trata de un parámetro objetivo, aun cuando en su determinación se valoren aspectos subjetivos⁹⁰³. Y es que, como el propio Frisch reconoce, «las intenciones de aquel cuyo comportamiento delictivo se facilita mediante la acción que nos ocupa, no sirven como prueba de una orientación hacia criterios subjetivos como baremo para la aprobación o desaprobación del obrar del autor, pues en el marco de la cuestión de la desaprobación o no del obrar del sujeto que (objetivamente) facilita o posibilita, las intenciones del tercero no son nada subjetivo [...] sino un dato objetivo»⁹⁰⁴, en tanto que «se da si la acción tiene sentido sólo en su propiedad de posibilitar o facilitar el comportamiento delictivo ajeno, o al menos aparece como reacción a las necesidades delictivamente definidas, satisfaciéndolas». Por ello, «si la acción lleva así el sello del delito, objetivamente en este sentido, nada cambia en ello la eventual falta de voluntad de favorecer; si acaso, puede llevar a ser relevante si en ella se pone de manifiesto a la vez que el sujeto actuante ni siquiera se ha percatado de la referencia de sentido delictivo de su acción», pues esta «es el elemento caracterizador de la tipicidad *sub especie* de los delitos de resultado, debiendo estar por tanto abarcada por el dolo»⁹⁰⁵.

Adicionalmente, otro argumento a favor de la consideración de la referencia de sentido delictiva como un criterio objetivo, es la necesidad de que la misma implique «un incremento del riesgo verificable vinculado a la conducta»⁹⁰⁶. Ligado a ello, Frisch aborda la generación de posiciones de ga-

⁹⁰¹ FRISCH, W., *Comportamiento típico e imputación del resultado*, Trad. por CUELLO CONTRERAS, J., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., Madrid: Marcial Pons, 2004, p. 300; En sentido similar, *vid.*: MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 152.

⁹⁰² MIRÓ LLINARES, F., «Responsabilidad penal del partícipe y conductas ¿neutrales?», *op. cit.*, p. 36.

⁹⁰³ Si ello se pone en relación con la teoría de la imputación objetiva con la que, en última instancia, se relaciona por cuanto se vendría a insertar en ella, supondría reconocer que este autor también aboga por el entendimiento de que la misma debe abandonar una perspectiva objetiva pura para quedar informada por los aspectos subjetivos que rodean a la acción y, por ende, afectan al sujeto que la realiza.

⁹⁰⁴ FRISCH, W., *Comportamiento típico e imputación del resultado*, *op. cit.*, p. 304.

⁹⁰⁵ *Ibidem*, pp. 304-305 (nota 187).

⁹⁰⁶ *Ibidem*, p. 302.

rantía con base en la especial peligrosidad de los objetivos, lo cual acerca su postura a la sostenida por autores como Feijoo Sánchez y Robles Planas⁹⁰⁷.

Más concretamente, en las conductas de facilitación o posibilitación realizadas dentro del ámbito de organización propio que recaigan sobre objetos peligrosos protegidos mediante posiciones de garantía, se habrá de considerar al sujeto «responsable de las consecuencias de la conducta contraria»⁹⁰⁸. Por el contrario, si tal conducta recae sobre un objeto que, en sí mismo, no es peligroso, pero que puede tener una capacidad lesiva a partir del uso ilícito que realice un tercero, deberá optarse por la aplicación de «ciertos mandatos de solidaridad cuya infracción es independiente de que se cree o no el riesgo, y no resulta idónea como conducta típica en el sentido de los delitos de resultado»⁹⁰⁹.

Pues bien, no puedo compartir, al menos en su totalidad, el posicionamiento de Frisch. Cuando estamos en presencia de posiciones de garantía, es cierto que puede debatirse acerca de si estas se insertan en el *iter criminis* o, por el contrario, constituyen un delito autónomo. Aun cuando Frisch no entra en esta cuestión, reconoce que las mismas tendrán que ser castigadas. No obstante, ello no sucedería en casos en los que no exista esta posición de garantía. De las palabras de Frisch parece desprenderse, salvo que yo lo haya interpretado mal, que la situación ha de encaminarse hacia los delitos de omisión. Es cierto que estos juegan un papel, hasta cierto punto, relevante en la atribución de responsabilidad penal por este tipo de comportamientos, pero no creo que sean la respuesta general y más acertada.

En este grupo de casos, Frisch, en mi opinión, independiza las acciones al entender que el aprovechamiento delictivo de una primera acción lícita por un segundo comportamiento contrario a Derecho no tiene por qué *contaminar* la primera acción dotándola de una referencia de sentido delictiva.

Coincido con Frisch cuando afirma que «la mera intención no puede imprimir el sello de conducta con referencia de sentido delictiva a un obrar referido en su sentido a la realización de un estado en sí ajustado a Derecho, siempre que no se materialice en elementos de configuración, que incrementan el riesgo, específicos, explicables únicamente como modos de posibilitar o facilitar el comportamiento delictivo ajeno. Lo contrario supondría un Derecho penal de la actitud en estado puro»⁹¹⁰. Ahora bien, continúa su exposición

⁹⁰⁷ Vid. «3.5.2 La teoría actualizada de la prohibición de regreso: La visión de Feijoo Sánchez» y «3.7 La conexión de una aportación a un hecho delictivo. Un riesgo especial de continuación delictiva. La tesis de Robles Planas», ambos Secc. II, Cap. II.

⁹⁰⁸ FRISCH, W., *Comportamiento típico e imputación del resultado*, op. cit., p. 302.

⁹⁰⁹ *Ibidem*, p. 303.

⁹¹⁰ *Ibidem*, p. 319.

mencionando que «el empleo sumamente esperable de una cosa adquirida a título de dominio o alquilada, por cierto tiempo, nada cambia en que la conducta sirve a la creación de un estado en sí intachable que no constituye sino la base de comportamiento abusivo por parte de un individuo responsable. Lo que ha de reprobarse no es el estado, que tiene un significado autónomo no delictivo, sino lo que a partir de él hace el tercero responsable», y es aquí, al separar e independizar las dos acciones, donde creo que se equivoca.

Este autor negará la referencia de sentido delictiva del primer comportamiento, acudiendo a argumentos dotados de un trasfondo normativo o instrumental. Sin embargo, sobre ello debe primar la idea, que creo que Frisch obvia, del necesario vínculo causal que liga ambas acciones. Es cierto que la causalidad no es suficiente para fundamentar la existencia de responsabilidad penal, y sobre esto no hay discusión, pero ello no es óbice para considerarla necesaria a efectos de fundamentar la responsabilidad penal.

Sea como fuere, considero que la clave de este posicionamiento reside en concretar cuándo podemos afirmar que estamos en presencia de un objeto peligroso y cuándo no, esto es, en la determinación de cuándo un comportamiento es generador de especiales riesgos respecto de los cuales el sujeto tiene una especial posición de salvaguarda, siendo ello lo determinante a efectos de verificar una referencia de sentido delictiva respecto de los actos que los favorezcan o los promuevan y queden dentro del ámbito de organización de la persona. Visto con un ejemplo, incumplir la normativa en materia de armas y vender una de ellas en el mercado ilegal tiene una referencia de sentido delictiva, de la que carece, por ejemplo, vender un panecillo que posteriormente será envenado y con el que se matará a otra persona. El armero posee un deber de protección del riesgo que no tiene el panadero. Además, como decía, entiendo que ello es un argumento más para destacar la relevancia de sentido delictiva como un criterio netamente objetivo, por cuanto en la determinación del nivel de riesgo permitido no entran en juego criterios de carácter subjetivo, sino que estos quedan fijados conforme a delimitaciones de naturaleza objetivo-normativa en la que, en síntesis, se trataría de responder a la pregunta de *¿cuánto riesgo es la sociedad capaz de permitir?*

3.8.2 LA APLICABILIDAD DE LA REFERENCIA DE SENTIDO DELICTIVA A LOS «NEGOCIOS NORMALES DE LA VIDA COTIDIANA»

Frisch, en el desarrollo de su posicionamiento, se refiere a los «negocios normales de la vida cotidiana» que, identificados con el contenido sustancial de los actos neutrales, carecen de referencia de sentido delictiva.

Partiendo de la base de que, para este autor, un comportamiento que es realizado de manera lícita no adquiere referencia de sentido delictiva por el potencial uso ilícito que el tercero realice del mismo. Para Frisch, supuestos como por ejemplo: la venta de objetos que se adquieren libremente, cuando el vendedor o prestatario realiza un comportamiento con la eventual intención de favorecer un delito, y también, cuando el tercero aprecia con seguridad la existencia de un aprovechamiento delictivo, no serían casos diferentes, ya que en virtud del principio de adecuación, la desaprobación y/o prohibición de estas conductas ha de fracasar al tratarse, en su opinión, «de objetos o prestaciones que sin reparos pueden enajenarse, alquilarse, entregarse o aportarse, una prohibición a la medida del sujeto que causalmente obra con malas intenciones no aporta un efecto de protección medible para el universo de los bienes jurídicos», y ello «únicamente deja de funcionar allí donde el obrar tiene referencia delictiva de por sí, con independencia de la finalidad fortuita del que realiza la prestación (etc.): aquí, presuponiendo la correspondiente captación por la norma, puede contarse con la eficacia de la prohibición; con lo cual son también consideraciones de eficacia las que fuerzan el entendimiento de la referencia de sentido delictiva precisamente como dato objetivo»⁹¹¹.

De ello se desprende que la referencia de sentido delictiva y, por ende, la existencia de conductas de aprovechamiento o favorecimiento, es independiente del conocimiento que ostente el sujeto que la realiza acerca de la voluntad delictiva del tercero que de ella se aprovecha, correspondiéndoles así únicamente una funcionalidad en el seno de verificación de los hechos, esto es, en la individualización de las acciones en la realidad⁹¹².

Con todo, cabe preguntarse, entonces *¿cuándo es posible entender que concurre una referencia de sentido delictiva?* Para responder a esta pregunta Frisch diferencia varios supuestos: 1) «Acciones que refuerzan la efectividad de ataques que están teniendo lugar, intensificándolos al eliminar ciertos puntos flacos de esos ataques»⁹¹³; 2) «Las conductas que se suman objetivamente al ataque delictivo, complementándolo en este sentido», o aquellas que «prosiguen consecuentemente los actos delictivos, completándolos hasta concluir el ataque delictivo»⁹¹⁴; 3) Acciones que posibilitan o favorecen un comportamiento delictivo. En este caso, Frisch destaca que «la idea de referencia de sentido delictiva depende sustancialmente de su configuración» así «una configuración que sólo puede *explicarse delictivamente*, en general o teniendo en

⁹¹¹ *Ibidem*, pp. 306-307.

⁹¹² *Ibidem*, p. 308.

⁹¹³ *Ibidem*, p. 309.

⁹¹⁴ *Ibidem*, pp. 309-310.

cuenta las circunstancias [...] y que de ella, en su totalidad o en alguna parte, no se deduce otro sentido que el de posibilitar o facilitar un comportamiento delictivo»⁹¹⁵.

A los efectos que aquí nos interesan, dentro del último grupo de comportamientos mencionados, cobran una especial relevancia las acciones consistentes en «la transmisión de objetos o informaciones que satisface el deseo de posibilitar o facilitar comportamientos que se presentan como comisión de delitos a la luz del ordenamiento jurídico», no siendo necesario en este caso que la conducta esté fijada con carácter concreto, sino que, en términos generales, sirva a tal finalidad⁹¹⁶. En estos casos, la conducta se presenta como un incremento del riesgo para la protección del bien jurídico⁹¹⁷ que se debería, fundamentalmente, a que estas prestaciones previas tendrían la capacidad de generar condiciones o precondiciones que facultan la realización del delito, siendo especialmente relevante si el autor podría haber cometido el hecho sin la utilización de tales conductas no reprobables de terceros, debiéndose analizar si, en el caso de que el autor no recurriera a estos, ello le generaría dificultades añadidas en la realización del hecho, ampliándose así el riesgo de ser descubierto.

Conforme a lo anterior, es posible afirmar que, si quien obra de forma aparentemente lícita adecúa su comportamiento y se pliega a la petición de realización delictiva incrementando el peligro, entonces cabe reconocer la existencia de una conducta dotada de referencia de sentido delictiva⁹¹⁸. De ello se puede inferir que, aun cuando la voluntad de quien se aprovecha del comportamiento lícito no es relevante para acreditar una referencia de sentido delictiva, sin embargo, sucede lo contrario en aquellos casos en los que a pesar de que el comportamiento se desarrolla dentro de los márgenes de la adecuación, el sujeto ostenta la intención de favorecer o facilitar el delito, pudiendo así afirmarse la generación de un riesgo.

Siendo ello así, Frisch fundamenta su posicionamiento acudiendo, básicamente, a los siguientes argumentos:

1. *Principio de confianza*. Este es el argumento que Frisch desarrolla en menor medida, limitándose a sostener que «se puede (porque se debe) confiar en el aprovechamiento exento de delitos de los estados creados por parte de

⁹¹⁵ *Ibidem*, p. 311.

⁹¹⁶ *Ibidem*, p. 313.

⁹¹⁷ *Ibidem*, p. 313.

⁹¹⁸ *Ibidem*, pp. 313-314.

otro, aun cuando exista la posibilidad demostrada en concreto de continuación delictiva»⁹¹⁹.

Esta afirmación es, en mi opinión, ambigua. Frisch no deja claro si el primer sujeto actúa de forma correcta o incorrecta, cuestión que es clave para la aplicabilidad del principio de confianza, y es que no es posible confiar en quien se comporta de manera descuidada o incorrecta o, formulado *a sensu contrario*, solo es posible confiar si no hay circunstancias que evidencien un comportamiento incorrecto, para lo cual es necesario acudir a criterios de imputación objetiva⁹²⁰, puesto que la posibilidad de confiar decae cuando existen motivos objetivos concretos para sospechar del carácter incorrecto del tercero⁹²¹.

En todo caso, merece la pena preguntarnos: *¿por qué se va a confiar si es posible verificar, atendiendo a datos objetivos, la utilización ilícita por parte de un tercero, de la prestación aparentemente neutral?* La respuesta a esta pregunta nos lleva a reconocer lo que podría ser una contradicción en el posicionamiento de Frisch. A mi juicio, sí existen indicios objetivos razonables que hagan desconfiar, como, por ejemplo, la posibilidad demostrada en concreto de continuación delictiva, el principio de confianza decae y no resultaría de aplicación⁹²², no teniendo ello por qué significar que la conducta generadora de desconfianza resulte, automáticamente, relevante a efectos penales, sino que será preciso que continúe el proceso de imputación objetiva y subjetiva de la responsabilidad penal, sobre todo si atendemos a la naturaleza jurídica mixta que posee el principio de confianza y en el que las experiencias personales desarrollan un trascendente papel.

2. *Trasfondo normativo.* Dentro de la categoría de conductas que posibilitan o favorecen la realización de acciones delictivas, Frisch diferencia dos tipologías: en primer lugar, las «acciones que encuentran su sentido en la posibilitación o favorecimiento del obrar delictivo ajeno»⁹²³, y que están dotadas de referencia de sentido delictivo, ya que «pueden calificarse como ataque –in-

⁹¹⁹ *Ibidem*, p. 318.

⁹²⁰ MARAVER GÓMEZ, M., *El principio de confianza en Derecho penal. Un estudio sobre la aplicación del principio de autorresponsabilidad en la teoría de la imputación objetiva*, Navarra: Civitas-Thomson Reuters, 2009, p. 124.

⁹²¹ *Vid.* En este sentido: FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo de imputación en el Derecho penal: Fundamento y consecuencias dogmáticas», en *RDPC*, 2.ª Época, N. extraordinario 1, 2000, pp. 119-120; MARAVER GÓMEZ, M., *El principio de confianza...*, *op. cit.*, pp. 128-129.

⁹²² Precisamente, uno de los requisitos de aplicación de este principio reside en el hecho de que solo se puede confiar si no hay circunstancias en el caso concreto que evidencien un comportamiento incorrecto de un tercero. En este sentido, *vid.* «4.2 El principio de confianza», Secc. II. Cap. II.

⁹²³ FRISCH, W., *Comportamiento típico e imputación del resultado*, *op. cit.*, p. 319.

cluso ideal— al bien, cuya desaprobación penal ha de considerarse en general como adecuada porque se sitúa en la misma línea que el genuino suceso delictivo»⁹²⁴, si bien cabría entender que los mismos no son desarrollados en el ejercicio de una labor profesional.

Y, en segundo lugar, aquellas que agotándose en la creación de situaciones ajustadas a Derecho, son peligrosas como consecuencia del abuso «posible, probable o seguro, por parte de un tercero responsable»⁹²⁵, y que se identifican *strictu sensu* con los «negocios normales de la vida cotidiana», esto es, «las conductas que son o están configuradas de modo que ni únicamente pueden explicarse en esta forma delictivamente o como parte de un suceso delictivo, ni posibilitarán o facilitarán acciones delictivas, no se muestran con referencia delictiva ni pueden calificarse, a través de este *topos*, como creación de riesgo típicamente desaprobado»⁹²⁶. Dicho en positivo, ello supondría entender que «los negocios normales de la vida cotidiana, aun cuando posibiliten la comisión de delitos o faciliten a terceros su ejecución, quedan descartados del ámbito de las creaciones de riesgo desaprobadas y por tanto del comportamiento típico en sentido amplio; al menos, en lo que respecta a la fundamentación del comportamiento típicamente prohibido desde el punto de vista de la referencia de sentido delictiva de la conducta»⁹²⁷.

Cabe destacar que Frisch no defiende la impunidad de estos comportamientos, sino que únicamente entiende que, desde la perspectiva de la referencia de sentido delictiva no implican la creación de un riesgo jurídicamente desaprobado⁹²⁸, por cuanto «estas conductas no sólo —lo que se ajusta a su naturaleza de normales o habituales— están libres de elementos específicos sólo explicables delictivamente, sino sobre todo asimismo a que “se nutren” de su *referencia a estados* (de donde reciben su sentido suficiente) que *como tales son ajustados a Derecho*, como la adquisición del poder de dominio como tal, la adquisición de la posesión como tal, la adquisición de las posibilidades de uso de una cosa durante cierto tiempo [...] El que estados de esta índole puedan ser la base para cometer delitos nada cambia en lo dicho y ello no alcanza a estampar en las acciones respectivas el sello de la referencia de sentido delictiva»⁹²⁹.

⁹²⁴ *Ibidem*, p. 319.

⁹²⁵ *Ibidem*, p. 320.

⁹²⁶ *Ibidem*, p. 316.

⁹²⁷ *Ibidem*, p. 316.

⁹²⁸ Acerca del alcance del posicionamiento de Frisch en relación con la desaprobación de estas conductas que carecen de sentido inequívocamente delictivo, *vid. Ibidem*, pp. 328 y ss.

⁹²⁹ *Ibidem*, pp. 317-318.

De ello es posible inferir lo siguiente: para Frisch, carecen de referencia de sentido delictiva aquellos comportamientos que, aun siendo cotidianos, favorecen o facilitan la comisión de un ilícito. Desde mi perspectiva, ello no solo es impreciso, sino que también demuestra la ineffectividad de este posicionamiento para abordar situaciones como la que aquí nos ocupa. Coincido con este autor en la necesidad de diferenciar, por un lado, las acciones que directamente se encaminan a asegurar la realización del delito, y, por otro, aquellas que se manifiestan en el ámbito laboral. Ahora bien, más allá del distinto lugar de ejecución, *¿qué diferencia existe en términos de riesgo entre una conducta de favorecimiento delictivo y otra que, desarrollada en el seno de una profesión, contribuye de forma posible, probable o segura al mismo?*

Precisamente, esta es una de las cuestiones clave sobre las que se asienta esta tesis doctoral. En ambos casos es preciso fijar el límite mínimo de la intervención punible, sin embargo, mientras que el primero sería un supuesto *clásico* de intervención delictiva, en el segundo es preciso valorar la posible neutralidad del comportamiento, lo que, sin duda, incide sobre el alcance que se otorgue a la libertad general de acción. De esta forma, creo que, sin decirlo, Frisch construye la ausencia de sentido delictivo, justamente, en el reconocimiento de esta libertad general de acción. Ahora bien, que se reconozca la existencia de esta libertad no significa que la misma no pueda ser utilizada de manera incorrecta o contranormativa por contribuir a un actuar delictivo.

3. *Consideraciones instrumentales.* Bajo este argumento se estarían abordando las distintas idoneidades de la desaprobación del comportamiento, en función de si este favorece, facilita o promueve una acción penalmente relevante, estando dotado, o no, de referencia de sentido delictivo.

De esta forma, ante acciones dotadas de tal sentido «se priva al autor de la posibilidad de conseguir las prestaciones deseadas en una petición de servicios que posibiliten o faciliten el delito [...] La persona fiel a la norma se las negará. En pocas palabras: la desaprobación y la prohibición dificultan aquí la ejecución del hecho [...] y pueden considerarse en general como estrategias idóneas, por impedir determinados modos de proceder»⁹³⁰. En cambio, en las acciones que carecen de referencia de sentido delictivo, aun cuando posibilitan o favorecen la realización de un delito, la cuestión es diferente, ya que se trata de una posibilitación o favorecimiento casual, es decir, de prestaciones que son realizadas por quien conoce que el otro se propone materializar un delito, pero este conocimiento «no está vinculado a la esencial de la acción o la petición»⁹³¹.

⁹³⁰ *Ibidem*, p. 320.

⁹³¹ *Ibidem*, p. 320.

En opinión de Frisch, abogar en estos casos por una prohibición de obrar sobre la base de conocimientos causales no aporta nada a la protección de bienes jurídicos, sino que, más bien, conduciría a una inaceptable restricción de la libertad⁹³².

3.8.3 POSICIONAMIENTO PERSONAL

La primera valoración que cabe realizar pasa por reconocer que nos encontramos ante una teoría compleja que, desde mi punto de vista, no termina de aportar luz a la solución del problema que aquí nos ocupa. Ello es reconocido por el propio autor cuando sostiene que la referencia de sentido delictiva no es adecuada para resolver los supuestos de negocios normales de la vida diaria, limitándose a realizar una remisión a otros criterios que, posteriormente, no concreta.

A pesar de ello, entiendo que este criterio sí que puede ser utilizado dentro del *juicio de neutralidad* a modo de escalón valorativo o analítico de cierre, ayudando así a concretar la generación de un contexto de contenido delictivo, si bien es probable que ello no sea, en los términos que Frisch plantea.

En primer lugar, debemos tener en cuenta que este autor realiza un análisis en negativo, esto es, sienta las bases de aquello que debemos entender por referencia de sentido delictiva, y después se limita a argumentar que esta no se encuentra presente en los supuestos de comportamientos neutrales, al tratarse de acciones lícitas en sí mismas que con un conocimiento posible, probable o seguro, serán aprovechadas por un tercero. Sin embargo, en mi opinión y desde una perspectiva de valoración del riesgo, ello no es demasiado diferente a lo que sucede en aquellas conductas que, por su propia configuración, generan un riesgo de facilitación o aprovechamiento delictivo

A su vez, es una posición compleja porque, por un lado, Frisch distingue entre dos tipologías de supuestos, esto es, aquellos en los que el sujeto es garante del riesgo de determinados objetos, y aquellos otros en los que no concurre tal posición de garantía, tratando así de justificar la concurrencia de una referencia de sentido delictiva en los primeros y no en los segundos. Y, por otro lado, aborda los denominados «negocios normales de la vida cotidiana», en los que a pesar de que reconoce su capacidad para posibilitar o favorecer comportamientos delictivos, carecen de la mencionada referencia delictiva. Por ende, Frisch procedería a negar la relevancia de estos comportamientos, aun cuando

⁹³² *Ibidem*, pp. 320 y 321.

en los mismos, como decimos, puede estar presente la voluntad del sujeto de favorecer el delito.

Dicho de otra forma, si nos situamos en aquellos casos en los que el peligro de la acción se deriva únicamente de su posible aprovechamiento delictivo por parte de un tercero, Frisch entenderá que no concurre referencia de sentido delictiva cuando meramente se aproveche de la acción del sujeto que realiza el comportamiento aparentemente neutral, aun cuando este pueda conocer de forma probable, posible o segura el reiterado aprovechamiento, siendo, por consiguiente, la conducta neutral (él los denomina negocios normales de la vida cotidiana). En cambio, concurrirá una conducta dotada de sentido delictivo en situaciones en las que quien realiza la acción aparentemente lícita tenga la voluntad de favorecer el delito. Pero *¿qué diferencia hay entre voluntad y conocimiento?*

Como decía anteriormente y, salvo que yo lo haya interpretado de forma errónea, esta no es una distinción que pueda ser aceptada. Desde mi perspectiva, existe un riesgo equivalente para el bien jurídico protegido, tanto cuando se acepta su aprovechamiento delictivo, como cuando quien conociendo tal posibilidad se muestra favorable a ello. Aceptar este extremo supondría equiparar la mera pasividad con la actividad.

Por último, Frisch predica el carácter objetivo de su teoría en numerosas ocasiones, si bien entiende que en esta valoración de la objetividad se deberán tener en consideración parámetros subjetivos. El mencionado autor fundamenta la exclusión de la responsabilidad penal por ausencia de referencia de sentido delictiva en los negocios normales de la vida cotidiana acudiendo a criterios como, por ejemplo, el principio de confianza, la libertad general de acción y la ausencia de desaprobación o prohibición. Es cierto que, sobre todo el primero de los parámetros mencionados, ostenta un marcado carácter subjetivo. Ahora bien, más allá de que no lo interpreta de manera acertada por no ser posible confirmar en quien actúa al margen de la legalidad, Frisch agrega, aunque no lo desarrolla, el conocimiento como un criterio esencial. A la vista está que, para él, en este tipo de negocios existe un conocimiento probable, posible o seguro de aprovechamiento delictivo, entonces *¿si utiliza el criterio del conocimiento para diferenciar los supuestos a los que es aplicable su teoría, por qué luego no lo extrapola para solucionarlos?*

En definitiva, aun cuando estamos ante un criterio útil, no es posible aceptar en su totalidad el posicionamiento planteado por Frisch. En mi opinión, el desarrollo dentro del ámbito profesional de cualquier conducta de favorecimiento o facilitación que conlleve la generación de riesgos para los bienes jurídicos es susceptible de valorar su neutralidad.

4. DELIMITACIÓN EN EL ÁMBITO OBJETIVO-SUBJETIVO (POSICIONES MIXTAS)

4.1 Planteamiento general

Las teorías mixtas se caracterizan, fundamentalmente, por resaltar el valor dual de los elementos que componen los actos neutrales, con ello descen- tran el problema del tipo objetivo y proceden a introducir parámetros dotados de subjetividad.

Es importante destacar que Landa Gorostiza, uno de los principales de- fensores de este tipo de posicionamientos, entiende que lo más acertado es, a su vez, distinguir entre teorías mixto-objetivas y mixto-subjetivas en función de cómo se articule la «relación entre lo objetivo y lo subjetivo a la hora de informar los criterios de imputación dentro del propio tipo objetivo». Entre ambas vendría a existir una «diferencia de matiz e intensidad que se manifes- tará en una ausencia (tesis mixto-objetivas) o presencia (tesis mixto-subjeti- vas) de reflejo sistemático expreso en los criterios de imputación de aspectos subjetivos»⁹³³, concluye Landa Gorostiza. En todo caso, he de destacar que no soy partidaria de realizar tal distinción, ya que considero que ello supone incu- rrir en una excesiva categorización que no aporta luz a la solución de este problema.

Pero *¿cuál es el vector común que liga a estas teorías?* A lo largo de las siguientes páginas se transitarán y abordarán posicionamientos tan importan- tes como el de Maraver Gómez, Feijoo Sánchez, Pérez Manzano, Miró Llina- res o Landa Gorostiza. Todos ellos coinciden en señalar la necesidad de intro- ducir parámetros subjetivos como el principio de confianza o el conocimiento, a fin de informar la determinación y aplicación del tipo objetivo. En todo caso, es importante destacar que no todos estos autores otorgarán la misma prepon- derancia a ambos elementos, así, las construcciones de Miró Llinares y Landa Gorostiza se caracterizarán por una primacía del subjetivismo, si bien, ello no

⁹³³ LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, *op. cit.*, pp. 135-137.

Es importante destacar que, el criterio que permitirá, según Landa Gorostiza, diferenciar entre uno y otro grupo de teorías reside en la relevancia que se otorgue al desvalor de acción dentro de la composición del injusto. Así, mientras que en las teorías mixto-objetivas este elemento subjetivo, que intrínsecamente supone la diferenciación entre dolo/imprudencia, quedaría encaminado hacia el ámbito de los conocimien- tos especiales, sin suponer la negación de la distinción entre dolo/imprudencia. En el caso de las teorías mixto-subjetivas, el mencionado elemento subjetivo se manifestará de una forma más intensa, puesto que, en él ya no solo se tendrá en cuenta el dolo directo valorado en las teorías meramente subjetivas, sino que también será preciso analizar otro tipo de criterios.

implicará, en términos generales, abandonar la teoría de la imputación objetiva, sino que la misma únicamente perderá su visión eminentemente objetiva.

4.2 El principio de confianza

4.2.1 UN DEBATE ACERCA DEL CARÁCTER OBJETIVO O SUBJETIVO DEL PRINCIPIO DE CONFIANZA Y SU RELACIÓN CON EL PRINCIPIO DE AUTORRESPONSABILIDAD

El principio de confianza nace en el seno del tráfico viario a mediados del siglo XX. No obstante, con el paso de los años extiende progresivamente su ámbito de aplicación hasta llegar a identificarse «como un criterio general con el que delimitar el deber de cuidado⁹³⁴ o la imputación objetiva en todos aquellos casos en los que la producción del resultado lesivo puede verse condicionada por la actuación incorrecta de un tercero»⁹³⁵, se convierte, así, en un parámetro informador de nuestra vida en sociedad, ya que la misma queda ordenada (afortunadamente) gracias al principio de confianza y no de desconfianza. Por esta razón, es posible entender, partiendo de un presupuesto mínimo propio de un Estado de Derecho como es el reconocimiento recíproco entre iguales⁹³⁶, que, del mismo modo que nosotros actuamos respetando el contenido del Derecho en toda su extensión, los demás también lo harán. Actuar de forma contraria a estas premisas implicará reconocer la vigencia del principio de desconfianza, el cual conduciría «al contrasentido de que el Derecho se desautorice a sí mismo como sistema regular de conductas vinculantes para todos los ciudadanos»⁹³⁷.

Es importante destacar que el principio de autorresponsabilidad⁹³⁸ debe ser entendido como la base sobre la que se construye el principio de confianza, siendo buena muestra de ello su reconocimiento en los presupuestos de aplica-

⁹³⁴ El espacio natural de actuación del principio de confianza es la imprudencia, en tanto en cuanto «es un instituto que presenta una gran utilidad para determinar los límites de la norma de cuidado o, lo que es lo mismo, el alcance del deber de cuidado que tiene una determinada persona en una determinada situación», de ahí que, tal y como declara Feijoo Sánchez, este principio tenga «que ver con los límites subjetivos del tipo: la determinación del deber de cuidado con respecto a las conductas de otras personas» (*vid.*: FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, *op. cit.*, p. 94. EL MISMO., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, p. 103).

⁹³⁵ MARAVER GÓMEZ, M., *El principio de confianza...*, *op. cit.*, pp. 27 y 116.

⁹³⁶ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, p. 95.

⁹³⁷ *Ibidem*, p. 107.

⁹³⁸ *Vid.* «3.3 El objeto de la imputación en el delito: La relación entre el concepto legal de partícipe y el principio de responsabilidad por el hecho propio», Secc. III, Cap. I.

ción de este principio. Por consiguiente, partir del mismo o, en su defecto, del «principio de no-desconfianza en comportamientos antijurídicos de terceros tiene especial relevancia con respecto a aquellas instituciones de la teoría jurídica del delito que se ocupan de la tipicidad de la conducta con relación al comportamiento de terceras personas», de ahí que «el alcance que se otorgue a las conductas típicas de participación depende de que se parta de una visión de las relaciones sociales basada en la protección de bienes jurídicos mediante la desconfianza generalizada o que se tenga en cuenta no sólo como dato interpretativo el dato fáctico de la peligrosidad de estas conductas para los bienes jurídicos, sino también el dato normativo de la inexistencia de una sociedad de la desconfianza»⁹³⁹.

En sentido contrario, respecto a la consideración normativa del principio de confianza, encontramos a Robles Planas, para quien, «a pesar de que el principio de confianza como manifestación del de autorresponsabilidad tiene la virtualidad de explicar de manera correcta aquellas actividades caracterizadas por el sistema de división del trabajo⁹⁴⁰, en sí mismo considerado, carece de relevancia normativa como criterio de imputación»⁹⁴¹.

En mi opinión, esta última afirmación solo se puede compartir de manera parcial, fundamentalmente, por dos motivos. Por un lado, porque no considero que el ámbito de la división del trabajo sea el único lugar en el que el principio de confianza puede operar, por cuanto ostenta una importante funcionalidad en aquellos negocios de la vida diaria que se articulan sobre el reconocimiento de una relación personal, basada en la confianza mutua entre el profesional y el cliente, como, por ejemplo, sucede en la abogacía o en la asesoría fiscal. Y, por

⁹³⁹ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, pp. 102-103.

Me llama la atención que sea Feijoo Sánchez quien realiza esta afirmación, por cuanto, como hemos visto, este autor es un firme defensor de la objetividad en la valoración de la superación del límite mínimo del comportamiento y, por lo tanto, en la aplicación de la prohibición de regreso (*Vid.* «3.5. La teoría actualizada de la prohibición de regreso: La visión de Feijoo Sánchez», Secc. II. Cap. II).

⁹⁴⁰ Respecto a la división del trabajo también se pronuncia Jakobs, en este sentido, sostiene que el principio de confianza está destinado a hacer posible la misma, «por consiguiente, concluye cuando el reparto de trabajo pierde su sentido, especialmente, cuando puede verse que la otra parte no hace, o no ha hecho, justicia a la confianza de que cumplimentará las exigencias de su rol. En tales casos, ya no resulta posible repartir el trabajo para alcanzar un resultado exitoso». En este sentido, Jakobs destaca el alcance global del principio de confianza, ya que el mismo se encuentra presente en todos los ámbitos vitales, «puesto que prácticamente en todas partes cabe encontrar organización en régimen de reparto de tareas» (JAKOBS, G., *La imputación objetiva en Derecho penal* (1996), *op. cit.*, p. 106).

Feijoo Sánchez, quien también aborda esta cuestión, remarca que «el principio de confianza es tan importante entre sujetos que trabajan al mismo nivel o un nivel equivalente (división horizontal de funciones), como entre sujetos que trabajan en distintos niveles o en una relación jerarquizada (división vertical de funciones)» (FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, pp. 112-113).

⁹⁴¹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 110.

otro, porque coincido con Feijoo Sánchez en entender que gracias a este principio es posible aceptar que vivimos en una sociedad de la confianza y no de la desconfianza. Así las cosas, no abogo por la ausencia de eficacia normativa de este principio, al menos, en una interpretación amplia del término normativo. Es cierto que, *strictu sensu*, no se encuentra expresamente recogido en el Código Penal, pero ello es equivalente a lo sucedido con la teoría de la imputación objetiva o el principio del riesgo, y no por ello nos cuestionamos su eficacia normativa. En cambio, ante una interpretación amplia del término *normativo*, seremos conscientes de que, por sí solo, el principio de confianza no es un criterio suficiente para afrontar la resolución de estos complejos casos, aunque sí que es necesario.

Sea como fuere, y con independencia de si el mismo posee o no un carácter normativo, es preciso destacar que el principio de confianza desempeña una labor capital en la supresión de la imputación, ya sea a título de autoría o de participación, al encontrarnos ante un parámetro que «sólo entra en juego como límite de la imputación cuando un comportamiento reúne los requisitos objetivos del tipo penal», ya que el principio de confianza «es un problema de imputación subjetiva que presupone que existe la realización del tipo objetivo»⁹⁴², sostiene tajantemente Feijoo Sánchez. De la misma opinión es Roca de Agapito cuando defiende que «con el principio de confianza se está dando entrada, por tanto, a elementos subjetivos a la hora de decidir sobre la relevancia penal de la conducta, pues cabrá afirmar la tipicidad de la conducta del partícipe si en el momento de realizar su prestación prevé la acción posterior antijurídica del autor»⁹⁴³.

De estas afirmaciones es posible extraer, en mi opinión, el carácter mixto (objetivo-subjetivo) del principio de confianza. Objetivo porque se manifiesta en sede de imputación objetiva a fin de concretar el riesgo permitido⁹⁴⁴, delimitando no solo atribución de responsabilidad penal a título de autoría o participación, sino que, a través del principio de autorresponsabilidad, también incide sobre el alcance del injusto de los intervinientes. Esto es, la teoría de la imputación objetiva vendría a ofrecer unos criterios dogmáticos sobre la base de criterios de imputación normativos, por lo que, en opinión de Feijoo Sánchez, el principio de confianza podría ser asumido sin problemas dentro de

⁹⁴² FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, *op. cit.*, pp. 94-95.

⁹⁴³ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 272.

⁹⁴⁴ De esta opinión es Maraver Gómez cuando afirma que el principio de confianza constituye, en definitiva, «un criterio de imputación tan objetivo como el criterio del riesgo permitido o como cualquier otro criterio destinado a determinar la relevancia típica de la conducta» (MARAVÉR GÓMEZ, M., *El principio de confianza...*, *op. cit.*, p. 372).

este ámbito, ya que este principio vendría a operar como un límite normativo de la norma de conducta⁹⁴⁵.

Y subjetivo porque, en esencia, con él se trataría de dar respuesta a preguntas como: *¿puedo confiar en este tercero?*, *¿utilizará mi acción debida o indebidamente?*, cuyas respuestas se verán condicionadas, necesariamente, por la visión personal de quien se las formule. En todo caso, es preciso matizar que la inclusión de valoraciones subjetivas se realiza de manera objetiva⁹⁴⁶, es decir, de lo que se trata es de saber «si en atención al contexto de actuación definido con los conocimientos del sujeto, la conducta resulta jurídicamente valorada o permitida»⁹⁴⁷, puesto que «lo que condiciona la aplicación del principio de confianza no es el carácter doloso o imprudente de la conducta, sino la existencia de circunstancias que evidencian el comportamiento incorrecto del tercero»⁹⁴⁸.

Sentada su comprensión dual, es preciso destacar que Maraver Gómez, entiende que «a la hora de interpretar las normas o las pautas de actuación que sirven para determinar el riesgo permitido, el principio de confianza puede operar como criterio independiente y complementario»⁹⁴⁹, convirtiéndose así en un criterio general interpretativo⁹⁵⁰ de la teoría de la imputación objetiva, es más, esta vendría a ser su comprensión más correcta.

4.2.2 PRESUPUESTOS DE APLICACIÓN

Básicamente son dos los presupuestos de aplicación⁹⁵¹ que requiere este principio y que estarían formulados, en mi opinión, con carácter acumulativo,

⁹⁴⁵ FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, p. 135.

⁹⁴⁶ MARAVER GÓMEZ, M., *El principio de confianza...*, *op. cit.*, p. 371.

⁹⁴⁷ *Ibidem*, p. 371.

⁹⁴⁸ *Ibidem*, p. 371.

⁹⁴⁹ Para Maraver Gómez «es un criterio independiente porque, al fundamentarse en la delimitación negativa de ámbitos de responsabilidad, toma directamente como referencia los deberes que se le imponen a terceros. Es un criterio complementario porque sólo opera en la medida en que las normas reguladoras de la actividad no impongan medidas de doble aseguramiento o especiales deberes de cuidado sobre las conductas de terceros» (*Ibidem*, p. 369).

⁹⁵⁰ Según Feijoo Sánchez, «el principio de confianza, como principio general, se puede tener en cuenta como criterio interpretativo dentro de la teoría jurídica del delito cuando se trata de desvalorar jurídico-penalmente conductas interrelacionadas, entrelazadas o cuya peligrosidad depende del comportamiento de terceras personas» (FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, p. 132).

⁹⁵¹ Aun con una denominación diferente, Jakobs también habla en términos similares acerca de estos presupuestos de aplicación, sin perjuicio de que él se refiere a los mismos como las modalidades en las que puede presentarse la aplicación del principio de confianza. En este sentido, *vid.* JAKOBS, G., *La imputación objetiva en Derecho penal* (1996), *op. cit.*, pp. 105-106.

por cuanto, como se verá, el segundo tiene la capacidad de exceptuar o, al menos, limitar la aplicación del primero. De esta forma, autores como Maraver Gómez y Feijoo Sánchez⁹⁵² reconocen como las exigencias aplicativas de este principio, las siguientes:

1. *Solo puede confiar quien se ha comportado correctamente.* Este presupuesto es una consecuencia lógica e intrínseca derivada del reconocimiento del principio de autorresponsabilidad, como base sobre la que se estructura la posibilidad de confiar, así, es posible afirmar que solo se podrá confiar en que los demás se comportarán de manera correcta, quien también actúa de tal forma⁹⁵³.

Ahora bien, ¿qué sucede con el sujeto que se comporta de manera descuidada o incorrecta? De acuerdo con una interpretación literal de este presupuesto, según Maraver Gómez, «con independencia de la relación existente entre la conducta del sujeto y la conducta del tercero, el sujeto que actúa de manera descuidada o antirreglamentaria no tiene la posibilidad de confiar y puede llegar a responder, por lo tanto, de los resultados lesivos condicionados de alguna manera por la conducta incorrecta de los terceros»⁹⁵⁴. No obstante, ello supondría incurrir en una tautología, puesto que, precisamente, de esta conducta descuidada o incorrecta se derivaría el presupuesto de que el sujeto que la realiza ya no puede confiar, se trataría así «de una persona que ya ha infringido la norma de conducta»⁹⁵⁵, no pudiendo afirmarse «que su injusto dependa exclusivamente del comportamiento defectuoso de un tercero. Esa persona está realizando ya un comportamiento antijurídico con indiferencia de que concorra con una conducta defectuosa de otra persona»⁹⁵⁶. Con todo, entiendo que es necesario matizar esta última afirmación. Es preciso tener en cuenta que el comportamiento será antijurídico, siempre y cuando la conducta ostente relevancia a efectos penales. Dicho de otra forma, la persona que actúa de manera descuidada y que, por lo tanto, no puede confiar, no realiza directamente una conducta susceptible de reproche penal, sino que la misma puede no generar un comportamiento merecedor de castigo penal. Sin embargo, en el caso de que efectivamente lleve a término una conducta penalmente relevante, tal y como reconoce Feijoo Sánchez, es preciso optar por una diferenciación autónoma de injustos penales, siendo probable que su comportamiento, al me-

⁹⁵² FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, pp. 117 y ss.; MARAVER GÓMEZ, M., *El principio de confianza...*, *op. cit.*, pp. 120 y ss.

⁹⁵³ MARAVER GÓMEZ, M., *El principio de confianza...*, *op. cit.*, p. 120.

⁹⁵⁴ *Ibidem*, p. 121.

⁹⁵⁵ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, pp. 116-117. En el mismo sentido, MARAVER GÓMEZ, M., *El principio de confianza...*, *op. cit.*, p. 124.

⁹⁵⁶ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, pp. 117-118.

nos en los supuestos que aquí nos ocupan, no adquiera relevancia penal si el tercero que se aprovecha del mismo no materializa una conducta típica y anti-jurídica, en virtud de las exigencias derivadas del principio de accesoriadad de la participación.

No obstante, a efectos de limitar el alcance de este presupuesto que, ciertamente, puede conducirnos a situaciones contradictorias, Maraver Gómez es partidario de exigir con carácter adicional «una relación entre la infracción del sujeto y la conducta incorrecta del tercero», que se vendría a obtener mediante «criterios relacionados con la imputación del resultado»⁹⁵⁷. Ello pone de manifiesto, una vez más, que el principio de confianza es un elemento que se ha de abordar en sede de imputación objetiva, por cuanto es necesario para verificar la superación de la barrera del riesgo permitido. Este principio nos ayuda a vincular, en la realización del juicio normativo, a ambos comportamientos, más allá de que con carácter previo, sea necesario acreditar un nexo causal entre las actuaciones realizadas.

2. *Solo se puede confiar si no hay circunstancias en el caso concreto que evidencien el comportamiento incorrecto de un tercero.* Según Maraver Gómez, este requisito vendría a significar, en líneas generales que, «la posibilidad de confiar queda excluida cuando en el caso concreto resulta claramente previsible que el tercero se va a comportar incorrectamente. En este sentido se ha intentado precisar el tipo de circunstancias capaces de limitar la posibilidad de confiar poniendo de manifiesto que la limitación no se basa genéricamente en la posibilidad de prever la conducta incorrecta del tercero en el caso concreto, sino en la existencia de circunstancias especiales que dan motivo para pensar que el tercero se va a comportar incorrectamente»⁹⁵⁸.

Es por ello, por lo que Feijoo Sánchez entiende que solo es posible apreciar esta excepción al principio de confianza cuando existan «motivos objetivos concretos para sospechar de un comportamiento antijurídico de una tercera persona». Motivos que, además de objetivos, deberán ser sólidos y concluyentes, por lo que no bastaría con «una intuición o un presagio. Tiene que evidenciarse la conducta antijurídica como actual o inminente con base en los datos que percibe el sujeto en la situación concreta»⁹⁵⁹.

El límite máximo hasta el cual se podrá aplicar este requisito se identifica con el momento en el que, aun constatándose el incumplimiento de la norma por parte de un tercero, exista una evidencia clara de que pudiendo evitar la

⁹⁵⁷ MARAVER GÓMEZ, M., *El principio de confianza...*, *op. cit.*, p. 124.

⁹⁵⁸ *Ibidem*, p. 152-126.

⁹⁵⁹ FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, pp. 119-120.

lesión del bien jurídico, ello no se hará. Esto supone, nuevamente en palabras de Feijoo Sánchez, que «se puede confiar mientras que no se evidencie que el que ha infringido la norma no puede o no quiere evitar definitivamente la lesión [...] En estos supuestos es posible confiar solo hasta el momento en que se evidencia que, si la persona que se comporta correctamente no evita la lesión, la otra persona no la va a intentar evitar o no la va a poder evitar»⁹⁶⁰.

Cabe recordar en este punto la visión que Frisch tiene acerca del principio de confianza⁹⁶¹, y que le lleva a entender que «se puede (porque se debe) confiar en el aprovechamiento exento de delitos de los estados creados por parte del otro, aun cuando exista la posibilidad demostrada en concreto de continuación delictiva»⁹⁶² por cuanto «el principio de confianza se expresa en términos psicologizantes, de que determinadas acciones que en su caso facilitan el hecho no están prohibidas debido a motivos normativos de mayor calado»⁹⁶³. En su momento critiqué a Frisch por estas afirmaciones, y es que, si se siguen las teorías elaboradas por Maraver Gómez y Feijoo Sánchez, es posible afirmar que aun cuando estemos en presencia de un comportamiento correcto la posibilidad de confiar decae si es previsible que sea aprovechado de forma ilícita por un tercero.

En una línea similar y reforzando esta comprensión se manifiestan Cerezo Mir, Muñoz Conde y Blanco Cordero. Así, mientras que el primero recurre al principio de confianza para excluir de la punibilidad las conductas que favorezcan la comisión de un delito doloso, siempre y cuando el sujeto «no conociera o pudiera conocer la inclinación del autor a la comisión del delito»⁹⁶⁴. Por su parte, Muñoz Conde admite que el principio de confianza «permite, en las actividades peligrosas en las que participan varias personas, esperar que también los demás actúen con la diligencia debida», jugando un papel esencial en la exclusión de la responsabilidad imprudente en caso de que no existan indicios de que alguien va a defraudar dicha confianza, ya sea de forma dolosa o imprudente. Por ello, considera que este principio deja de surtir efecto, por ejemplo, cuando se vende un arma o veneno a quien sabe que se va a suicidar o va a matar a otro. En estos supuestos admite que puede haber una participación dolosa en el hecho doloso ajeno⁹⁶⁵. Por último, para Blanco Cordero re-

⁹⁶⁰ *Ibidem*, p. 121.

⁹⁶¹ *Vid.* «3.8.2 La aplicabilidad de la referencia de sentido delictiva a “los negocios normales de la vida cotidiana”», Secc. II, Cap. II.

⁹⁶² FRISCH, W., *Comportamiento típico e imputación del resultado*, *op. cit.*, p. 318.

⁹⁶³ *Ibidem*, p. 318 (nota a pie de página N. 229).

⁹⁶⁴ CEREZO MIR, J., *Curso de Derecho penal español. Parte general II*, 6.ª Ed, *op. cit.*, p. 172.

⁹⁶⁵ MUÑOZ CONDE, F., & GARCÍA ARÁN, M., *Derecho penal. Parte general*, 10.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, p. 272.

sultaría de aplicación el principio de confianza cuando el sujeto que realiza la acción profesional y socialmente adecuada desconoce el plan del tercero que se aprovechará de ella. Visto con un ejemplo, ello supondría admitir que, si el panadero desconoce que el cliente usará el pan para envenenar a su mujer, entonces el primero realiza un acto neutral. Ello sería consecuencia de la no admisión, conforme al art. 12 CP de la participación imprudente en un delito doloso⁹⁶⁶.

De todo lo mencionado hasta el momento se desprende que el principio de confianza constituye un parámetro general interpretativo⁹⁶⁷, esto es, tal y como afirma Feijoo Sánchez, como un principio general dentro de la teoría jurídica del delito útil a efectos de concretar el desvalor jurídico penal de «conductas interrelacionadas, entrelazadas o cuya peligrosidad depende del comportamiento de terceras personas»⁹⁶⁸. En definitiva, estamos en presencia de un criterio válido para ser tenido en cuenta en el ámbito del *juicio de neutralidad* gracias a la ayuda que puede prestarnos, como manifestación de la perspectiva intersubjetiva del sujeto, en la concreción del riesgo permitido.

4.2.3 POSICIONAMIENTO PERSONAL

A mi juicio, la formulación del principio de confianza aquí realizada es esencialmente correcta y debe ser admitida. El reconocimiento de una vida en sociedad en la que se nos permita confiar en que el tercero respetará la legalidad vigente, siempre y cuando nosotros actuemos de la misma manera, es un elemento esencial de nuestra configuración como un Estado de Derecho, ya que, de otra forma, esto es, en una sociedad de la desconfianza, sería imposible realizar conductas de riesgo socialmente admitidas, por el mero hecho de tener que garantizar que estas no serán utilizadas de forma antinormativa.

Sentado lo anterior y a fin de concretar la aplicación de este principio en la valoración de la neutralidad de un comportamiento, considero que es preciso tener en cuenta los siguientes aspectos clave: en primer lugar, su ubicación en sede de imputación objetiva y entendiéndose como un parámetro subjetivo de valoración o concreción del riesgo, aunque ello suponga aceptar que la teoría de la imputación objetiva no es tan objetiva como pudiera parecer.

⁹⁶⁶ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, pp. 61 y 141.

⁹⁶⁷ MARAVER GÓMEZ, M., *El principio de confianza...*, *op. cit.*, p. 369.

⁹⁶⁸ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «El principio de confianza como criterio normativo...», *op. cit.*, p. 132.

En segundo lugar, merece la pena destacar la interrelación entre sus presupuestos de aplicación. Inicialmente, solo es posible confiar en quien previamente se ha comportado de manera correcta, exigiéndose con carácter adicional que únicamente se puede confiar si no hay circunstancias que, en el caso concreto, evidencien el comportamiento incorrecto del tercero. Este segundo presupuesto podría implicar una limitación al criterio aplicativo anterior abriéndose la posibilidad de desconfiar, aunque se actúe de manera correcta. Visto ello con un ejemplo, el ferretero que vende el cuchillo a un sujeto en medio de una pelea, caso que es solucionado por Robles Planas como un comportamiento neutral por ausencia de sentido delictivo, tiene razones objetivas para desconfiar en el uso conforme a Derecho del cuchillo. Por ende, en las circunstancias dadas se le podría considerar partícipe de un delito contra la vida y/o la integridad física en el caso de que, efectivamente, el tercero utilizara el cuchillo a estos efectos.

Podría criticarse en este punto, y visto el principio de la forma mencionada, que ello supone una extensión de la responsabilidad penal y, en general, del castigo. Es cierto que, ateniendo a parámetros puramente objetivos, como hemos visto, el ferretero no sería castigado, deviniendo así el mismo de la introducción de valoraciones dotadas de un mayor grado de subjetividad. Ahora bien, *¿realmente el ferretero merece un reproche penal y la consideración de su conducta como no neutral?* En mi opinión, la respuesta ha de ser afirmativa, ya que realiza una conducta capaz de aumentar el riesgo de materialización delictiva por parte del tercero que se beneficia de ello. A fundamentar esta respuesta nos ayuda el principio de confianza y/o de desconfianza.

4.3 La posición de Pérez Manzano

4.3.1 SIGNIFICADO DELICTIVO: LA RELEVANCIA DEL CONTEXTO, DEL CONOCIMIENTO Y DE LOS ESTÁNDARES

Pérez Manzano, con carácter general, analiza los actos neutrales de la mano del delito de blanqueo de capitales⁹⁶⁹, y, sin perjuicio de que será algo

⁹⁶⁹ Para ello, como veremos, Pérez Manzano parte del análisis de varias sentencias alemanas relacionadas con los casos de *German Kings Club* y del *European Kings Club*, en los que se condena a unos abogados por la comisión de un delito de blanqueo de capitales, al recibir el cobro de honorarios con fondos procedentes de los delitos de sus clientes. En este sentido, se considera que sus acciones no deben ser entendidas como neutrales. Vid. «4.4 A vueltas con un caso paradigmático: El cobro de honorarios de procedencia delictiva y la comisión de un delito de blanqueo de capitales», Secc. II, Cap. IV.

que yo también haré, en este punto únicamente me voy a limitar a examinar los rasgos esenciales que esta autora utiliza para entender que estamos en presencia de este tipo de comportamientos.

Es de destacar que, a la hora de estructurar su teoría, Pérez Manzano parte de un posicionamiento muy similar al defendido Blanco Cordero y, en cierta manera, aun cuando un poco más distante, a los sostenidos por autores como Robles Planas o Feijoo Sánchez. Todos ellos vendrían a situar el criterio de la superación del riesgo permitido en el centro de gravedad sobre el que articular la valoración de la neutralidad de una conducta, siendo así partidarios de la teoría de la imputación objetiva, a los que añaden otros criterios adicionales, como pueden ser, en el caso de Pérez Manzano, la referencia de sentido delictiva, el conocimiento o la superación de los estándares en aquellos sectores o ámbitos en los que se hayan regulado.

1. *Significado delictivo*. Adscribiéndose a premisas como las sostenidas por Frisch o Robles Planas, Pérez Manzano reconoce, genéricamente y en abstracto⁹⁷⁰, que cualquier comportamiento puede considerarse neutral, por lo cual, no existen conductas *per se* neutrales, sino que es necesario que las mismas adquieran un significado delictivo, siendo esencial la inserción de las mismas en un contexto de tal carácter⁹⁷¹, y es que este «es el elemento fundamental de cara a la asignación de un significado determinado a la misma y, por consiguiente, de la atribución de relevancia penal»⁹⁷².

Pérez Manzano coincide con Robles Planas cuando entiende como requisito previo e imprescindible el hecho de que la conducta aparentemente neutral guarde una conexión con la acción de aprovechamiento del tercero, en la que la primera debe tener un claro e inequívoco sentido delictivo⁹⁷³. Ello supondría negar la posibilidad de realizar la valoración de la neutralidad de manera aislada, ya que, en este caso, la conducta aparentemente neutral carecería del mencionado sentido delictivo. Dicho de otra forma, «solo si la acción se pone en conexión con la realización del delito por otro, la conducta puede adquirir

⁹⁷⁰ Precisamente Blanco Cordero, en la determinación de la previsibilidad del riesgo, aboga por una visión abstracta. Circunstancia que yo critico por cuanto, considero conveniente descender al plano concreto en el que tiene lugar el comportamiento (*Vid.* «3.6.1 El incremento del riesgo y los conocimientos especiales: La posición de Blanco Cordero», Secc. II. Cap. II).

⁹⁷¹ PÉREZ MANZANO, M., «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales: El ejercicio de la abogacía y la tipicidad del delito de blanqueo de capitales», en BAJO FERNÁNDEZ M., & BACIGALUPO, S. (Eds.), *Política criminal y blanqueo de capitales*, Madrid: Marcial Pons, 2009, p. 175.

⁹⁷² *Ibidem*, p. 175.

⁹⁷³ Esto es precisamente lo que la diferencia de los posicionamientos de Blanco Cordero o López Peregrín. En este sentido, *vid.*: PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, p. 824. LA MISMA, «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales...», *op. cit.*, p. 174.

un significado delictivo. [...]. El significado penalmente relevante de las conductas deriva, en primer término, de su interrelación»⁹⁷⁴. La conexión entre ambas acciones es un presupuesto de la tipicidad, esto es «un requisito necesario, pero no suficiente para afirmar la tipicidad de la conducta», ya que no puede ser considerado «el elemento que decide la relevancia penal de la conducta»⁹⁷⁵.

Coincido con Pérez Manzano en reconocer la importancia de la referencia de sentido delictiva y la generación de un contexto de riesgo. Ahora bien, *¿mediante qué criterios podemos determinar la existencia de tales circunstancias?* Aun cuando esta autora defiende la necesidad de abandonar perspectivas globales para situarnos en una que nos permita abordar de manera concreta el *iter criminis*, finalmente no detalla los criterios específicos que nos permiten determinar la existencia de una referencia delictiva y un contexto de riesgo.

Precisamente en relación con el *iter criminis*, resulta llamativo en el posicionamiento de Pérez Manzano, el hecho de identificar a los actos neutrales tanto con comportamientos predelictivos como postdelictivos, en cuyo caso se estaría hablando, respectivamente, de participación o de encubrimiento⁹⁷⁶. Hasta el momento, solo se ha abordado la problemática como posible comportamiento previo, aunque para Pérez Manzano los supuestos de encubrimiento adquirirían «perfiles específicos cuando el legislador ha decidido tipificar expresamente la colaboración post-delictiva como conducta típica específica de algún delito»⁹⁷⁷. Si bien, en mi opinión, la valoración de la neutralidad de los comportamientos post-delictivos expresamente tipificados sería diferente, no porque estos no puedan existir, sino porque, probablemente, no estaríamos hablando de una intervención delictiva a título de participación, sino de autoría⁹⁷⁸.

2. *Conocimiento*. Según Pérez Manzano, «el dolo o el mero conocimiento no determina la relevancia de la conducta, aun cuando los conocimientos especiales del autor deban tenerse en cuenta en la determinación de la tipi-

⁹⁷⁴ PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, p. 825.

⁹⁷⁵ PÉREZ MANZANO, M., «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales...», *op. cit.*, p. 174.

⁹⁷⁶ PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, p. 790.

⁹⁷⁷ *Ibidem*, p. 790.

⁹⁷⁸ Es importante destacar que, tradicionalmente, como aquí se ha dicho, los actos neutrales se refieren al límite mínimo de la intervención penal, esto es, a las figuras de participación. Si bien, el especial desarrollo del Derecho penal económico en continua expansión, aunado a que en concretos tipos penales no se opta por un concepto restrictivo de autor, sino todo lo contrario, por uno tan expansivo que convierte a la participación en, prácticamente, residual, cuando lo normal sería al revés, pueden llevarnos a afirmar, como bien hace Pérez Manzano y reconocen también otros autores como Blanco Cordero, que es posible valorar el carácter neutral del comportamiento en relación con la autoría. *Vid.*, en este sentido: PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, p. 790; BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, pp. 9-10.

cidad concreta de la conducta analizada»⁹⁷⁹. Ello implica admitir que, aun cuando conocimiento y voluntad no pueden disociarse ya que ello, además de ser incorrecto supondría una vulneración del principio del hecho⁹⁸⁰, se puede dar entrada al conocimiento o reconocibilidad objetiva de quien realiza la acción a los efectos de verificar si, efectivamente, sabía o podía saber que la misma se insertaría en un contexto delictivo. Más concretamente, a este respecto, la mencionada autora sostiene que «si el interviniente no conoce la conexión con el delito al realizar la propia conducta, ni resulta reconocible para cualquiera en su lugar, el comportamiento permanece neutral para el Derecho penal, pues ese elemento del contexto no puede ser tomado en consideración para valorar la tipicidad de la conducta»⁹⁸¹.

Para ella, el conocimiento no es un parámetro destinado a valorar la generación de un contexto delictivo, sino la atribución en la intervención de una situación de tal carácter. Dicho de otra forma, el conocimiento vendría a excepcionar el «significado delictivo» en aquellos casos en los que, aun concurriendo, el sujeto no lo conocía y, por ende, no lo deberá tener en cuenta.

Adicionalmente, Pérez Manzano se acerca a los postulados de Blanco Cordero, quien determina como un criterio susceptible de ser analizado de cara al establecimiento del límite de riesgo permitido «el recurso al hombre medio y los conocimientos especiales del interviniente»⁹⁸², y es que, aun cuando Pérez Manzano no utiliza la misma denominación que Blanco Cordero, coincide con él al reconocer la necesidad de abordar la teoría de la imputación objetiva desde una perspectiva intersubjetiva. Recurrir en este punto al conocimiento, no empaña, valga la redundancia, el carácter objetivo del propio juicio de imputación, y ello se debería a dos motivos de carácter objetivo⁹⁸³:

1. *Objetivo significa intersubjetivo*. En opinión de Pérez Manzano, ello se identifica con «la posibilidad de establecer máximas de comportamiento que puedan ser objetivo de orientación recíproca en el ámbito social»⁹⁸⁴.

⁹⁷⁹ PÉREZ MANZANO, M., «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales...», *op. cit.*, p. 173.

⁹⁸⁰ PÉREZ MANZANO, M., «Capítulo LXXI. El dolo, responsabilidad por el hecho y responsabilidad subjetiva», en AAVV (Dir.), *Libro homenaje al Profesor Diego-Manuel Luzón Peña con motivo de su 70.º aniversario*, Vol. I, Madrid: Reus, 2020, p. 942.

⁹⁸¹ PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, p. 826.

⁹⁸² *Vid.* «3.6.1 El incremento del riesgo y los conocimientos especiales. La posición de Blanco Cordero», Secc. II. Cap. II.

⁹⁸³ PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, p. 827.

⁹⁸⁴ En el mismo sentido se posiciona Mir Puig, para quien «ha de quedar claro que la concepción objetiva del injusto que defiende no pretende ignorar la necesidad de exigir para este tanto elementos externos como psíquicos» (MIR PUIG, S., *El Derecho penal del Estado social y democrático de Derecho*, Barcelona: Ariel, 1994, p. 184).

2. *Imposibilidad de valorar el sentido objetivo de las conductas sin recurrir a los conocimientos subjetivos.* Un abordaje del conocimiento no supone valorar su existencia, «se trata solo de que los conocimientos del sujeto son el punto de conexión a partir del cual se determina la configuración objetiva de la conducta de quien los tiene, para su enjuiciamiento en relación con la norma penal»⁹⁸⁵.

Así las cosas, en su opinión, «el objeto del juicio sigue siendo el conjunto de circunstancias que conforman el comportamiento realizado [...] con independencia de que hayan sido abarcadas por el sujeto que actúa», puesto que «la existencia de conocimiento o desconocimiento solo determina la contraposición de dos situaciones de riesgo objetivamente diferentes. Dicha contraposición constituye tan solo una imagen jurídica o acotación jurídica de la realidad natural, una delimitación del objeto sobre el que se proyecta el juicio de tipicidad, que queda avalada por la necesaria configuración jurídica de la misma»⁹⁸⁶.

En una línea, inicialmente, similar se posiciona Rueda Martín, para quien no es posible abstraernos del conocimiento por cuanto «en el sentido social de una acción incide una base cognitiva», ya que, «lo que modifica la valoración es precisamente el conocimiento, un dato subjetivo que está al margen de cualquier estandarización del comportamiento desde el punto de vista de un rol social»⁹⁸⁷, si bien posteriormente ambas difieren. Del posicionamiento de Pérez Manzano se desprende, en mi opinión, el hecho de que la introducción del conocimiento, como parámetro subjetivo en la teoría de la imputación objetiva, no vendría a suponer un adelantamiento del dolo entendido de forma dual e inseparable como conocimiento y voluntad. Por el contrario, para Rueda Martín «es el dolo, es decir, la conciencia y voluntad de realizar un favorecimiento en el desarrollo de un hecho el principal elemento que atribuye un sentido social a la acción y el conocimiento integra el componente intelectual del dolo»⁹⁸⁸.

3. *Existencia, o no, de regulación de estándares profesionales.* Como venimos diciendo, una de las principales características de los actos neutrales es su vinculación con el desempeño de una actividad profesional, existiendo dos posibilidades: que la profesión no esté regulada o que si lo esté.

Para Pérez Manzano, en el primero de los casos «los elementos o criterios que pueden fundamentar de forma clara y unívoca la tipicidad de las acciones

⁹⁸⁵ PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, p. 827.

⁹⁸⁶ *Ibidem*, p. 828.

⁹⁸⁷ RUEDA MARTÍN M.^a A., «Consideraciones acerca de la relevancia penal...», *op. cit.*, p. 127.

⁹⁸⁸ *Ibidem*, p. 127.

neutrales son, de un lado, la existencia de colusión objetivo-subjetiva de la acción neutral y quien la realiza con el autor y el delito y la existencia de deberes de garante⁹⁸⁹; y, de otro lado, los específicos elementos que caractericen conforme al derecho positivo, en su caso, la concreta forma de intervención delictiva o los tipos específicos de colaboración post-delictiva»⁹⁹⁰.

Por consiguiente, cuando exista una regulación de la actividad profesional, «el criterio determinante de la relevancia penal de la conducta [...] será la desviación del estándar de la conducta profesionalmente adecuado: a tal efecto ha de quedar absolutamente claro, de un lado, que en la concreta legislación hay una regla sobre lo profesionalmente adecuado prevista precisamente para ese concreto hecho [...] y, de otra parte, también debe ser meridiano que en dicha legislación se ha efectuado una expresa ponderación por el legislador de los límites penales del riesgo permitido y que, en consecuencia, objetivo de dicha legislación sectorial no es sólo la genérica regulación de la actividad o el establecimiento de infracciones administrativas para el incumplimiento de los deberes en ella establecidos, sino la configuración de la tipicidad penal»⁹⁹¹.

No obstante, atendiendo a la circunstancia de que los estándares profesionales no están recogidos, en la mayoría de las ocasiones por normas con rango de ley cabe preguntarse *¿se realiza en ellas, realmente, una ponderación o fijación de los límites de riesgo permitido en el desarrollo profesional?* Esta es una pregunta que queda abierta.

4.3.2 POSICIONAMIENTO PERSONAL

Atendiendo a la argumentación realizada por Pérez Manzano, considero que, la principal conclusión que cabe inferir se dirige a la ubicación de la referencia o significación delictiva en el punto central de todo su posicionamiento, y cuya existencia o inexistencia influirá en la caracterización de un comportamiento como atípico o penalmente relevante.

Esta referencia o significación delictiva será determinada atendiendo a tres criterios adicionales, como son: 1) la existencia de una interconexión entre ambas actuaciones y la imposibilidad de valoración aislada de las mismas; 2) la objetivación del conocimiento para hacerlo relevante a efectos de la de-

⁹⁸⁹ Se adscribe así en este punto a posicionamientos como los sostenidos por Feijoo Sánchez, Blanco Cordero o Robles Planas.

⁹⁹⁰ PÉREZ MANZANO, M., «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales...», *op. cit.*, p. 174.

⁹⁹¹ *Ibidem*, p. 174.

terminación de la conducta típica; 3) una diferenciación entre la existencia o no de estándares reguladores de la profesión.

Así, en una visión de conjunto del posicionamiento de Pérez Manzano, cabría deducir, en mi opinión, que la mencionada autora basa la valoración de la neutralidad del comportamiento en aquellas actuaciones que realizadas infringiendo el contenido de la norma profesional (en el caso de que esta exista), o en su defecto atentando contra la existencia de deberes de garantía o de elementos específicos propios de la profesión, es realizada con el conocimiento de que la misma supone la inserción en un hecho delictivo realizado por un tercero, reconociéndose así la existencia de una referencia de sentido delictiva en la acción asociada a un contexto de tal carácter.

En términos generales, coincido con la tesis defendida por esta autora. Hubiera sido deseable que Pérez Manzano realizara un mayor desarrollo de los criterios que propone, no obstante, entiendo que todos ellos, contribuyen acertadamente a la fijación de la barrera del riesgo permitido y la imputación objetiva de la conducta.

4.4 La relevancia del conocimiento y la idea del sentido único de «integrarse en el injusto»: La posición de Miró Llinares

4.4.1 EL PUNTO DE PARTIDA

Como ya se adelantó, Miró Llinares parte de una caracterización de los actos neutrales netamente diferente de la sostenida por la doctrina mayoritaria⁹⁹² y que, sin duda, es más próxima a la defendida por Gimbernat⁹⁹³. De esta forma y situando al conocimiento en la bóveda estructural de los comportamientos neutrales⁹⁹⁴, entiende que en ellos «el sujeto que actúa de manera adecuada “sabe” que está contribuyendo al delito de otro»⁹⁹⁵.

Precisamente, es el conocimiento lo que vendría a situar, en opinión de Miró Llinares, a estas acciones en el punto de mira de la dogmática, siendo así posible otorgarles una relevancia penal diferente en función de la perspectiva

⁹⁹² Vid. «3.2.1 La posición mayoritaria», Secc. I, Cap. II.

⁹⁹³ En este sentido, *vid.* «3.2.2 Los actos neutrales como complicidad punible en el seno de la teoría de los bienes escasos: La posición minoritaria de Gimbernat», Secc. I, Cap. II.

⁹⁹⁴ Más exactamente, Miró Llinares afirma a este respecto que «el conocimiento del sujeto, su importancia o su insignificancia juega pues un papel central en el desarrollo doctrinal para la resolución de los casos de conductas neutrales» (MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 66).

⁹⁹⁵ *Ibidem*, p. 66.

desde la que sean observados. En un plano puramente objetivo deberemos decantarnos por la irrelevancia penal de la conducta y, en cambio, si se analiza también el componente subjetivo, se tendrá que optar por la relevancia penal⁹⁹⁶, o lo que es lo mismo pero dicho en palabras de Miró Llinares, «en todos estos casos el sujeto conoce –subjetivamente– (en el sentido de “de forma individual”) lo suficiente para que, aparentemente, se le pueda imputar el comportamiento que realiza, pero también parece tal conducta no ser –objetivamente– (en el sentido de desde un visión general o colectiva del hecho y no particular) peligrosa en sí misma como para ser valorado como injusto»⁹⁹⁷. Esto es, puede afirmarse que el mencionado autor entiende que es el conocimiento y la tipicidad subjetiva⁹⁹⁸ aquello que determinará la adquisición de relevancia penal, por la superación del riesgo permitido, de un comportamiento aparentemente adecuado, ya que, si el conocimiento no se valorara, la conducta carecería objetivamente de relevancia penal.

Coincido con Miró Llinares en la necesidad de otorgar al elemento subjetivo y, por ende, al conocimiento, el papel que le corresponde dentro de la composición de los actos neutrales, con la consecuente afectación que ello tiene a su fundamentación y resolución dogmático-práctica, lo cual nos permite reconocer la validez de teorías como las de Blanco Cordero o Pérez Manzano y donde este parámetro ostenta un carácter informador sobre la teoría de la imputación objetiva. Ahora bien, ello no significa que pueda aceptarse el punto de partida de Miró Llinares, por cuanto estimo que no es posible presuponer de manera inicial que el sujeto que realiza la acción pretendidamente neutral sepa con toda seguridad y certeza que será aprovechada por un tercero para la comisión de un hecho típico.

Respecto a esta última cuestión considero relevante abordar una categorización del grado de conocimiento, distinguiendo así entre un conocimiento seguro, probable y ausencia o imposibilidad de conocer⁹⁹⁹, ya que, por un lado, ello tendría la virtualidad no solo de incidir en la concreción de en qué casos pueden darse los comportamientos neutrales, que quedarían reconducidos, en su inmensa mayoría, a situaciones de conocimiento probable o ausencia del mismo, ya que en los escenarios de conocimiento seguro, por los que aboga este autor, entiendo que no es posible debatir acerca del límite mínimo de la intervención punible, sino que, directamente, tendríamos que analizar la tipicidad

⁹⁹⁶ *Ibidem*, p. 68.

⁹⁹⁷ MIRÓ LLINARES, F., «Responsabilidad penal del partícipe y conductas ¿neutrales?», *op. cit.*, p. 32.

⁹⁹⁸ Como veremos más adelante, Miró Llinares adopta una visión funcionalista y monista del dolo, que quedaría identificado, únicamente, con el conocimiento.

⁹⁹⁹ *Vid.* «4.1.3 El análisis del conocimiento», Secc. III. Cap. II.

subjetiva de la acción, conduciéndonos ello a afirmar la previa superación de la barrera del riesgo permitido con la consecuente desfocalización de la problemática. Y por otro, por una negación de la relevancia de la ignorancia deliberada¹⁰⁰⁰ como institución presente en nuestra realidad jurídica, que afecta directamente a la delimitación entre dolo eventual e imprudencia consciente.

4.4.2 LA RELEVANCIA DEL CONOCIMIENTO DEL PARTÍCIPE Y SU INTEGRACIÓN EN EL INJUSTO DEL AUTOR: ¿ES APLICABLE EN EL PENSAMIENTO DE MIRÓ LA TEORÍA DE LA IMPUTACIÓN OBJETIVA?

Cabe recordar que Miró Llinares aboga por una concepción del injusto diferente de la que aquí se defiende¹⁰⁰¹. Este autor concibe la participación con una integración en el injusto del autor en la que el «partícipe ni realiza él solo un injusto diferente al del autor, ni colabora en la realización por este del injusto, sino que co-realiza, con y a través del autor, el único injusto, el definido por el tipo penal específico de que se trate, mediante su integración en el injusto del autor que, desde ese momento, ya no le pertenece solo al autor sino a ambos»¹⁰⁰². En este sentido, para que un interviniente pueda ser considerado partícipe en el delito de un tercero debe realizar una conducta que, más allá de superar el riesgo o atacar al bien jurídico protegido por el tipo penal, esté dotada de una significación especial para el injusto del autor e implique una integración en la realización de este¹⁰⁰³.

Como consecuencia de ello, este autor sitúa al conocimiento del partícipe en el punto central del análisis de la intervención delictiva, y es que debe dirimirse «lo que su aporte implica para el proceso de organización conjunta con el autor»¹⁰⁰⁴. Así, para realizar el juicio de imputación personal es necesario recurrir a un contexto objetivo-subjetivo, lo cual requiere un análisis acerca del control y conocimiento acerca de lo que se hace¹⁰⁰⁵. Con todo, existirá un su-

¹⁰⁰⁰ Vid. «4.2 Fase II. Constatación del elemento subjetivo. La acreditación del dolo y la imprudencia: Especial mención a la ignorancia deliberada», Secc. III, Cap. II.

¹⁰⁰¹ Vid. «3.5.2 Opción II. La visión de Miró Llinares: Una posición matizada del injusto único» y «3.5.3 Opción III. Autor y partícipe realizan su propio injusto», Secc. III, Cap. I.

¹⁰⁰² MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 136.

Ahondando un poco más en esta cuestión, según el mencionado autor «integrarse supone algo más que favorecer, implica entrar a formar parte de algo que, a partir de ese momento, queda conformado de una forma distinta a como lo estaría sin la integración. El partícipe tiene que integrarse en el injusto, tiene que formar parte de él mediante una conducta cuyo único sentido posible sea justamente ése: conformar un injusto que ya no será únicamente del autor sino, también, del partícipe» (*Ibidem*, p. 165).

¹⁰⁰³ *Ibidem*, pp. 141-142.

¹⁰⁰⁴ *Ibidem*, p. 97.

¹⁰⁰⁵ *Ibidem*, p. 98.

puesto de integración del partícipe en el injusto del autor en aquellos casos en los que este (el partícipe) conozca que con su conducta está favoreciendo el hecho delictivo del autor, haciendo así el injusto también suyo. *A sensu contrario*, no existirá tal integración (entiendo que aun cuando exista objetivamente una conducta de favorecimiento) cuando el sujeto no conociera que «aquello que hacía podía suponer un favorecimiento del delito de otro»¹⁰⁰⁶.

Para esta delimitación, Miró propone una valoración objetiva a través de un análisis del «significado social-normativo de lo realizado, pero solo se realiza sobre lo que se sabe»¹⁰⁰⁷, fijando previamente lo que el sujeto sabía en el momento de realizar la conducta para después compararlo con «el mandato que le exige a un sujeto no integrarse en el injusto de otro mediante un favorecimiento intelectual o material»¹⁰⁰⁸.

Esta concepción del injusto del partícipe es, precisamente, lo que conduce a Miró Llinares a abogar por la inexistencia de conductas neutrales, las cuales, se verían identificadas con colaboraciones (materiales o intelectuales) atípicas por ausencia de integración de la conducta del partícipe en el injusto del autor. Integración que, reitero, no existirá por ausencia de conocimiento del partícipe, por consiguiente, es importante abordar, como se hará a continuación, cuáles son las exigencias que Miró Llinares requiere a efectos de que el mismo quede concretado.

Al planteamiento de este autor debe reconocérsele su carácter novedoso por dos razones: en primer lugar, por defender un concepto de injusto a través de la integración del partícipe que, en lo que alcanzo a ver, es minoritario en nuestra doctrina. Y, en segundo lugar, por abogar por un adelantamiento «temporal» en el análisis del conocimiento (dolo) del partícipe dentro de la estructura metodológica del delito, no pudiendo, por ello, achacar a este posicionamiento, como el propio Miró Llinares argumenta, la existencia de un error metodológico¹⁰⁰⁹. Así las cosas, podría concluirse que este autor realiza una «objetivización» del conocimiento/dolo¹⁰¹⁰, convirtiéndolo en un criterio dota-

¹⁰⁰⁶ *Ibidem*, p. 143.

¹⁰⁰⁷ *Ibidem*, p. 147.

¹⁰⁰⁸ *Ibidem*, p. 147.

¹⁰⁰⁹ Respecto a este extremo, Miró Llinares afirma que en su pensamiento no concurre un error metodológico por cuanto «para valorar como contrario o no a la norma el comportamiento del partícipe, hay que partir de aquello que él conocía, pues sólo lo que él hizo, sabía qué hacía y quiso hacer, podrá ser valorado como negación de la norma, en este caso, por su integración en la negación realizada por el autor» (MIRÓ LLINARES, F., «Responsabilidad penal del partícipe y conductas ¿neutrales?», *op. cit.*, p. 56).

¹⁰¹⁰ Digo que es objetivizado no solo porque este autor obvia el elemento volitivo del dolo y la concepción psicológica del mismo, encaminándose hacia las teorías de la representación vistas normativamente, sino también porque para él: «lo que el sujeto conozca del significado de su aportación para el autor es, pues, relevante, no porque tomamos en consideración la relación subjetiva –emocional– con lo

do de una especial relevancia a efectos de abordar la relevancia penal de la conducta del partícipe y su integración en el injusto del autor.

A la luz de lo anterior, cabría preguntarse: *¿es entonces Miró Llinares partidario de recurrir a la imputación objetiva para conformar el injusto del partícipe?* La respuesta ha de ser negativa por cuanto este autor aboga por la (mera) doctrina de la imputación «conforme a la cual el hecho se imputa al sujeto que lo realiza con conocimiento y control y es tal hecho el que es valorado, también por medio de un proceso de constitución de sentido en el que se tiene en cuenta el sentido social del conocimiento en comparación con la descripción típica»¹⁰¹¹, y es que, según Miró Llinares, la claridad de la teoría de la imputación es incuestionable al aunar los puntos positivos tanto de los posicionamientos finalistas como de la propia teoría de la imputación objetiva.

Sin embargo, con ello Miró Llinares no es capaz de superar una de las principales críticas que efectúa a la teoría de la imputación objetiva, y que pasa por su necesaria concreción de casuística, puesto que, precisamente, la teoría de la imputación por la que opta también requiere el mismo abordaje. Este autor huye de la teoría de la imputación objetiva fundamentando que la misma consiste en la «asociación a un determinado hecho de un concreto significado normativo desde la búsqueda de todos los posibles casos y la generalización de las reglas y criterios que expliquen a todos racionalmente»¹⁰¹². Con todo, desde su perspectiva, los criterios utilizados por la doctrina para delimitar los actos neutrales de aquellos de participación punible, se alzan como juicios de valoración objetivos que han de realizarse, necesariamente, sobre un hecho, «un suceso imputado a un sujeto por haberlo conocido y realizado pudiendo evitarlo [...] De este modo, la valoración de que un determinado hecho tiene el sentido social asociado al injusto de participación exige partir del análisis de lo que el sujeto conocía y, al hacerlo, puede imputarse como propio de él»¹⁰¹³.

realizado, no porque sea importante si el sujeto quería o no quería que otro cometiera un delito, sino porque sólo a partir de la constatación de que el sujeto era libre y ha hecho algo sabiendo que lo hacía, podremos después, valorarlo como contrario a lo descrito por la norma» (MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 165).

Si bien ello no es sinónimo de que el mero conocimiento de algo por parte del partícipe suponga su integración en el injusto del autor, sino que «solo si socialmente puede definirse el comportamiento del interviniente, realizado con los conocimientos que él tenía, como la integración en el injusto del autor, sin posibilidad de otorgarle cualquier otro sentido o significación a su conducta, habrá tal injusto de participación» (*Ibidem*, p. 165).

¹⁰¹¹ MIRÓ LLINARES, F., «Responsabilidad penal del partícipe y conductas ¿neutrales?», op. cit., p. 53.

¹⁰¹² MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 150.

¹⁰¹³ *Ibidem*, p. 150.

En este sentido el mencionado autor afirma «que, sin embargo, también la mayoría de la doctrina parte de valorar el conocimiento que el partícipe tuviera del significado de su aportación para el autor a la

De esta afirmación me resulta cuestionable el hecho de que quien realiza la acción aparentemente neutral pueda evitarla, ya que no necesariamente debe ser así, y reconocerlo como tal supondría, en esencia, la atribución de posiciones de garantía por el mero conocimiento, ya que cabe recordar (salvo que yo lo haya interpretado de manera incorrecta) que Miró Llinares utiliza el conocimiento para atribuir responsabilidad penal a comportamientos que, objetivamente, no superarían por sí solos la barrera del riesgo permitido.

Así las cosas, el mencionado autor defiende que una teoría pura de la imputación objetiva en la que no se tengan en cuenta los conocimientos del sujeto no es el mejor medio, ni el único posible, para valorar el sentido antisocial de la conducta, y es que, «es perfectamente posible y analíticamente más preciso afirmar que para valorar un hecho como conforme o disconforme con la descripción normativa de un mandato, no es necesario conocer ni las apreciaciones subjetivas de esa persona sobre el significado de su comportamiento, ni su relación emocional con sus propios actos con las consecuencias de los mismos, pero sí que el sujeto tenía control sobre lo que estaba haciendo y conocía lo que hacía»¹⁰¹⁴. Ciertamente, en este punto coincido con Miró Llinares, una teoría de la imputación puramente objetiva no es la opción más adecuada, ya que, en última instancia, quien realiza el comportamiento (ya sea o no aparentemente neutral) son personas que no pueden desprenderse de su perspectiva interna.

Ello podría ser similar, tal y como Miró Llinares reconoce, a la reformulación de la teoría de la imputación objetiva en virtud del criterio de los conocimientos especiales, puesto que con ella se estarían evitando, en su opinión, las tentaciones de «subjetivización o individualización de la valoración del comportamiento». Sin embargo, a pesar de reconocer su complejidad en los planos terminológico y metodológico, este autor defiende que la existencia de dos niveles de análisis diferenciados y realizados por separado, en el seno de la teoría de la imputación objetiva, es «imposible o inútil». Argumenta en este sentido «que la valoración de un hecho como peligroso no sirve de nada si no viene de una persona y la valoración de un comportamiento como dolosa sólo se realiza cuando el comportamiento se valora desde parámetros normativos», así, «la teoría de la imputación objetiva, con sus saltos innecesarios de lo obje-

hora de interpretar criterios “objetivos” defendidos. Esto que a todas luces, desde los principios puros de la teoría de la imputación objetiva, podría ser visto como un “error metodológico”, ha acabado casi por generalizarse aunque de muy diferentes formas, desde quienes reconocen expresamente que el dolo es esencial en la valoración “objetiva” del comportamiento, hasta quienes solo implícitamente toman en consideración el conocimiento del partícipe para la valoración de la peligrosidad de su conducta» (MIRÓ LLINARES, F., «Responsabilidad penal del partícipe y conductas ¿neutrales?», *op. cit.*, p. 37).

¹⁰¹⁴ *Ibidem*, p. 52.

tivo a lo subjetivo o con su tendencia a llamar objetivo a lo que después reconoce que no lo es tanto, parece estar en peores condiciones que la doctrina de la imputación para la apreciación del injusto»¹⁰¹⁵.

Esta última afirmación de Miró Llinares presenta, en mi opinión dos importantes vicios. En primer lugar, es contradictoria con su propio posicionamiento, y es que este autor articula un sistema de atribución de la responsabilidad penal en dos fases: por un lado, una *imputación del comportamiento al partícipe* «desde la base de la realización del mismo con conocimiento (y control), la cual tendrá lugar mediante la aplicación de las reglas de imputación que atiendan a la significación social de lo hecho y de las circunstancias alrededor de las cuales se ha actuado a los efectos de si lo hecho puede entenderse como conocido». Y por otro lado, una *imputación normativa del hecho (applicatio legis ad factum)* donde se comparará si el comportamiento realizado con conocimiento entra dentro del ámbito de aplicación de la norma¹⁰¹⁶. Y en segundo lugar, no puede compartirse. Es cierto que la teoría de la imputación objetiva tiende a vincular aspectos objetivos y subjetivos, a pesar de que un

¹⁰¹⁵ *Ibidem*, pp. 52 y 53.

En este sentido, el mencionado autor sostiene que, precisamente, la problemática de las acciones neutrales inicialmente se desarrolló en el plano de la imputación objetiva en aras de demostrar que no es suficiente con afirmar la causación dolosa de un resultado para entender la tipicidad del hecho. Aun así, según Miró, con el paso del tiempo el desarrollo de los actos neutrales «ha acabado por demostrar algo que los defensores de la imputación objetiva quizás no se esperan, que es metodológicamente disfuncional valorar el hecho de una persona a la que se va a atribuir responsabilidad por un hecho, partiendo de la perspectiva de un tercero, de un estándar objetivo que no sea el del propio sujeto». En este sentido, según Miró Llinares «con la exclusión de que el mero conocimiento de la realización de algo no puede convertir por sí mismo, ese algo en un hecho típico, y la utilización de múltiples ejemplos en los que el sujeto se comporta en los márgenes de lo permitido, aun con unos conocimientos que le pueden hacer creer que está participando en un delito, la teoría de la imputación objetiva presentaba como imprescindible la valoración objetiva del hecho entendida como la valoración de ¡lo hecho por un estándar!». Por ello, en su opinión, «se seleccionaban ese tipo de conductas neutrales, aquellas en las que el conocimiento estaba claro y lo que no estaba tanto era el significado social de la conducta, y no otro tipo de comportamientos relacionados con la participación delictiva, quizás más comunes que los anteriores, en los que el significado social de cooperación, complicidad o inducción podía estar claro, pero quizás no lo estaba tanto que el partícipe supiera realmente “lo que estaba haciendo”» (*Ibidem*, p. 53).

Con todo, yo no estoy de acuerdo con esta argumentación, sobre todo en lo relacionado con los ejemplos de los que parten las teorías puramente objetivas. Si recurrimos a ejemplos clásicos, como pueden ser el de quien deja la escopeta en el abrigo y este dentro de un ropero, o el del panadero que vende el pan para que el marido después lo envenene y mate a la sujeto, o el del taxista que lleva al suicida al lugar donde pondrá una bomba, en todos ellos, el cazador, el panadero o el taxista no conocen con exactitud cuál sería el alcance de su conducta para la comisión de delito por parte de un tercero, así como tampoco está claro que estos posibles partícipes supieran realmente *lo que estaban haciendo*, ya que ellos, simplemente, estarían desarrollando su labor, y aun cuando en el primero de los casos puede existir una especial infracción del deber de cuidado debido a la especial protección de las armas, en los otros dos desarrollaban su profesión conforme a los estándares propios. En definitiva, ninguno de los tres estaba dotado, inicialmente, de unos conocimientos que les hicieran pensar que su acción sería aprovechada con la intención de quebrantar el ordenamiento jurídico.

¹⁰¹⁶ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 208.

sector de la doctrina defiende una visión puramente objetiva, ahora bien, el debate doctrinal acerca de cuánto de subjetivo tiene la teoría de la imputación objetiva no la convierte en un posicionamiento poco práctico. Con todo, es cierto que no se trata del mejor instrumento del que disponemos, siendo así posible abogar por una reformulación o actualización que la adecúe a nuestro vigente modelo de responsabilidad penal.

No obstante, el propio autor reconoce que el conocimiento y la realización causal de la conducta típica no entran en una relación directa automática que dé lugar a la participación, sino que también habrán de tenerse en cuenta otros criterios, estableciendo la necesidad de recurrir, en la valoración de una conducta como neutral, al contexto normativo y la significación social de su comportamiento¹⁰¹⁷. Sin decirlo, Miró Llinares recurre aquí, en mi opinión, al criterio de la referencia de sentido delictiva, reformulado en el sentido único de integrarse en el injusto del autor, como elemento adicional, situado junto al criterio del conocimiento, entendido este último como la base sobre la que el mencionado autor articula su teoría acerca de la integración del sentido único del injusto de la participación. Así, defiende que el conocimiento no es un criterio esencial para la valoración del injusto, sino «un presupuesto del hecho imputado objeto de la misma»¹⁰¹⁸, esto es, un «elemento para la imputación del hecho que después debe ser valorado por su conformidad o contrariedad a la norma»¹⁰¹⁹.

En definitiva, ya ha quedado claro que el conocimiento del partícipe, aparentemente objetivizado, en el sentido de útil a efectos de concretar la superación del límite permitido, en el seno de la teoría de la imputación y encaminado a reconocer una integración en el injusto ajeno, es el punto de partida esencial por el que opta Miró Llinares. En consecuencia, será preciso determinar no solo cómo debe ser ese conocimiento, sino también las reglas a través de las cuales puede imputarse, ya que solo así podremos comprender mejor tanto el aparente adelantamiento temporal que realiza este autor, como su reticencia hacia la teoría de la imputación objetiva. Para Miró Llinares, un hecho solo se constituye como probado y demostrable teniendo en cuenta, además del curso causal objetivo, el conocimiento y sus criterios de imputación, y solo en este momento es posible cuestionarnos si estamos en presencia de una conducta típica susceptible de ser considerada como una integración en el injusto del autor, pero entonces *¿no se estaría únicamente limitado a suprimir el adjetivo de objetivo en la teoría de la imputación objetiva?*

¹⁰¹⁷ *Ibidem*, p. 146.

¹⁰¹⁸ *Ibidem*, p. 149.

¹⁰¹⁹ *Ibidem*, p. 151.

4.4.3 LOS ELEMENTOS Y EL CONTENIDO DEL CONOCIMIENTO

Llegados a este punto se hace preciso afrontar, fundamentalmente, dos cuestiones, dada su capacidad para incidir y estructurar el posicionamiento de este autor. Me refiero expresamente a los elementos del conocimiento y su posible identificación con el dolo, y, en segundo lugar, qué (no) debe saber un sujeto para ser considerado partícipe por su integración en el injusto ajeno.

1. *Los elementos del conocimiento y su confusión con el dolo.* Este autor defiende que «la valoración de un hecho como injusto de participación, a título de dolo, se realiza sobre lo hecho con conocimiento por el sujeto, y debe suponer una integración en el injusto de otro mediante un acto que no tenga otro sentido social posible que la co-configuración junto al autor de un injusto que acaba por ser otro al intervenir el partícipe»¹⁰²⁰. Especialmente llamativa es, en mi opinión, la primera afirmación («la valoración de un hecho como injusto de participación, a título de dolo, se realiza sobre lo hecho con conocimiento por el sujeto»), de la que se desprende una coincidencia entre el conocimiento y el dolo, siendo entonces posible analizar cuáles son los elementos que para Miró Llinares integran este último, o dicho de otra forma, en atención a que únicamente se refiere al conocimiento, *¿dónde queda la voluntad como elemento compositivo del dolo?*

Sucede que, aun cuando este autor no se autocalifica como tal, de su posicionamiento es posible extraer su defensa por las teorías de la representación¹⁰²¹, caracterizadas por mantener al margen el elemento volitivo del dolo, siendo irrelevante la motivación interna que tenga el sujeto que se integra en el delito, las razones de su actuación o, incluso, la existencia de propósitos cercanos a los del autor, defendiendo así, en línea con la posición de Frisch¹⁰²², que «siempre que el sujeto haya actuado con representación de lo que está

¹⁰²⁰ *Ibidem*, p. 179.

¹⁰²¹ Más exactamente, Miró Llinares sostiene a este respecto que «relativizada, pues, al máximo la relevancia de la voluntad o, mejor, control del sujeto como base para la imputación del hecho, puede decirse que es el conocimiento el elemento central para la imputación del hecho y, por tanto, el que realmente delimitará el objeto de valoración posterior del hecho como injusto de participación. Será lo que el partícipe sepa, concretamente que sepa que su comportamiento tenía la concreta capacidad para integrar el injusto penal que, de forma principal, va a ser cometido por otro, lo que determinará la presencia de lo que se denomina como dolo», finalizando así su argumentación entendiendo que «empeñarnos en seguir exigiendo la voluntad cuando la misma está presente en la realización del hecho con conocimiento debe ser más bien cosa de apego a las tradiciones, una de las cuales, en la Dogmática y práctica penal, es que el dolo es conocimiento y voluntad» (*Ibidem*, p. 200).

¹⁰²² En este sentido, Frisch defiende que «si la acción lleva así el sello del delito, objetivamente en este sentido, nada cambia en ello la eventual falta de voluntad de favorecer» (FRISCH, W., *Comportamiento típico e imputación del resultado*, op. cit., p. 305).

haciendo, seguirá existiendo conocimiento y control»¹⁰²³, lo cual no vendría a ser extrapolable al plano probatorio, donde Miró Llinares sí que entiende como relevante la «constatación de las motivaciones internas del partícipe y su vinculación emocional con las consecuencias delictivas derivadas de su aportación»¹⁰²⁴. Ello le conduce a rechazar una concepción psicológica del dolo, posicionándose a favor de su comprensión normativa, por lo que siguiendo a autores como Sánchez Vera Gómez Trelles, Hruschka o Bacigaluipo¹⁰²⁵ para Miró Llinares el dolo debe imputarse, no debiendo probarse o constatarse.

Desde mi óptica, estas afirmaciones no pueden compartirse, fundamentalmente porque entiendo como lo más acertado, siguiendo a Pérez Manzano, defender una teoría mixta en la justificación del dolo «conforme a la cual la afirmación de la esencia normativa del dolo no implica la exclusión de todo aspecto fáctico-psicológico en su composición, ni supone, por consiguiente, la negación radical de la existencia de una cierta realidad psicológica que habría que acreditar en el proceso para afirmar el carácter doloso del hecho»¹⁰²⁶. Adicionalmente, debemos tener en cuenta que suprimir la exigencia de voluntad como elemento del dolo conlleva una ampliación de los márgenes de la participación, en general y, de los actos neutrales, en particular, como consecuencia de una reducción de las exigencias probatorias en la atribución de la responsabilidad penal.

2. *¿Qué debe, o no debe, saber el partícipe para ser considerado como tal?* Miró Llinares reconoce la existencia de un doble dolo de participación, en este sentido, el conocimiento del partícipe no vendría solo abarcar su propia aportación, sino que también comprendería la aportación delictiva del otro, siendo en la unión de ambos donde, según el mencionado autor, surge el siguiente problema: «que el sujeto sepa lo que hace parece de más fácil prueba que el que el sujeto sepa que lo que hace va a determinar o favorecer el comportamiento del otro y el alcance del mismo, pues ¿qué de lo que el autor va a realizar con su aportación

¹⁰²³ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 199.

¹⁰²⁴ *Ibidem*, p. 199.

¹⁰²⁵ Entre otras, *vid.* las siguientes obras: SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLES, J., «Tipo objetivo. Prueba del dolo y participación en el delito de prevaricación», en *AJA*, N. 415, 1999, pp. 8 y ss.; HRUSCHKA, J., *Imputación y Derecho penal; Estudios sobre la teoría de la imputación objetiva*, Trad. por SÁNCHEZ OSTIZ GUTIÉRREZ, P., Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2009, pp. 181 y ss.; BACIGALUPO ZAPATER, E., «Problemas actuales del dolo», en JORGE BARREIRO, A., BAJO FERNÁNDEZ, M., & SUÁREZ GONZÁLEZ, C. J. (Coords.), *Homenaje al profesor Dr. Gonzalo Rodríguez Mourullo*, Cizur Menor: Civitas, 2005, p. 65.

¹⁰²⁶ PÉREZ MANZANO, M., «Dificultad de la prueba de lo psicológico y naturaleza normativa del dolo», en AAVV (Coords.), *Estudios penales en homenaje a Enrique Gimbernat. Tomo II*, Madrid: Edisofer, 2008, p. 1456.

debe saber el partícipe?»¹⁰²⁷. En otras palabras, se estaría exigiendo al partícipe el conocimiento no solo acerca de su propia acción, sino también sobre cómo la realización de su conducta marcará el devenir o favorecerá el actuar delictivo de un tercero (autor). Sin embargo, ello es realmente difícil que suceda en los actos neutrales, ya que exigir tal grado de conocimiento, implícitamente nos deriva a la necesidad de apreciar una relación interpersonal entre ambos intervinientes, porque, si no, *¿cómo el ferretero que no conoce a su cliente puede tener conocimiento acerca de la manera en la que esté actuará con el cuchillo que le acaba de suministrar?* Reconociendo las dificultades que ello entraña, Miró Llinares matiza su tesis y defiende que solo se imputará un hecho de participación a un sujeto cuando, atendiendo al contexto, conozca que lo que está realizando tiene la capacidad suficiente para implicar la integración en un injusto¹⁰²⁸.

Retrotrayéndonos al inicio de esta explicación, y fijando nuestra atención sobre el punto de partida adoptado por este autor, según el cual, los actos neutrales serían comportamientos de participación por cuanto el sujeto sí conoce que su actuación favorece un hecho delictivo, cabe destacar lo equivocado que me parece este entendimiento. Desde mi punto de vista, la cuestión estriba en delimitar los conocimientos que tiene el autor para, posteriormente, determinar si sabe o no sabe. En el primero de los casos, sí existirá un acto de participación típico, ya que el conocimiento del autor abarca el doble objeto propuesto por Miró Llinares. En cambio, será en supuestos de desconocimiento por parte del partícipe cuando podamos afirmar que estamos ante una conducta susceptible de ser considerada neutral.

Pero *¿qué (no) debe saber el sujeto para ser considerado partícipe?* Este autor entiende que, como mínimo, para que un sujeto sea considerado partícipe, debe conocer estos cuatro extremos: 1) el destinatario de la aportación y la integración en su injusto¹⁰²⁹; 2) la existencia de una aptitud/potencialidad lesi-

¹⁰²⁷ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., p. 210.

¹⁰²⁸ *Ibidem*, pp. 213-214.

¹⁰²⁹ Miró Llinares exige que el partícipe conozca «la existencia de un potencial autor de un potencial injusto», en el que vendría a integrarse, aun cuando no se exige la apreciación de un vínculo de carácter personal que ligue a ambos sujetos.

Siendo ello así, para este autor será irrelevante tanto que el partícipe conozca los motivos que han llevado al autor a cometer el delito, como que conozca el plan concreto del autor, sin perjuicio de entender que sí ha de conocer ciertos datos acerca de cómo tendrá lugar el delito, y que puedan ser *beneficiosos* para la imputación del conocimiento del partícipe. No obstante, como el propio autor señala «también es posible que un sujeto conozca el plan concreto y, al no integrarse de ningún modo en el injusto, únicamente se vea sometido a la general obligación de impedir o denunciar un delito» (*Ibidem*, pp. 214-215 y 218).

va de la aportación de su integración¹⁰³⁰; 3) la pretensión y probabilidad de cometer el delito¹⁰³¹; 4) la capacidad de configuración¹⁰³².

Por lo tanto, cabe concluir que solo cuando el conocimiento del sujeto abarque estos cuatro elementos, el mismo realizará un acto susceptible de ser considerado como de integración en el injusto del autor y, por ende, relevante a efectos penales. Esto, visto *a sensu contrario*, supondría entender que si ello no queda verificado estaremos en presencia de un comportamiento de participación atípica (para Miró Llinares)¹⁰³³ o neutral.

4.4.4 LAS REGLAS DE IMPUTACIÓN DEL CONOCIMIENTO

Una vez que se ha determinado qué es lo que Miró Llinares entiende por conocimiento y cuáles son los elementos que lo constituyen y, por ende, habiéndose concretado qué es lo que (no) debe saber el partícipe para integrarse

¹⁰³⁰ El partícipe debe saber no solo que con su conducta se pueden ver lesionados concretos bienes jurídicos protegidos por el ordenamiento penal, sino también que la misma se identifica con un comportamiento apto para ser considerado una aportación al proyecto delictivo del autor, lo que no supone que conozca cuál es objetivo concreto de ataque del autor y es que «lo relevante será que el sujeto sepa los bienes que se pueden ver afectados por el injusto y la dimensión del ataque, y no tanto que identifique los caracteres específicos de los titulares de los mismos». Si bien es probable que esta aportación del partícipe implique una mínima potencialidad de riesgo, pero la misma, en manos del autor, tiene que suponer una integración. Para ello es necesario que el partícipe conozca la capacidad lesiva del injusto en el que se integra. Además, el partícipe también ha de saber acerca de la aptitud del mismo. Así «se imputa aquel favorecimiento que se sabe potencialmente apto para conformar el injusto delictivo, de modo que, si el partícipe conoce el propósito delictivo de otro, y de la demanda por éste de una aportación propia, pero no sabe que lo que hace supone una integración en el injusto que va a cometer, no hay imputación. En todo caso, tampoco sería necesario que el partícipe conozca el propósito exacto del autor, ni tampoco su objetivo específico, siendo únicamente relevante el conocimiento de las dimensiones de su injusto» (*Ibidem*, pp. 215, 217 y 218).

De estas afirmaciones de Miró Llinares resulta relevante que estaría reconociendo la relevancia penal de una conducta que, en sí misma considerada, carece de potencialidad lesiva, o lo que en sede de imputación objetiva implicaría decir que no supera la barrera del riesgo permitido, por el mero hecho de que el partícipe conozca que la misma puede ser aprovechada delictivamente por el autor.

¹⁰³¹ No se exige que el partícipe conozca con una probabilidad rayana a la certeza la comisión del delito, aunque «sí se le puede exigir que sepa que realiza el comportamiento que, generalmente, llevará a él». Es decir, se requiere una gran probabilidad, no siendo así suficiente con una posibilidad o una mera esperanza de la comisión del mismo, el conocimiento del partícipe deberá de ser así, menor que el del autor. Ahora bien, cabría preguntarse *¿cuánto es una gran probabilidad o una mera posibilidad?*

En mi opinión, estamos en presencia de una *medición* indeterminada del conocimiento. La circunstancia de que no se requiera al partícipe un conocimiento certero de la comisión del hecho típico por parte del autor, es consecuencia de que, afirmar lo contrario, según Miró Llinares, «sería un imposible idéntico al de exigir que el autor supiera que va a producir el resultado desvalorado» (*Ibidem*, p. 216).

¹⁰³² Con este requisito, Miró Llinares se refiere a la necesidad de que el partícipe conozca que con su acción se está integrando/configurando en el injusto de un tercero. En palabras del mencionado autor, «se imputa aquel favorecimiento que se sabe potencialmente apto para confirmar el injusto delictivo, de modo que si el partícipe conoce el propósito delictivo de otro y de la demanda por éste de una aportación propia, pero no sabe que lo que él hace supone una integración en el injusto que se va a cometer, no hay imputación» (*Ibidem*, p. 217).

¹⁰³³ *Vid.* «3.1 Concepto doctrinal», Secc. I, Cap. II.

en el injusto del autor, es momento de abordar las reglas o premisas conforme a las cuales puede procederse a su imputación. Quizás podría pensarse que ello no es relevante a efectos de la concreción de cuándo estamos en presencia de un comportamiento de carácter neutral, sin embargo, debemos tener en cuenta que solo se podrá determinar que existe un conocimiento por parte del partícipe cuando este se imputa, por lo tanto, sin imputación no hay conocimiento y entonces la acción tendrá que ser considerada como carente de relevancia penal (atípica-neutral).

Miró Llinares sostiene que, con carácter general, la imputación del conocimiento es más complicada en el caso del partícipe que en el del autor, ya que no solo hay que tener en cuenta las realidades objetivas relacionadas con el comportamiento del autor y su contexto (prueba del autor), sino que también es necesario atender a las realidades objetivas existentes en la relación autor-partícipe¹⁰³⁴. Para ello, este autor parte de la teoría formulada por Ragués i Vallés, si bien introduce un pequeño matiz diferenciador¹⁰³⁵. Así, según Miró Llinares «dada una base objetiva, se entiende que un sujeto es conocedor de determinadas circunstancias, a lo cual se puede añadir el requisito del sentido inequívocamente consciente de lo realizado, y quedaría la fórmula: probadas las circunstancias C1, C2 y C3, el sujeto X necesariamente conoce Y, y por eso se le imputa Z»¹⁰³⁶. Conforme a ello propone, fundamentalmente, dos reglas de imputación del conocimiento:

1. *Regla de la exteriorización del comportamiento del autor.* El autor debe manifestar externamente, por actos explícitos o concluyentes y no necesariamente verbales, su propósito delictivo con carácter previo a la ejecución por parte del partícipe de su aportación, siendo la imputación mucho más difícil si el partícipe no adquiere tal conocimiento¹⁰³⁷.

Sin perjuicio de lo anterior, Miró Llinares plantea lo que, en su opinión, es un caso excepcional, pero a los efectos que aquí nos interesan, sobre todo de cara a la segunda parte de esta tesis doctoral, podría ser relativamente importante¹⁰³⁸. Según este autor, puede suceder que, aun cuando el autor no exterior-

¹⁰³⁴ *Ibidem*, p. 224.

¹⁰³⁵ El mencionado matiz radica en el hecho de que para Ragués i Vallés «sólo pueden ser aceptadas las reglas del tipo “probado el hecho X, el sujeto necesariamente conoce Y”» (RAGUÉS I VALLÉS, R., *El dolo y su prueba en el proceso penal*, Barcelona: Bosch, 1999, p. 377).

¹⁰³⁶ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 223.

¹⁰³⁷ *Ibidem*, p. 225.

¹⁰³⁸ Precisamente, sostengo que ello nos puede interesar porque ante supuestos de responsabilidad penal del asesor fiscal, donde podría suceder que el cliente, con un claro ánimo defraudatorio pero sin manifestarlo, presente una contabilidad alterada, deduciendo este profesional jurídico, gracias a sus conocimientos, la posibilidad de que se esté cometiendo un hecho atentatorio contra el ordenamiento jurídico,

rice ningún comportamiento, el partícipe pueda deducir del contexto en el que se inserta y con base en los conocimientos derivados de su profesión, que se va a cometer un delito por parte del primer sujeto, por lo que si actúa se estaría insertando en el plan delictivo del autor¹⁰³⁹. No obstante, me surgen dudas acerca de si ello no puede ser una contradicción en el pensamiento de Miró Llinares, y es que mientras que inicialmente abogaba por partir de un conocimiento seguro, en el momento en el que se enfrenta a sus dificultades probatorias decide matizar su entendimiento, pasando a requerir no ya un conocimiento probable o presunto, sino uno tácito y derivado del contexto situacional en el que se inserte la acción.

2. *Regla del grado de colaboración del partícipe con el autor.* La colaboración entre el autor y el partícipe se encuentra en una relación directamente proporcional entre el conocimiento, el momento temporal de su realización y su carácter cualitativo¹⁰⁴⁰. Con ello, se utilizaría el criterio de la cercanía temporal y cualitativa a efectos de fundamentar un mayor grado de conocimiento. Por consiguiente, podría decirse que este autor utiliza, en la acreditación de la concurrencia del elemento subjetivo, parámetros defendidos por autores como Blanco Cordero, Robles Planas o Feijoo Sánchez a efectos de verificar la superación de la barrera del riesgo permitido mediante la cercanía temporal de los hechos.

3. *El significado social de peligrosidad de la acción.* Las acciones neutrales y los comportamientos típicos se vendrían a diferenciar, según esta regla, en que mientras que los primeros serían socialmente adecuados y solo adquieren un sentido social de ilicitud cuando son unidos, a través del conocimiento, a un comportamiento de un tercero, siendo dotados así de peligrosidad. Los segundos «*per se* conllevan ya un significado social de peligrosidad»¹⁰⁴¹, cuestión que vendría a estar relacionada según Miró Llinares, con la delimitación del conocimiento del partícipe en relación con el resultado del delito.

y, a pesar de ello, continúe realizando su labor de presentación de liquidaciones y/o autoliquidaciones tributarias. Así las cosas, aquí la cuestión pasaría por determinar si el asesor comete un acto neutro o, por el contrario, realiza una conducta de participación delictiva.

La respuesta a esta situación, teniendo en cuenta el posicionamiento de Miró Llinares, sería diferente en función de si valoramos, o no, esta última matización que realiza. Así, si se opta por la perspectiva del conocimiento seguro, el asesor fiscal realizaría un comportamiento de participación atípica-neutral. Por el contrario, si aceptamos que el asesor conocía la potencialidad lesiva de este comportamiento y que se derivaría del contexto en la que esta se inserta, podríamos entender que su actuación es merecedora de reproche penal por integrarse en el injusto del autor.

¹⁰³⁹ *Ibidem*, p. 226.

¹⁰⁴⁰ *Ibidem*, p. 226.

¹⁰⁴¹ *Ibidem*, pp. 226-227.

Llegados a este punto, y realizando una valoración conjunta de las tres reglas de imputación del conocimiento mencionadas, cabría preguntarse: *¿a partir de qué momento responde el partícipe por su conocimiento doloso? y ¿cuándo podemos entender que existe un conocimiento punible en el partícipe y cuándo el mismo es impune?*

En el pensamiento de Miró Llinares, solo se podrá responsabilizar al partícipe por su integración en el injusto ajeno¹⁰⁴², fundamentalmente, en situaciones que difieren no en el elemento subjetivo sino en el elemento objetivo, identificado con una valoración de la potencialidad lesiva y el contexto situacional en el que la acción se desarrolla. Por lo tanto, para la imputación del conocimiento de la aptitud lesiva de la acción será importante analizar: en primer lugar, tanto el conocimiento de la capacidad lesiva de la aportación en relación con el conocimiento del propósito del autor, como el conocimiento de la dimensión del riesgo que conlleva la conducta del autor. Según Miró Llinares, normalmente la conducta del partícipe, individualmente considerada, carecerá de una potencialidad lesiva, que solo adquirirá cuando sea puesta en relación con la conducta del autor, de ahí, la importancia de abordar en conjunto estos dos elementos a fin de concretar el límite máximo del resultado lesivo que se puede imputar al partícipe, y es que «solo aquellos resultados lesivos que conforme a la valoración social se considere que entran dentro de lo previsible por parte del partícipe, podrán imputársele a él»¹⁰⁴³, así, aun cuando la integración de la conducta del partícipe en el injusto del autor tiene lugar cuando este último materializa su actuación, la imputación al partícipe debe realizarse teniendo en cuenta los conocimientos que tenía en el momento en el que la realizó.

Y, en segundo lugar, el contexto situacional en el que las mismas se desarrollan y donde desempeña un importante papel el momento del *iter criminis* en el que se materializa la conducta del partícipe¹⁰⁴⁴. Cuando la aportación del partícipe tiene lugar una vez que se ha iniciado la fase de tentativa por el autor, el contexto situacional de ambos (autor y partícipe) será muy similar, por cuanto «el partícipe tendrá la posibilidad de definir la concreta lesividad del injusto que lleva a cabo el autor del delito», siendo así más sencillo imputar el conocimiento «cuando el delito ya está configurado en lo esencial por el autor»¹⁰⁴⁵. Sin embargo, no sucederá lo mismo cuando la aportación del partícipe se pro-

¹⁰⁴² Vid. «3.5.2 Opción II. La visión de Miró Llinares: Una posición matizada del injusto único», Secc. III, Cap. I.

¹⁰⁴³ MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva...*, op. cit., pp. 228-229.

¹⁰⁴⁴ *Ibidem*, pp. 227-228.

¹⁰⁴⁵ *Ibidem*, pp. 230-132.

duzca antes de iniciarse la tentativa, ya que «al partícipe no se le va a poder imputar un conocimiento del contexto situacional como el que va a tener el autor»¹⁰⁴⁶. En estos casos, según Miró Llinares «la pregunta no es si se le puede imputar al partícipe el mismo conocimiento que al autor, sino si el contexto situacional del momento en el que el partícipe realiza su aportación permite imputar al partícipe el conocimiento de la integración en un injusto con una potencialidad lesiva concreta»¹⁰⁴⁷, y es que «el límite de la imputación lo marca la representación del partícipe de la potencialidad lesiva del injusto en el que se integra, y esa potencialidad se define sobre la base del significado de la aportación del partícipe en relación con el autor, y tomando en consideración el contexto concreto de propósito delictivo del autor en el momento en el que se lleva a cabo la aportación»¹⁰⁴⁸.

4.4.5 POSICIONAMIENTO PERSONAL

Analizando lo sostenido hasta el momento, desde mi perspectiva, solo una interpretación en negativo de la tesis de Miró Llinares nos permitirá afirmar cuándo estamos en presencia de un comportamiento neutral, para él, de participación atípica. En otras palabras, no existirá un comportamiento de integración en el injusto del autor (acto neutral/atípico) en aquellos casos en los que el partícipe desconozca el contenido que Miró Llinares exige, siendo además necesario que tal conocimiento no pueda ser imputado, pudiéndose así afirmar que el sentido social de la acción del partícipe no es el de la co-configuración, junto con el autor, de un injusto.

1. *Actos neutrales vs. Participación atípica: ¿Confusión terminológica?* Uno de los aspectos más llamativos del posicionamiento de este autor es que para él no existen comportamientos neutrales, sino actos de participación atípica, aun cuando en reiteradas ocasiones a lo largo de su exposición emplea la primera expresión. Ello, en mi opinión, genera una importante confusión terminológica que nos deriva hacia la siguiente cuestión: *¿es lo mismo un comportamiento neutral que un acto de participación atípica?* Ante la aparente utilización como sinónimos que realiza Miró de ambas locuciones, creo que, para él, efectivamente ambas situaciones son coincidentes. Sin embargo, en realidad no estimo que ello sea así. El motivo reside, en última instancia, en la

¹⁰⁴⁶ *Ibidem*, p. 231.

¹⁰⁴⁷ *Ibidem*, p. 231.

¹⁰⁴⁸ *Ibidem*, p. 231.

diferente trascendencia que ambos otorgamos al conocimiento, aunado a la inexistente referencia por parte de este autor a la estandarización del ejercicio profesional.

2. *Defensa de la teoría de la imputación (¿objetiva?)*. Tampoco coincide con Miró Llinares en la no aplicabilidad de la teoría de la imputación objetiva por ser, según él, casuística e implicar un análisis en dos niveles (objetivo-subjetivo) que únicamente suponen saltos innecesarios entre ellos. Lleva razón Miró cuando admite que la teoría de la imputación objetiva no es tan objetiva como parece, esto ya se ha dicho; ahora bien, ello no debe dirigirnos a reconocer la existencia de saltos, cosa que sucedería cuando, realmente, los aspectos objetivo y subjetivo no estuvieran delimitados, y no como consecuencia de que el segundo meramente informe la aplicación y concreción del primero. Como intento de superación a estas críticas, el mencionado autor propone la teoría de la imputación con la que, en términos generales, persigue justificar el adelantamiento metodológico del conocimiento, pero que, en realidad, adolece de los mismos vicios que según él tiene la teoría de la imputación objetiva.

Consecuentemente, lo llamemos teoría de la imputación o de la imputación objetiva, a mi juicio, lo que en realidad importa, es dotarla de una maleabilidad y plasticidad suficiente que le permita adaptarse a todas las situaciones posibles, sin agotar, obviamente, los supuestos que la realidad nos puede presentar, no pudiendo ello encaminarnos hacia un *fraude de etiquetas* por la supresión de términos con tal de justificar y hacer viable el posicionamiento o la teoría en la que creemos.

3. *Conocimiento seguro*. Como he puesto de manifiesto a lo largo de este análisis, considero que, Miró Llinares yerra, como también lo hace Gimbernat, en conceptualizar a los comportamientos neutrales como aquellos que son realizados con conocimiento seguro de que contribuirán a un actuar delictivo, y, además, abogando por una teoría de la representación, prescindir de la voluntad como elemento integrante del dolo, más allá de que esta se pueda tener en cuenta a efectos probatorios.

Defender un conocimiento seguro entraña notables dificultades de las que, precisamente, se hace eco y es consciente Miró, hasta el punto de que, finalmente, las matiza su teoría optando por atender no solo a los conocimientos especiales del sujeto y derivados de su actividad profesional, sino también al contexto situacional en el que la acción se integra. Parámetros capaces de modular la valoración de la potencialidad lesiva de la acción.

Dice Miró que no se puede entender como un error metodológico de su teoría el adelantamiento del estudio del conocimiento de los intervinientes para valorar su injusto, pero, claro está, ello dependerá de a qué conocimiento

nos estemos refiriendo. Esto es, si únicamente se utiliza el conocimiento (especial) para informar la aplicación de la teoría de la imputación (objetiva) o si, por el contrario, ese conocimiento, como defiende Miró Llinares, se concreta con el dolo.

4.5 Una opción mixto-subjetiva: Un análisis de los conocimientos especiales y del dolo dentro de la teoría de la imputación objetiva. La posición de Landa Gorostiza

Landa Gorostiza niega la relevancia penal de los comportamientos neutrales conforme a un argumento de carácter legitimador, que toma su fundamento no solo en la coordinación de las diferentes ramas jurídicas con el ámbito penal, sino también en el respeto a la normativa sectorial¹⁰⁴⁹. Así, a su juicio, el punto de partida de este debate debe situarse en la delimitación entre los elementos objetivo y subjetivo, ocupando «un lugar central en la argumentación la relevancia que el conocimiento “especial” que el eventual partícipe pueda tener –con mayor o menor grado de seguridad– respecto de la resolución delictiva ajena a la hora de valorar la tipicidad de las contribuciones»¹⁰⁵⁰. Precisamente por esto, la sede central de la discusión se ubica en la configuración del «desvalor de acción del partícipe y la determinación de los criterios de imputación objetiva del comportamiento del cómplice»¹⁰⁵¹.

Conforme a ello, este autor parecería seguir, inicialmente, la senda marcada previamente por autores como López Peregrín, Feijoo Sánchez o Blanco Cordero, si bien, nada más lejos de la realidad. De un análisis detallado de su posicionamiento, podremos extraer un distanciamiento notable, sobre todo, respecto de los dos primeros autores, y es que, en última instancia, Landa Gorostiza huye de lo que él denomina teorías objetivas «puras», en donde estos quedarían incardinados para, pasando por una visión mixto-objetiva (Blanco Cordero), terminar abogando por una visión mixto-subjetiva.

Reconocido lo anterior y como ya se había adelantado, Landa Gorostiza profundiza en una categorización entre tesis objetivas puras¹⁰⁵², mixto-objeti-

¹⁰⁴⁹ LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, op. cit., p. 14.

¹⁰⁵⁰ *Ibidem*, p. 26.

¹⁰⁵¹ *Ibidem*, p. 219.

¹⁰⁵² *Ibidem*, pp. 219 y 167.

Para Landa, las tesis objetivas puras son inflexibles por cuanto se niegan a otorgar una relevancia a los conocimientos especiales. Esto es cierto, como hemos estudiado, las posiciones de López Peregrín o Feijoo Sánchez, niegan la relevancia del conocimiento en la consideración de los actos neutrales, por

vas y mixto-subjetivas¹⁰⁵³ que, además de ser pionera en la doctrina española, por cuanto ningún otro autor las propone, resultan hasta cierto punto innecesarias, ya que nos conduce a una excesiva categorización que, más allá de su virtualidad dogmática, carece de trascendencia.

Así las cosas, es posible afirmar que la columna vertebral que sustenta el posicionamiento de Landa se articula sobre tres pilares: el conocimiento, el dolo (desvalor de acción) y la imputación objetiva, con una consecuente valoración de la peligrosidad de la conducta. Si bien, como el propio autor afirma, ello puede quedar reconducido a una hipótesis que se asienta sobre un doble eje: «la centralidad del dato de los conocimientos especiales (tesis mixtas) y la función esencial que dentro del tipo objetivo se otorga a las modalidades de dolo del cómplice como clave de comprensión del sentido de la contribución

cuanto, esencialmente, ello supone un problema de imputación subjetiva y no de valoración objetiva. Precisamente, yo critiqué en su momento este hecho, sobre todo respecto a López Peregrín, que en este punto podríamos decir que es más tajante que Feijoo Sánchez, quien sin dar importancia al conocimiento ostenta una visión más amplia. Ahora bien, ello no significa que sean inflexibles, es más, en mi opinión son todo lo contrario. Respecto a la tesis de Feijoo Sánchez (es quien, de los dos, alcanza un mayor grado de desarrollo) la misma se podría caracterizar por la complejidad y diversidad de opciones que, ante el reconocimiento de posiciones de garantía y sus criterios adicionales, elabora para atajar el problema que aquí nos ocupa, caracterizándose entonces por su moldeabilidad y adaptabilidad a las diferentes circunstancias que concurren, más allá de que se pueda estar más o menos de acuerdo con su punto de vista.

¹⁰⁵³ Los posicionamientos mixto-objetivos y mixto-subjetivos vendrían a tener en común el hecho de situar el problema de la neutralidad en el plano del tipo objetivo no suponiendo ello una renuncia a los «conocimientos (especiales) ya que su inclusión en las bases del juicio de peligrosidad resulta imprescindible precisamente en este tipo de comportamientos neutros al límite» (*Ibidem*, p. 167).

Por consiguiente, «las tesis mixto-objetivas son “mixtas” porque aceptan la simbiosis objetivo-subjetiva que supone la asunción de los conocimientos especiales en el juicio de adecuación, pero son “mixto-objetivas” porque no aceptan una configuración del tipo objetivo según las modalidades de dolo concurrentes» sin perjuicio de los precisos matices que hubiera que realizar. Pero son “mixto-objetivas” porque no aceptan una configuración del tipo objetivo según las modalidades de dolo concurrentes sin perjuicio de los precisos matices que hubiera que realizar» (*Ibidem*, p. 168).

Por el contrario, las teorías mixto-subjetivas, de las que es defensor Landa, vendrían a integrar el contenido de los conocimientos especiales dentro del juicio de imputación, lo que tendría la ventaja de una mayor flexibilidad que, a la vez, supone una mayor amplitud del ámbito de prohibición, permitiéndose así «castigar allí donde las tesis objetivas “puras” no ven razones para ello» (*Ibidem*, pp. 172 y 234).

Adicionalmente, es importante destacar que, desde mi óptica, en este punto Landa se volvería contradictorio, por cuanto afirma consecutivamente que debe rechazarse el argumento de que estas teorías que incluyen los conocimientos especiales subjetivan indebidamente el tipo objetivo, «afirmándose, por el contrario, que su presencia es imprescindible si se quiere aprehender adecuadamente el verdadero sentido “objetivo-intersubjetivo” del comportamiento humano en sociedad, alzándose así como una posición equilibrada e intermedia entre las posturas más punitivistas de la orientación mixto-objetiva y las más permisivas de los autores representantes de las teorías objetivas “puras”». Y a continuación, este autor entiende que las tesis mixto-subjetivas «asumen también el papel irrenunciable de los conocimientos especiales como bases del juicio de peligrosidad pero dan un paso más en lo que podría denominarse una mayor “subjetivización” del tipo objetivo al saber centrar la cuestión de la neutralidad como ligada directamente a las modalidades de dolo que concurren en el comportamiento del cómplice». En estos términos, Landa estaría, de forma simultánea, afirmando y negando lo contrario, esto es, la, a mi juicio, peligrosa subjetivización (excesiva) del tipo objetivo (*Ibidem*, pp. 172 y 212).

(tesis mixto-subjetivas). Ambos datos contribuyen a matizar e individualizar el juicio de imputación objetiva»¹⁰⁵⁴. Esto es, «el comportamiento aparentemente neutral, como problema de imputación objetiva, se explica porque el alejamiento extremo de la eventual contribución obliga a proyectar el juicio de peligrosidad sobre un contexto excesivamente determinado por los conocimientos especiales o personales del presunto cómplice. A falta de una contribución material significativa el peligro típicamente relevante de favorecimiento depende, fundamentalmente, de que los conocimientos puedan ayudar a conformar un contexto significativo»¹⁰⁵⁵.

A la vista de todo lo anterior, las dos principales problemáticas que entiendo que se pueden generar en el pensamiento de Landa son: por un lado, si es acertado identificar a los conocimientos especiales con el dolo, o si, por el contrario, estos son dos elementos que aun interrelacionados han de abordarse por separado. Y, por otro lado, si el adelantamiento metodológico derivado del binomio conocimientos-dolo implica una quiebra estructural en el sistema de aplicación de la teoría del delito, y, por ende, en la separación entre la tipicidad objetiva y subjetiva.

4.5.1 EL ADELANTAMIENTO DEL CONOCIMIENTO: PREMISA PREVIA

Como premisa previa debemos partir, por un lado, de la senda marcada por las tesis mixto-objetivas donde se encuentra presente el conocimiento especial como un parámetro clave y esencial¹⁰⁵⁶. Y por otro, de la teoría del ataque accesorio al bien jurídico como fundamento del injusto del partícipe¹⁰⁵⁷, a lo que Landa vincula a fin de valorar la neutralidad de la acción: el principio de accesoriedad, la dependencia del contexto y la cercanía entre ambos comportamientos. Con todo, para este autor solo queda «el dato el conocimiento efectivo que el eventual partícipe pueda tener sobre la resolución delictiva ajena como aspecto de relevancia normativa»¹⁰⁵⁸, y es que es precisamente esto lo que permite a Landa contextualizar una contribución que desde el punto de vista objetivo es escasamente relevante, por cuanto sin el mismo «no puede

¹⁰⁵⁴ *Ibidem*, pp. 173 y 219.

¹⁰⁵⁵ *Ibidem*, p. 225.

¹⁰⁵⁶ *Ibidem*, p. 174.

¹⁰⁵⁷ *Vid.* «3.2.6 Teoría del ataque accesorio al bien jurídico», Secc. III, Cap. I.

¹⁰⁵⁸ LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, *op. cit.*, p. 177.

ponerse en relación de accesoriadad con el hecho principal»¹⁰⁵⁹. Ahora bien ¿quedado justificado basar en el hipotético y difícilmente demostrable conocimiento del eventual partícipe la punición de una conducta que objetivamente tiene una escasa relevancia, o en palabras de Landa, «es poco significativa»?

Para fundamentar esta opción, Landa entiende que el conocimiento especial encuentra su apoyo, salvo que yo no lo esté interpretando de la manera correcta, en el principio de accesoriadad cuantitativa de la participación, «de suerte que el propio conocimiento nos dé a veces noticia de una situación objetiva de cooperación equivalente a aquélla en que por la cercanía del hecho principal ya iniciado cabe concluir interpretativamente que estamos ante un ataque accesorio al bien jurídico correspondiente»¹⁰⁶⁰. Por ello, en su opinión y a efectos de superar las dificultades de la relación entre los injustos del autor y del partícipe, más allá de la causalidad se precisa de la existencia de un «desvalor de acción específico que descansa sobre un riesgo de favorecimiento propio e independiente del injusto del autor. Dicho riesgo concebido como un elemento autónomo del injusto del partícipe¹⁰⁶¹ precisa la toma en consideración de esa parte del aspecto cognitivo del dolo del cómplice que son los conocimientos especiales: estos pueden “colorear” una amorfa prestación genérica e inocua convirtiéndola en una contribución con auténtico sentido delictivo»¹⁰⁶². Por consiguiente, el conocimiento tendría la virtualidad de levantar «el velo encubridor de una autentica cooperación delictiva que pretende pasar desapercibida ocultándose engañosamente bajo la apariencia de un com-

¹⁰⁵⁹ *Ibidem*, p. 177.

En otro lugar, a este respecto Landa sintetiza lo siguiente: «La especificidad de los actos neutros como problema interpretativo del límite del tipo de complicidad índice, desde el punto de vista del injusto «dependiente», en las dificultades que ofrece el hecho de que se trata de comportamientos (accesorios) que se verifican en la fase preparatoria del hecho principal o en fases inmediatamente próximas al comienzo de los actos ejecutivos. El alejamiento, ya de por sí estructural, respecto del resultado de la lesión o puesta en peligro del bien jurídico por parte del autor principal, precisa ser compensado normativamente por un contexto delictivo que no permite ya considerar ajeo al delito y que hace, entonces, aparecer el comportamiento externamente neutral como parte de una obra delictiva común. Esa comprensión normativa la ofrece en ocasiones el sentido de la conducta a la luz de su prestación a la vista de los actos ejecutivos del delito principal: los actos ejecutivos “garantizan” la conexión ente el hecho principal y complicidad» (*Ibidem*, pp. 223-224).

¹⁰⁶⁰ *Ibidem*, p. 177.

¹⁰⁶¹ En este sentido se posiciona también López Peregrín, cuando sostiene que: «El tercer elemento independiente del injusto del partícipe lo constituye la exigencia de desvalor de acción. No basta que su aportación cause mediatamente (a través del autor) la lesión mediata del bien jurídico, sino que su actuación debe ser peligrosa y crear un riesgo de elevación de las posibilidades de éxito del autor. Con este requisito se consigue, por ejemplo, que aquellas conductas habituales (actos cotidianos) que puedan encuadrarse en el riesgo permitido por el funcionamiento de la sociedad, no sean consideradas complicidad, aunque hayan resultado causales para la lesión al bien» (LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, *op. cit.*, p. 157).

¹⁰⁶² LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, *op. cit.*, p. 178.

portamiento cotidiano, neutral. Nos ayuda, en definitiva, a descubrir la parte oculta de la contribución a cuya luz cabe ya despejar dudas sobre la relación (accesoria) del comportamiento con el hecho delictivo principal que plasma en la creación de un riesgo (relativamente autónomo) típicamente relevante de favorecimiento»¹⁰⁶³.

Esta afirmación de Landa me parece parcialmente inasumible, y digo parcialmente, porque efectivamente el conocimiento es un elemento (más) a considerar; pero sobre él no descansa (ni puede descansar) la conclusión del *juicio de neutralidad*, ya que ello nos conduciría a afirmar la vigencia de las tesis puramente subjetivas.

Adicionalmente, también merece la pena destacar que, de lo mencionado hasta el momento parecería desprenderse una aparente confusión en la que incurriría Landa respecto al alcance y significado de las acciones neutrales. No se trata de comportamientos típicos que se pretendan esconder bajo el manto de la irrelevancia penal, sino justamente lo contrario. Son acciones que inicialmente carecen de trascendencia penal (social y/o profesionalmente adecuados), que se convierten en típicas como consecuencia de la especial relación en la que entran con el comportamiento del autor. Esto es, y ahí si lleva razón Landa, por el contexto aparentemente delictivo generado, siendo la cercanía entre ambas acciones un importante parámetro que nos ayudará a delimitar y a depurar las posibles responsabilidades penales. No obstante, Landa ubica la generación de este contexto delictivo en el conocimiento, y yo entiendo que el mismo se debe a una conjunción de criterios objetivos y subjetivos, entre los que está el conocimiento, pero no solo este¹⁰⁶⁴.

En todo caso, es preciso reconocer que el conocimiento del eventual cómplice no siempre será igual ni tendrá el mismo alcance, por ello los criterios de imputación objetiva se configurarán según la modalidad de dolo concurrente¹⁰⁶⁵. Esto es, en palabras de Landa «si el conocimiento de resolución delictiva ajena es especialmente significativo para perfilar el injusto del cómplice desde la doble vertiente convergente de aclarar su enlace con el hecho principal (accesoriedad cuantitativa) y ayudar a perfilar el riesgo típico de favorecimiento (desvalor de acción autónomo), parece una consecuencia evidente afirmar que según la clase de conocimiento variará también el sentido de la

¹⁰⁶³ *Ibidem*, p. 178.

¹⁰⁶⁴ Con este entendimiento, Landa parecería sumir algunos de los criterios presentes en las tesis de Feijoo Sánchez, Blanco Cordero, Robles Planas o Frisch, defensores de sus criticadas teorías objetivas puras y teorías mixto-objetivas, y quienes reconocen al contexto delictivo y a la cercanía del hecho como parámetros a considerar.

¹⁰⁶⁵ LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, *op. cit.*, p. 234.

contribución»¹⁰⁶⁶, conforme a ello, será posible distinguir en el pensamiento de este autor dos situaciones en función del dolo concurrente y que se abordarán a continuación.

De lo dicho hasta el momento podemos extraer una premisa clara: el conocimiento es un elemento configurador y determinante del contexto delictivo generado a raíz de un comportamiento aparentemente neutral y, por ende, como criterio a considerar en el juicio de peligrosidad de la conducta, esto es, en sede de imputación objetiva. Ello supone un claro y cuestionable adelanto del conocimiento a estadios previos de la teoría del delito, que conlleva una confusión entre lo objetivo y subjetivo del comportamiento penalmente relevante.

Landa reconoce este adelantamiento, si bien para él quedaría justificado por cuanto los conocimientos, y por lo tanto la modalidad de dolo, proporcionan datos objetivos (intersubjetivos) sobre el contexto y el favorecimiento, lo que ayudará a determinar su verdadera neutralidad. Los datos subjetivos vendrían a proporcionar una información descriptiva y reflectante «de una realidad sobre la que proyectar el correspondiente juicio de peligrosidad referido al riesgo típicamente relevante de elaborar las posibilidades de éxito del autor principal»¹⁰⁶⁷. Asimismo, el mencionado autor también entiende que ello no supone una duplicidad de análisis, es decir, que los datos o circunstancias subjetivas a valorar en sede de imputación objetiva son distintos de aquellos que posteriormente se abordarán en sede de imputación subjetiva, no implicando ello una negación de la necesidad de realizar un juicio de imputación, sino que, en su opinión, simplemente se produce un adelantamiento del aspecto cognoscitivo del conocimiento «sobre la resolución delictiva ajena y su naturaleza segura o eventual [...] para cumplir la función informativa y descriptora de la realidad del comportamiento que sólo a la vista de su sentido puede ser objetivo de una verdadera valoración normativa. Posteriormente estos mismos datos son tenidos en cuenta, de resultar afirmativo el juicio de peligrosidad, como una parte del dolo del cómplice»¹⁰⁶⁸.

Es importante mencionar que, aun con notables diferencias¹⁰⁶⁹, los posicionamientos de Landa y de Miró coinciden parcialmente en este punto. Para ambos el conocimiento posee un carácter preponderante y debe ser analizado

¹⁰⁶⁶ *Ibidem*, p. 179.

¹⁰⁶⁷ *Ibidem*, p. 234.

¹⁰⁶⁸ *Ibidem*, p. 234.

¹⁰⁶⁹ La más destacables serían, por un lado, que mientras que Landa aboga por un injusto relativamente autónomo del autor y del partícipe y el reconocimiento del principio de accesoriedad, por su parte Miró entiende a la participación como una integración en el injusto del autor y, por ende, la única forma de reconocer la relevancia de los principios de accesoriedad y por el hecho propio sería entender que el partícipe no realiza un injusto propio sino que co-realiza con y a través del autor el injusto de este último.

en sede de imputación objetiva, coincidiendo en subrayar un adelantamiento metodológico que si bien yo no comparto, ello no impide reconocer que la justificación ofrecida por Miró sea, al menos, más desarrollada que la de Landa.

Analizado lo anterior, estaríamos en condiciones de abordar las dos situaciones que plantea Landa, en función de cuál sea el grado o nivel de conocimiento que tenga el sujeto, siendo preciso atender a que, para este autor y a diferencia de Miró, el dolo se compone tanto por un elemento cognoscitivo (conocimientos especiales) como uno volitivo (grado de tendencia), «de suerte que al dolo directo le corresponderá una valoración intersubjetiva de peligrosidad más “sensible” que en el caso del dolo eventual en que podrá admitirse, por tanto, un menor ámbito de imputación objetiva que en aquel. El tipo objetivo [...] depende por tanto en su configuración de una forma más estrecha del tipo subjetivo y es precisamente esta relación la que convierte en elemento central de la construcción sistemática que pretende dar respuesta al problema de la neutralidad. Las modalidades de dolo determinan los criterios de imputación según dos grupos fundamentales: comportamiento con dolo directo y con dolo eventual o, si se prefiere, con conocimiento seguro de resolución delictiva ajena y con conocimiento eventual –más o menos seguro– sobre la posibilidad de que se pueda contribuir a un hecho delictivo ajeno»¹⁰⁷⁰, sigue aquí Landa la posición de Roxin.

Por consiguiente, y como él mismo entiende, se opta por una solución compleja pero equilibrada, que facilita su comprensión en términos de política criminal en contraste con otras soluciones, que aun siendo más coherentes en términos sistemáticos, vendrían a ostentar, político-criminalmente, o bien un exceso condescendiente (tesis objetivas puras), o bien un exceso punitivista (tesis mixto-objetivas), siendo ello debido a la imposibilidad de optar por «soluciones mágicas, simples o tajantes», remitiéndonos «necesariamente a la acumulación de opciones sistemáticas generales (conocimientos especiales, grado de tendencia) y criterios materiales (cercanía al hecho, normativa sectorial...) a la búsqueda de una solución que, a nuestro juicio, debe transitar por los caminos generales trazados por las tesis mixto-subjetivas»¹⁰⁷¹.

Vid. «3.5.2 La visión de Miró Llinares: Una posición matizada del injusto único», Secc. III, Cap. I, y «4.4 La relevancia del conocimiento y la idea de sentido único de “integrarse en el injusto”: La posición de Miró Llinares», Secc. II, Cap. II.

Y, por otro lado, mientras que Landa es un firme defensor de la teoría de la imputación objetiva, Miró la vendría a rechazar para basarse en la doctrina genérica de la imputación.

¹⁰⁷⁰ LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, op. cit., p. 173.

¹⁰⁷¹ *Ibidem*, p. 215.

4.5.2 SITUACIÓN I. ACTUACIÓN CON DOLO DIRECTO

Partiendo de los argumentos esgrimidos en este punto por Roxin, que también es un firme defensor de la introducción de elementos subjetivos dentro del análisis de la imputación objetiva, Landa agrega a su posicionamiento la necesidad de que el comportamiento tenga un sentido delictivo para el autor, por cuanto esta unificación de criterios objetivos y subjetivos permitiría alejar «el riesgo de instituir subrepticamente posiciones de garante genéricas a través del tipo de la complicidad que obligarían a responder por el puro conocimiento de la resolución delictiva»¹⁰⁷². No obstante, de ello se desprenden unas cuestiones que, en mi opinión, merecen un análisis específico:

1. *¿Cómo se pueden generar de manera solapada u oculta posiciones de garante genéricas a través de la complicidad?* El binomio posición de garantía (o jurídica) y actos neutrales ha sido abordado por diversos autores, entre quienes destacan Feijoo Sánchez y Robles Planas¹⁰⁷³. Ambos coinciden en la necesidad de establecer posiciones de garantía, fundamentalmente, aunque no solo, respecto a concretos bienes sobre los que, previamente, el ordenamiento jurídico hubiera impuesto especiales deberes de protección, y que por lo tanto no se encuentren al alcance de cualquier ciudadano, tal sería el caso de las armas o los explosivos. En esta línea, Robles Planas adopta una visión podría decirse que más amplia, e incluye a las posiciones jurídicas, las cuales abarcarían aquellos supuestos en los que el ordenamiento jurídico atribuye a sujetos deberes que obligan a valorar la potencialidad de un aprovechamiento delictivo.

Pues bien, en el caso de que una persona pudiera responder penalmente por una infracción de la posición de garantía (y/o jurídica) como cómplice en un acto delictivo materializado por un tercero, no considerándose su actuación neutral, ello no es por el mero hecho de que lo conociera. Con ello se refuta la posición de Landa que parece avalar el castigo de quien infringe una de estas posiciones con apoyo en el mero conocimiento de la resolución delictiva. En otras palabras, el sujeto responde por la infracción previa que hace quebrar la posición de garantía, y que deriva en la contribución delictiva, pero no porque conociera la existencia de esta última. Visto con un ejemplo, ello supondría afirmar que el armero que vende una escopeta a una persona sin licencia, sabiendo que va a cometer un delito, responde por quebrantar su posición de

¹⁰⁷² *Ibidem*, p. 183.

¹⁰⁷³ *Vid.* «3.5.2.3 La existencia de posiciones de garantía» y «3.7.3.1 La infracción de deberes especiales: De la posición de garante a la posición jurídica», Secc. II, Cap. II.

garantía acerca del tráfico de armas, y no porque sepa que el cliente va a cometer con ella un delito, si bien es cierto que este conocimiento puede agravar su responsabilidad penal.

2. *Inexistencia de posiciones de garantía.* Si extrapolamos la construcción de Landa fuera de los supuestos en los que no existen posiciones de garantía que, por cierto, será la regla general, se podría decir que, aun desde una posición matizada y siembre bajo el paraguas de un aparente juicio de imputación objetiva, su entendimiento nos encamina hacia el castigo por el mero conocimiento, máxime si atendemos a que la finalidad última de su teoría es la de ampliar el margen de la prohibición penal, incluso cuando se acredite una escasa infracción del tipo objetivo.

3. *¿Cuándo en opinión de Landa tiene lugar un comportamiento con sentido delictivo?* Pues bien, en el pensamiento del mencionado autor, los comportamientos con sentido delictivo parecerían generarse en dos situaciones, atendiendo no solo a la fase ejecutiva o preparatoria en la que se encuentre la comisión delictiva, sino también ante el incumplimiento de estándares profesionales.

3.1 El delito se encuentra en fase ejecutiva o preparatoria. Para Landa «el problema de los actos nuestros se agudiza entonces cuando se verifican en fase preparatoria o al límite, siempre difuso, del inicio de la realización típica»¹⁰⁷⁴ debido a que «la cercanía al hecho principal “contamina” el sentido de la contribución que ya no puede tildarse de neutra: su sentido es claramente delictivo»¹⁰⁷⁵.

Así las cosas, y partiendo de las diferencias de conocimiento que acompañan a la fase ejecutiva (conocimiento seguro) y a la fase preparatoria (no conocimiento seguro), y valorando que, cuando menos concretada se encuentre la realización del delito, más dificultades existirán para tomar al conocimiento como dato indiciario que muestre la relevancia objetiva de la conducta¹⁰⁷⁶, Landa identifica al conocimiento especial o seguro como «un equivalente funcional a la cercanía como criterio normativo de relevancia. El conocimiento puede equivaler, entonces, a la presencia de actos ejecutivos: no hace falta ver el delito en marcha si su inicio es inminente»¹⁰⁷⁷, tomando como antecedente de ello un juicio de valoración *ex ante* realizado por una persona razonable, en el que se debe analizar «si con tal prestación se están elevando

¹⁰⁷⁴ LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral «cotidiana»...*, op. cit., p. 224.

¹⁰⁷⁵ *Ibidem*, p. 237.

¹⁰⁷⁶ *Ibidem*, p. 237.

¹⁰⁷⁷ *Ibidem*, p. 237.

de forma típicamente relevante las posibilidades de éxito de un delito ajeno»¹⁰⁷⁸. En otras palabras «el comportamiento aparentemente neutral, como problema de imputación objetiva, se explica porque el alejamiento extremo de la eventual contribución obliga a proyectar el juicio de peligrosidad sobre un contexto excesivamente determinado por los conocimientos especiales o personales del presunto cómplice. A falta de una contribución material significativa el peligro típicamente relevante depende, fundamentalmente, de que los conocimientos puedan a ayudar a conformar un contexto significativo»¹⁰⁷⁹.

No obstante, a mi parecer, con esta formulación Landa no reconocería una de las principales y más definitorias características de los actos neutrales, como es la dualidad de los intervinientes. Digo esto porque, para que el argumento propuesto fuera viable, al menos en supuestos de conocimiento seguro, ninguno de los intervinientes puede cambiar de opinión o de perspectiva. Es decir, si el conocimiento equivale al criterio normativo del inicio inminente, cosa que salvo que se lo diga quien pretende aprovecharse de la acción pretendidamente neutral el sujeto que la realiza no podrá saber, *¿qué sucedería si el tercero decide postponer el inicio del acto típico, quedando así separada la contribución aparentemente neutral del inicio de la ejecución típica?* Visto con el tradicional ejemplo del ferretero que vende un cuchillo a una persona que quiere matar a su mujer: imaginemos que el cliente entra en la tienda y le pide al ferretero que le dé un cuchillo porque esa misma noche quiere matar a su mujer (conocimiento seguro), y el ferretero, amparándose en su libertad de acción, se lo proporciona. Pues bien, desde este momento y tras la realización de un juicio de valoración *ex ante*, podríamos concluir que aun cuando no se ha iniciado el actuar típico, como este es inminente, el ferretero sería partícipe en el delito. Perfecto, ahora supongamos que el cliente, una vez que tiene en sus manos el cuchillo, lo piensa mejor y decide que va a postponer su acción (matar a su mujer), porque claro, la quiere, *¿cómo tendría que responder el ferretero ante un posterior cambio de opinión del cliente y que desconoce?* En este caso, el conocimiento ya no podría jugar como un criterio normativo, porque ha pasado de convertirse en seguro a no serlo, siendo así posible cuestionarnos si, quizás, la solución a este supuesto se reconduzca a los casos de dolo eventual.

Adicionalmente, es preciso destacar que este entendimiento nos encamina hacia un ámbito de total subjetividad personal que necesariamente requiere acudir a conceptos jurídicos indeterminados, afectando así al principio de seguridad jurídica, y es que no todas las personas tienen, ante un igual nivel de

¹⁰⁷⁸ *Ibidem*, p. 237.

¹⁰⁷⁹ *Ibidem*, p. 225.

conocimiento, una misma percepción del peligro. Entonces *¿cómo podemos analizar si con una prestación se están aumentando el riesgo de continuidad delictiva? ¿Quién puede ser considerado como una «persona razonable»? ¿Ello es o puede ser equivalente al parámetro del hombre medio en los delitos imprudentes?* Estas son solo algunas de las preguntas abiertas que, desde mi perspectiva, deja este planteamiento.

Del mismo modo, en los casos en los que el delito se encuentre en fase preparatoria, irremediamente, el conocimiento de la utilización delictiva de la prestación u objeto se encuentra más alejado del comienzo del *iter criminis* y, por ende, la realización de juicio *ex ante* de valoración se tornará complicado. Por ello, en estos casos, Landa propone acudir al criterio del dolo eventual donde «los indicios de relevancia se invierten»¹⁰⁸⁰.

Por último, como criterio de cierre, Landa propone acudir a la relevancia o importancia del bien jurídico atacado y su jerarquía normativa, pretendiendo solucionar los supuestos en los que los comportamientos aparentemente neutrales se vinculan con modalidades delictivas en las que los actos preparatorios no están expresamente tipificados, abogando en este punto por «un juicio *ad casum* más garantista que tanto en la fase preparatoria como incluso al límite de la ejecutiva esté dispuesto, incluso con conocimiento seguro, a negar la relevancia típica de la contribución aceptando su neutralidad a efectos jurídico-penales»¹⁰⁸¹. De ello se deriva lo que a mi juicio son dos contradicciones: en primer lugar, si Landa aboga por que este criterio no se tenga en cuenta en supuestos de dolo eventual por encontrarse el conocimiento alejado de la fase ejecutiva no pudiendo funcionar como un parámetro normativo de imputación, *¿por qué ahora sostiene que en el caso de que no estén tipificados actos preparatorios se ha de optar por una óptica más garantista que niegue la relevancia de la contribución?* Y, en segundo lugar, y más importante, partiendo de que los delitos respecto de los cuales se tipifican los actos preparatorios son escasos y puntuales, no estando así previstos en términos generales, *¿la aplicación de este criterio no se convertiría en residual?*

3.2 Existe un incumplimiento de los estándares profesionales. Landa apenas desarrolla este aspecto, que no siendo tan relevante como los anteriores, también se vincula al conocimiento y la cercanía del hecho. En este punto, se adhiere a la tesis sostenida por Otto y defiende que «el valor de la normativa sectorial debe, por tanto, relativizarse, pues el cumplimiento formal, aparente, de normativa extrapenal carece de fuerza en presencia de un conocimiento

¹⁰⁸⁰ *Ibidem*, p. 237.

¹⁰⁸¹ *Ibidem*, pp. 237-238.

seguro que, una vez más, parece operar un cambio de contexto que hace mutar el sentido de la contribución que indefectiblemente queda contaminada por el delito principal»¹⁰⁸².

Sentado lo anterior y a modo de recapitulación general, para Landa «el dolo directo es entonces un indicio seguro o un reflejo subjetivo de que la contribución objetivamente es una aportación accesoria al hecho principal»¹⁰⁸³, siendo así determinante para la conclusión de que, efectivamente, no nos encontramos ante un comportamiento neutral o carente de irrelevancia penal.

4.5.3 SITUACIÓN II. ACTUACIÓN CON DOLO EVENTUAL

Como ya adelantaba *ut supra*, Landa defiende una modificación de los criterios conforme a los cuales se ha de valorar la posible neutralidad del comportamiento en aquellos casos en los que la acción sea cometida mediante dolo eventual, hasta el punto de que es favorable a una inversión de la presunción o indicio general de «sentido delictivo» presente en los comportamientos realizados con conocimiento seguro de la resolución delictiva ajena para, con ello, «neutralizar el riesgo de arbitrariedad y exceso de intervención»¹⁰⁸⁴. Así, en estos casos, se optará por la impunidad de la conducta, ya que lo contrario supondría no solo una parálisis de la vida social, sino también una merma en la libertad de actuación en el seno de un Estado social y democrático de Derecho¹⁰⁸⁵.

No obstante, Landa continúa abogando aquí por un examen de los criterios materiales propuestos para los casos de dolo directo, por cuanto también es preciso determinar cuál es el límite de la intervención punible en los supuestos que entrañen un peligro posible, ya que «la difusa frontera entre el riesgo típico de favorecimiento por elevación de las posibilidades de éxito del autor y riesgos generales de la vida diaria (riesgo permitido) nos remite a un plano valorativo en que debe sopesarse, en un juicio de pronóstico *ex ante*, la posibilidad de un “contacto” entre la acción aparentemente neutral y el bien jurídico protegido (ataque accesorio)»¹⁰⁸⁶, por ello recurre:

¹⁰⁸² *Ibidem*, p. 192.

¹⁰⁸³ *Ibidem*, p. 192.

¹⁰⁸⁴ *Ibidem*, p. 214.

¹⁰⁸⁵ *Ibidem*, p. 239.

¹⁰⁸⁶ *Ibidem*, p. 241.

1. *Actos ejecutivos vs. Actos preparatorios.* Para Landa es difícilmente imaginable que los actos ejecutivos estén presentes en casos de dolo eventual, siendo así únicamente posible abogar por su relevancia penal cuando, a pesar de las dudas, «las probabilidades de utilización delictiva son muy altas aunque no seguras». Esto es, si se analiza con un mayor grado de detalle el dolo eventual, este podrá convertirse, en casos límite de actos preparatorios y ejecutivos, o con estos últimos ya iniciados, en un dolo directo por cuanto ya no es «verosímil la hipótesis de que el presunto cómplice no tenía seguridad del plan delictivo que se iba a poner en marcha»¹⁰⁸⁷.

2. *La punición de los actos preparatorios.* La punición o no de los actos preparatorios en el delito que el tercero cometa, y en el que está siendo aprovechada la acción aparentemente neutral, determinará si estos ostentan, o no, relevancia penal. Es decir, si los actos preparatorios no están tipificados, la conducta será neutral, en cambio, si se prevén expresamente en el tipo penal, la conducta deberá ser considerada penalmente relevante¹⁰⁸⁸.

3. *Cumplimiento de estándares profesionales.* Este criterio solo tendrá relevancia en supuestos de dolo eventual cuando el acto aparentemente neutral se encuentre al límite del inicio de la fase ejecutiva o cuando esta se hubiera iniciado, ya que por sí solo no tiene la capacidad suficiente para «invertir la regla general de impunidad de este grupo de casos»¹⁰⁸⁹.

De todo ello se deriva que, para Landa, es injustificable sancionar los supuestos de dolo eventual sobre la base de un «mero conocimiento potencial de utilización delictiva», por cuanto ello sería equivalente a decir que albergan «una presunción de peligrosidad (peligro presunto) injustificable»¹⁰⁹⁰ pero ¿realmente ello es así?

En este punto, considero importante retomar la cuestión planteada *ut supra*, acerca de qué sucedería si el tercero decide postponer el inicio del acto típico, quedando separada la contribución aparentemente neutral del inicio de la acción delictiva. Tomando nuevamente como ejemplo el supuesto del ferretero que vende un cuchillo a una persona que quiere matar a su mujer, y que luego decide postponer (que no renunciar) la ejecución, antes sostenía que quizás la solución más acertada pasaría por reconducirlo a un supuesto de dolo eventual, y ciertamente, creo que no me equivocaba. En este caso, el conocimiento que inicialmente era seguro ha dejado, aparentemente, de serlo debido al cambio de

¹⁰⁸⁷ *Ibidem*, pp. 240-241.

¹⁰⁸⁸ *Ibidem*, p. 240.

¹⁰⁸⁹ *Ibidem*, p. 240.

¹⁰⁹⁰ *Ibidem*, p. 241.

opinión del cliente, pero que el ferretero desconoce. No existe una inminencia¹⁰⁹¹ en el inicio de la fase ejecutiva, ni tampoco nos encontramos ante el límite de esta con la etapa preparatoria. Sin embargo, respecto a los delitos contra la vida sí se tipifican expresamente actos preparatorios (art. 141 CP)¹⁰⁹², por lo que cabe preguntarnos *¿cómo se resolvería el caso?*

Si aplicamos la teoría propuesta por Landa y estando presente la mencionada tipificación expresa de los actos preparatorios, debería optarse por el castigo del ferretero, no considerándose su comportamiento como neutral. Ello revela lo que, en mi opinión, es una de las principales críticas que se le pueden efectuar a la teoría de Landa, y que se identifica con la ausencia de interrelación entre los criterios. El mencionado autor no termina de clarificar, si la punición de los actos preparatorios es un criterio acumulativo o alternativo al conocimiento, entendido este último como el pilar básico que sustenta su teoría. Si se opta por la primera opción, cabría exigir un conocimiento seguro de la resolución delictiva, lo que, en su ausencia, determinaría que el comportamiento fuera considerado neutral. En cambio, si es alternativo, el conocimiento quedaría desplazado, y, por lo tanto, al estar tipificados los actos preparatorios, el ferretero sería responsable del delito.

Ahora planteemos otro supuesto: este mismo ferretero vende ese mismo cuchillo a alguien que lo utilizará para cometer un delito de robo con fuerza en las cosas o con violencia o intimidación sobre las personas (arts. 244 y ss. CP), pudiéndose plantear dos situaciones: 1) el ferretero sabe con toda seguridad, porque así se lo ha confesado el cliente, que lo utilizará para robar en la tienda de enfrente escasos minutos después; 2) el ferretero sospecha que el cliente puede utilizar el cuchillo para robar en la tienda de enfrente, pero desconoce cuándo lo hará.

En el primer caso, existiría un conocimiento seguro susceptible de ser catalogado como dolo directo y además existe una inminencia en el ataque. En el segundo caso el conocimiento es posible, aunque no seguro, del que no se puede desprender un dolo directo, y tampoco concurre un momento límite entre la fase preparatoria y la ejecutiva, ni esta última se ha iniciado, por lo tanto, estamos ante un dolo eventual. Pues bien, la solución dependerá de si en la teoría de Landa la punición de los actos preparatorios es un criterio alterna-

¹⁰⁹¹ La palabra inminencia debe ser entendida como derivada del adjetivo inminente, y según la RAE significa «Que amenaza o está para suceder prontamente» (<https://dle.rae.es/inminente?m=form> última consulta: 21/05/2021).

¹⁰⁹² Art. 141 CP: «La provocación, la conspiración y la proposición para cometer los delitos previstos en los tres artículos precedentes, será castigada con la pena inferior en uno o dos grados a la señalada en su caso en los artículos anteriores».

tivo o acumulativo. Si es alternativo, en ninguna de las situaciones plantadas el ferretero será responsable, por cuanto en el robo no se tipifican los actos preparatorios. Si es acumulativo, solo lo será en la primera situación, ya que los casos de dolo eventual respecto de los cuales no cabe interpretar un dolo directo, quedarían exentos de responsabilidad penal.

Con ello, lo que quiero poner de manifiesto es la incoherencia e insuficiencia de este criterio, con carácter general, pero especialmente en los casos de dolo eventual, por cuanto si se interpreta en su variante acumulativa (que es la más lógica y lo que realmente creo que Landa quería decir) conduce a situaciones discrepantes dependiendo de la tipificación de los actos preparatorios: en el caso de la venta del cuchillo al marido para matar a la mujer, el ferretero sería responsable, pero en el caso del robo no.

4.5.4 POSICIONAMIENTO PERSONAL: UNA TEORÍA REPLETA DE INTERROGANTES

Durante el análisis de los argumentos que Landa utiliza para justificar su posicionamiento se han ido enunciando algunos de los interrogantes que podemos extraer del mismo, y aunque progresivamente he tratado de abordarlos, en la mayoría de los casos los he dejado, de forma deliberada, abiertos, por cuanto no tengo un convencimiento claro acerca de cuál sería la opción más acertada atendiendo al desarrollo realizado. Asimismo, también he tratado de mostrar, al menos de manera sutil, cuál es mi opinión acerca del posicionamiento de este autor, por cuanto no puedo compartir todos los argumentos por él esgrimidos.

En esencia, considero que la teoría propuesta por Landa puede sintetizarse de la siguiente manera: un comportamiento dejará de ser considerado neutral para entenderse como típico, cuando del juicio *ex ante* de peligrosidad objetiva de la conducta, enmarcado en sede de imputación objetiva y teniendo en cuenta los conocimientos especiales del sujeto, se derive que la actuación ha sido realizada con dolo directo o conocimiento seguro. Por su parte, en los supuestos de dolo eventual (conocimiento no seguro), se optará, en términos generales, por la neutralidad de la conducta, salvo que de una interpretación de la misma se desprenda que, en realidad, se trata de un supuesto de dolo directo.

Como hemos visto, Landa ubica al conocimiento en el punto central de su teoría, ya que este tiene la capacidad de informar y describir aquello que trasciende al plano objetivo, y sin perjuicio de que ello es verdad y debe admitirse, no es menos cierto que el mencionado autor puede estar incurriendo en una contradicción. Inicialmente, Landa defiende que únicamente ha de anali-

zarse en sede de imputación objetiva el elemento cognoscitivo del dolo. Sin embargo, cuando desarrolla su teoría hace referencia de manera continua al dolo directo y el eventual, así, y teniendo en cuenta que aboga, a diferencia de Miró, por una composición dual del dolo (elemento cognoscitivo + volitivo), me surge la duda de si, en el juicio de peligrosidad *ex ante* de la conducta, únicamente valora el elemento cognoscitivo como criterio informador de la realidad objetiva, o si también incluye, dada la utilización de la terminología «dolo», el aspecto volitivo. Si Landa se decantara por un análisis del dolo en sede objetiva, su posicionamiento no sería correcto por generarse una absoluta e inasumible confusión de planos entre lo objetivo y lo subjetivo.

Dicho de otra forma, solo el conocimiento, y no el dolo en su conjunto, es lo que debe informar el juicio de imputación objetiva. *A sensu contrario*, las distintas modalidades de dolo en nada afectan al juicio de valoración objetiva de la conducta y la concreción de la superación de la barrera del riesgo permitido. Una cosa es que los planos objetivo y subjetivo no puedan ser vistos como compartimentos estancos, y aquí sí lleva razón Landa, y otra muy diferente es que se genere una confusión entre los mismos, de tal forma que no solo el dolo determine el destino que ha de llevar el juicio de peligrosidad objetiva *ex ante* de la conducta, sino también que los aspectos subjetivos prevalezcan sobre los objetivos, tal y como sucede cuando determina al incumplimiento de los estándares profesiones como un parámetro de atribución de la responsabilidad penal.

En este sentido, vuelvo a coincidir con Landa (y con la mayoría de la doctrina) en el hecho de que el cumplimiento de la normativa sectorial debe relativizarse y que no es tan determinante como parecería ser, máxime si tenemos en cuenta que muchas profesiones carecen de regulación o que, aun teniéndola, la misma no posee una validez general como consecuencia de la sectorización que sufren. Ahora bien, negar su escasa relevancia sobre la base de un conocimiento seguro me parece, cuando menos, «arriesgado», y sería equivalente a no decir nada, por dotarse a un requisito escasamente desarrollado de una funcionalidad que no tiene. Asimismo, como decía, ello es un claro ejemplo de cómo, en el posicionamiento de Landa, los aspectos subjetivos impregnan el análisis de parámetros objetivos, y es que, igual que no considero admisible hacer primar lo objetivo sobre lo subjetivo, tampoco entiendo que sea factible vaciar de contenido criterios objetivos y constatables para supeditarlos a criterios subjetivos que, además, son difíciles de probar. Lo más lógico y acertado sería tratar de garantizar un pacífico equilibrio entre ambos parámetros, porque, recordemos, la imputación de una conducta solo se puede hacer si ambos elementos concurren y quedan acreditados.

Derivado de lo anterior, surgiría otra problemática, y es que si la consideración como neutral depende de estar en presencia de un conocimiento seguro por parte del sujeto que realiza la acción que posteriormente es aprovechada delictivamente, que de entrada ya es criticable, adicionalmente cabe reflexionar acerca de *¿qué podemos entender y cuándo estamos en presencia de un conocimiento seguro?* La respuesta a esta cuestión, conforme al pensamiento de Landa, es indeterminada. El mencionado autor no especifica ni qué podemos entender por conocimiento seguro ni cuando estamos en su presencia, por ende, esta vendría a ser otra de las críticas que cabe formular¹⁰⁹³. En este sentido y aun cuando Landa procura que no se tache a su tesis de subjetivista, y por ello trata de ocultarla bajo el nombre mixto-subjetivo, en realidad, reconoce que sí que lo es.

En mi opinión, esta distinción conocimiento seguro (dolo directo) vs. conocimiento no seguro (dolo eventual) no es del todo correcta, fundamentalmente, porque las certezas apenas existen, pudiéndose solo apreciar un conocimiento (especial) seguro cuando el sujeto que se pretende aprovechar de la acción aparentemente neutral confesara de forma clara e indubitada sus intenciones a quién la realiza y, en todo caso, ello tampoco sería absolutamente determinante y condicionante por cuanto cabe recordar que estamos ante personas que en cualquier momento pueden cambiar de opinión. A la vista está el ejemplo que he especificado *ut supra* en el que el cliente, tras confesar al ferretero que quiere que le venda un cuchillo porque planea matar a su mujer, después recapacita y no lo hace, o al menos, no de forma inmediata.

Sobre ello, incide otro factor que no podemos obviar, y es el alto grado de interrelación social existente, lo que nos puede derivar a diversas situaciones, como por ejemplo, que el sujeto que realiza la acción pretendidamente neutral y quien se aprovecha de la misma no se conozcan, o incluso, a raíz del importante desarrollo tecnológico, es común ver cómo prestaciones cotidianas o normales son realizadas tanto por máquinas (es usual ver como en los centros comerciales existen puntos de auto venta), como *vía online*. En todos estos casos, al no existir una relación personal y directa entre ambos sujetos, las posibilidades de que quien realiza la conducta pretendidamente neutral conozca o pueda conocer las intenciones del sujeto son prácticamente inexistentes. Ello demuestra la insuficiencia del conocimiento, por sí solo, como mecanismo de

¹⁰⁹³ Si ello lo comparamos con el posicionamiento de Miró, quien también aboga por un conocimiento seguro, podremos encontrar una notable diferencia y es que, más allá de que sea más o menos compartible su tesis, Miró dice que debemos entender por tal y como puede imputarse, cosa que Landa no realiza, al limitarse únicamente a situar la diferenciación entre los actos neutrales, en última instancia, en la existencia de un conocimiento especial más o menos seguro.

atribución de la responsabilidad penal, máxime cuando este es el encargado de informar los parámetros de imputación objetiva.

El principal problema que genera el subjetivismo y que, por cierto, es una de las finalidades que persigue Landa, es la ampliación del ámbito de la prohibición penal que se encamina hacia un modelo de Derecho penal de autor. Es cierto que Landa trata de bordear y superar esta crítica, sin embargo, la realidad de su teoría pone de manifiesto que ello no sucede al tratar de enmascarar bajo parámetros objetivos la prevalencia del conocimiento. Y digo enmascarar por lo siguiente: 1) aboga por la realización de un juicio de peligrosidad objetiva *ex ante* sin concretar los parámetros que han de analizarse en su realización; 2) utiliza la delimitación fase ejecutiva vs. fase preparatoria de manera inconcreta, por cuanto, como más adelante explicaré, en realidad posee una aplicación, aparentemente, residual; 3) el criterio del incumplimiento de los estándares, al ser adicional y subsidiario, no será relevante en casos en los que exista conocimiento.

Sentado lo anterior, es preciso ser conscientes de que la ampliación del ámbito de prohibición penal, y por lo tanto la flexibilización en las reglas de imputación gracias a un conocimiento no del todo acreditable, nos encaminan, irremediabilmente, hacia una expansión del castigo que, en principio, no sería aceptable en un Derecho penal garantista propio de un Estado Social y Democrático de Derecho, ya que ello puede suponer una quiebra de principios esenciales, como el de *ultima ratio* y el de intervención mínima, pasando aquí la cuestión por determinar hasta qué punto queda justificado basar en un hipotético y difícilmente demostrable conocimiento del partícipe la punición de una conducta que objetivamente es de escasa importancia. La atribución de responsabilidad penal necesita, en última instancia, salvar la presunción de inocencia por ende, la confusión de los planos objetivo y subjetivo para atribuir transcendencia a una conducta requerirá probar en fase judicial la existencia de un conocimiento seguro. Pues bien, si Landa no especifica cuándo estamos en este tipo de casos, y tampoco dice cómo debemos imputarlo, el debate se traslada a la tradicional y difícilmente resoluble prueba del dolo. Con todo, Landa se ampara en el garantismo propio del Estado de Derecho para excluir la relevancia penal, tanto cuando no existe una tipificación de actos preparatorios, como cuando el hecho es realizado con dolo eventual, para después otorgarles relevancia, cuando de su interpretación se pueda deducir que existía un conocimiento seguro ante la inminencia del inicio de la fase ejecutiva.

Precisamente a ello me quiero referir en el análisis de la relación que guardan las fases ejecutiva y probatoria con la punición de actos preparatorios. Tal y como sostenía anteriormente, así como se desprende del análisis realizado por Landa, aun cuando inicialmente solo se otorga relevancia a estos pará-

metros en supuestos de dolo directo, quedando aparentemente invertidas las reglas en los casos de dolo eventual, tras un estudio pormenorizado se puede concluir que en estos últimos también regirán; por ende, es coherente afirmar que nos encontramos ante una argumentación, a mi modo de ver, confusa, y de la que se desprenden las siguientes problemáticas:

1. *Fase ejecutiva vs. Fase preparatoria.* Aquí se tiene en cuenta, acertadamente, el criterio de la cercanía del hecho a efectos de determinar la generación de un contexto delictivo, lo que significa que cuanto más cerca esté el acto pretendidamente neutral de la conducta delictiva a la que favorece, más fácil será concretar que el primero se introduce en el contexto delictivo del autor, lo que a su vez influirá en un conocimiento seguro (dolo directo); en cambio, en los supuestos de dolo eventual y debido a que es posible entender que concurre una alta probabilidad de utilización delictiva, Landa opta por interpretar que en realidad estamos ante un caso de dolo directo, por lo que deberá castigarse. Adicionalmente, en los casos de dolo directo, es preciso tener en cuenta que, como se ha dicho, el mencionado autor opta por una posición garantista, que implicará valorar casuísticamente no solo la importancia del bien jurídico atacado, sino también su jerarquía normativa, aspectos que, aunque Landa no menciona, entiendo que también serían extrapolables a los supuestos de dolo eventual.

Todo ello se encontraría sustentado sobre el pilar de la inminencia de iniciación delictiva, y mientras que en el caso del dolo eventual es preciso ubicarlo en el límite de los actos preparatorios con los actos ejecutivos, o en el inicio de estos últimos, para los supuestos de dolo eventual simplemente se menciona que el inicio ha de ser inminente, por lo que cabría entender que puede encontrarse el delito aún en un estadio temprano de la fase preparatoria, pero lo suficientemente cerca como para poder conexas ambas acciones mediante la cercanía del hecho y la generación de un contexto delictivo, pero *¿cuándo podemos entender que el inicio es inminente?* Este término significa, gramaticalmente, «que amenaza o está para suceder prontamente», si bien, desde mi óptica, es muy difícil determinar la inminencia en este tipo de acciones, ya que dependerá de lo que interpersonalmente cada sujeto comprenda, esto es, mientras que para unas personas *inminente* puede significar unas horas, para otras pueden ser algunos días. Asimismo, y salvo que quien se aprovecha de la acción pretendidamente neutral exprese el margen temporal en el que cometerá el delito, es muy difícil que quien la realiza lo conozca, y si lo desconoce *¿entonces estaríamos ya ante un caso de conocimiento seguro?*

Respecto a la importancia del bien jurídico, esta podría determinarse, por ejemplo, atendiendo a la gravedad de las penas asociadas a su vulneración.

Ahora bien, ¿y la jerarquía normativa? Este criterio que Landa introduce en el estudio casuístico en aras de un mayor garantismo no es especificado ni abordado en otro lugar durante el desarrollo de su teoría, no obstante, si en España rige la reserva de Ley Orgánica en materia penal ¿no poseerían todos los bienes jurídicos la misma jerarquía normativa?

2. *Fase preparatoria vs. Actos preparatorios.* La punición de los actos preparatorios del delito principal se alza como un criterio clave a considerar, hasta el punto de que, en los supuestos de dolo directo, atendiendo a la importancia del bien jurídico y su jerarquía normativa, será posible excluir la punición del acto pretendidamente neutral, aun cuando exista conocimiento seguro, si estos no están expresamente tipificados. Por el contrario, en los casos de dolo eventual, su tipificación expresa podrá fundamentar excepciones a su impunidad, esto es, justificará su castigo.

Sea como fuere, en mi opinión, aceptar lo anterior condena a los actos neutrales a una aplicación residual, por cuanto, si lo reconducimos a una formulación en positivo, supondría decir que solo se podrá apreciar su existencia cuando los actos preparatorios estén expresamente tipificados respecto a una figura delictiva concreta. Por consiguiente, si tenemos en cuenta que su regulación en nuestro Código Penal es excepcional, solo podrán concurrir este tipo de comportamientos ante figuras delictivas muy concretas, como los delitos contra la vida o la salud, impidiéndose su apreciación en, por ejemplo, ilícitos económicos tan importantes como el blanqueo de capitales o el fraude fiscal, siendo ambos, precisamente, un campo de aplicación esencial de este tipo de comportamientos.

De ello me surgen dos cuestiones: por un lado, ¿qué relación guardan entre sí los actos neutrales y los actos preparatorios? Y, por otro, ¿qué tiene que ver la fase preparatoria del delito, en general, con la tipificación expresa, en algunas figuras delictivas, de los actos preparatorios? Landa no especifica estas cuestiones, y tampoco las desarrolla en profundidad. No obstante, a mi modo de ver, la única conexión posible es que los actos neutrales puedan desarrollarse, en muchas ocasiones, en la fase preparatoria del delito. Sin embargo, ello no nos debería llevar a una vinculación con los actos preparatorios, por cuanto los comportamientos pretendidamente neutrales cobrarán protagonismo en el momento en el que son aprovechados por un tercero, esto es, en fase de ejecución. En todo caso, y aun cuando pudiera aceptarse el posicionamiento de Landa, surgiría una cuestión ulterior y es ¿cómo hacer encajar los comportamientos neutrales en la provocación, proposición o conspiración? Es decir, si quien realiza el acto neutral es quien se inserta en un *iter criminis* de un tercero, ¿cómo va a ser el quien provoque, proponga o conspire para cometer el delito? ¿Dejaría entonces de ser considerado partícipe del delito?

SECCIÓN III

POSICIONAMIENTO PERSONAL: EL JUICIO DE NEUTRALIDAD

1. INTRODUCCIÓN

A lo largo de las páginas anteriores se ha hecho alusión, en varias ocasiones, a la expresión *juicio de neutralidad*, abogándose así por algo que, en lo que alcanzo a ver, aún no ha sido planteado ni por la doctrina ni tampoco por la jurisprudencia que ha analizado el límite mínimo de la intervención punible.

Tomando como base la enorme casuística existente en este ámbito, y reconociendo la imposibilidad de formular una construcción exacta y precisa aplicable a todo tipo de supuestos y situaciones, soy partidaria de elaborar una teoría marco de estructura constante y criterios concretos. Conforme a ella, y sin perjuicio de las necesarias adaptaciones, podremos delimitar en qué supuestos estamos en presencia de un acto susceptible de ser calificado como neutral o, en su defecto, concreta la existencia de un comportamiento típico. Digo típico porque, siguiendo el posicionamiento absolutamente mayoritario de doctrina y jurisprudencia, considero que estas actuaciones deben quedar ubicadas en sede de tipicidad y no de antijuridicidad¹⁰⁹⁴. Interceder por ello, en términos generales, supone reconocer que no estamos ante una cuestión que incida, exclusivamente, sobre la tipicidad objetiva, sino que también afecta al elemento subjetivo. Por consiguiente, podría decirse que me posiciono a favor de una teoría dual mixta objetivo-subjetiva¹⁰⁹⁵.

En este sentido, en el *juicio de neutralidad* y partiendo de las premisas que a continuación se expondrán, será posible diferenciar entre dos fases distintas, pero necesariamente interrelacionadas e interdependientes. En primer lugar, cabrá examinar el elemento objetivo a través de una reformulación de la teoría de la imputación objetiva, en la que se tendrán en cuenta parámetros como la existencia de posiciones de garantía y/o jurídicas, los estándares profesionales, el conocimiento, el principio de confianza, la existencia de un contexto de riesgo dotado de referencia de sentido delictiva y la cercanía del hecho. Por tanto, no estamos ante una teoría objetiva en sentido puro, sino que, siguiendo posicionamientos como los de Blanco Cordero, Pérez Manzano,

¹⁰⁹⁴ Vid. «3. ¿Qué son los actos neutrales?», Secc. I, Cap. II.

¹⁰⁹⁵ Vid. «3.3 Los elementos constitutivos de los actos neutrales: La relevancia de lo objetivo y lo subjetivo», Secc. I, Cap. II.

Mir Puig y Corcoy Bidasolo, defienden la introducción de parámetros subjetivos dentro de la valoración objetiva de la conducta, lo que a su vez supone dotarla de una visión intersubjetiva a través del conocimiento y de la confianza, porque solo con ellos se puede obtener una visión correcta acerca del alcance de la conducta, sin que ello suponga en absoluto prejuzgar el dolo.

Por su parte, en la segunda fase se abordará propiamente el contenido subjetivo del tipo, siguiendo así el esquema tradicional de la teoría del delito, con el que se concretará si la conducta pretendidamente neutral ha sido realizada mediante dolo o imprudencia, teniéndose en cuenta, dada su especial trascendencia en el ámbito socioeconómico, la figura de la ignorancia deliberada.

Con todo, se puede afirmar que nos encontramos ante una teoría integral que difiere de los posicionamientos elaborados hasta el momento, en los que aun cuando se proponen criterios esencialmente correctos que reconoceré y aplicaré, en ninguno de ellos se aborda la problemática de manera completa. Esto es, estamos ante tesis parciales que responden a unos parámetros que solo pueden ser utilizados desde la perspectiva propia de cada autor y en los que no se tiene en cuenta una visión de conjunto sobre el juicio de tipicidad de la conducta.

2. EL PUNTO DE PARTIDA: ¿CUÁLES SON LAS PREMISAS DE LAS QUE DEBERÁ PARTIR EL JUICIO DE NEUTRALIDAD?

Esta tesis doctoral comenzó con un estudio (más o menos) exhaustivo acerca del concepto de autoría. He de reconocer que la conexión de ello con los actos neutrales y, por ende, con el *juicio de neutralidad* se puede hacer, en ocasiones, difícil de encajar o entender. Sin embargo, un análisis global de las diferentes manifestaciones y connotaciones del sistema de atribución de responsabilidad penal, ligado al estudio dogmático acerca de la justificación, fundamentación y sanción de los comportamientos neutrales, sienta las bases necesarias e imprescindibles para lo que, a partir de aquí, se va a decir. Así las cosas, se hace preciso remarcar las premisas:

1. *El concepto de autor.* Se ha de partir de un concepto de autor lo más restrictivo posible, que aunado a una también necesaria interpretación restrictiva del contenido del tipo, limite la esfera de aplicación de la participación, encontrándose así estos tres aspectos en una relación directamente proporcional. La principal consecuencia que extraeríamos de ello es que el límite míni-

mo de la intervención punible se situaría en el punto «más alto posible» entre la autoría, la participación y su relación con el concepto legal de autor al que se refiera el tipo penal concreto. La idea no es restringir la autoría para ampliar la participación, sino limitar ambas, máxime cuando las consecuencias jurídicas derivadas de la participación alcanzan, en la mayoría de los casos (inducción y cooperación necesaria) el mismo grado penológico que la autoría.

Dicho de otra forma: es de sobra conocido que las exigencias de autoría recogidas en los tipos penales y sus distinta naturaleza jurídica (delitos de dominio, delitos de infracción del deber y delitos mixtos de dominio con elementos de infracción del deber) hacen complicado (por no decir imposible) reconocer la existencia de un concepto único de autor que, además de ser aplicable a toda la parte especial del Código Penal, concuerde con las exigencias contenidas en los arts. 27-29 y 66 CP. Ahora bien, que ello no sea factible no significa que, en función de cada comportamiento típico, podamos entender que el mejor concepto de autor será, siempre, el más restrictivo posible de acuerdo con sus propias características. Por último, no podemos olvidar que en los delitos especiales y de infracción del deber rigen unas pautas de atribución de la responsabilidad penal distintas a la generalidad del resto de configuraciones típicas.

2. *El injusto del autor del partícipe y los principios vectores de la responsabilidad penal en la participación.* Los injustos del autor y de partícipe serán autónomos, aun cuando el del segundo no cobrará relevancia hasta que el del autor no se haya conformado. Toma así vigencia el principio de accesoriedad limitada de la participación, que funcionaría como el «vehículo» que liga y conecta los comportamientos de ambos intervinientes. Quizás los mayores inconvenientes se encontrarían en los delitos especiales y la ruptura que en ellos se produce respecto al principio de unidad del título de imputación, si bien es algo que, conforme al actual modelo de responsabilidad penal, no podemos evitar. En todo caso, ello se verá más adelante, ya que en este momento únicamente se ofrecerá una visión general acerca de la cuestión que nos ocupa.

3. *¿Qué son los actos neutrales?* Más allá de ser calificados por un oxímoron, debido a la variabilidad de términos que podemos utilizar para referirnos a ellos, por tales se entiende aquellos comportamientos que, desarrollados en el ámbito del ejercicio de una profesión, suponen un favorecimiento a una conducta delictiva realizada por un tercero en calidad de autor. Su ubicación en sede de tipicidad permite el reconocimiento de los dos elementos en los que se componen: uno objetivo y otro subjetivo, analizándose, respectivamente, la contrariedad de la conducta con respecto al ordenamiento jurídico (valoración jurídico-normativa del tipo objetivo) y la realización de la acción

con dolo o imprudencia (tipo subjetivo). Con todo, es conveniente no olvidar que sobre ellos subyace un intercambio prestacional, ya sea de suministros o de servicios.

A su vez, es preciso destacar que los comportamientos neutrales delimitarían la frontera de la intervención punible, quedando reconducidos, en términos generales, a los supuestos de participación delictiva. Sin embargo, como se verá, la expansión típica de determinados tipos penales y la consecuente ampliación de su ámbito de responsabilidad a título de autoría, podrá conllevar que estos comportamientos también se destinen a deslindar la frontera entre la irrelevancia penal y la autoría en el delito.

4. *La adecuación social y/o profesional de la conducta es una característica de los actos neutrales, pero no su fundamento.* Tras el estudio de las teorías de la adecuación social (Welzel) y profesional (Hassemer)¹⁰⁹⁶, se ha llegado a la conclusión de que el hecho de afirmar que los actos neutrales son aquellos que resultan adecuados social y/o profesionalmente, no es un argumento suficiente para alzarse como su fundamento idóneo, siendo así considerados criterios hermenéuticos, a la vez que la conclusión que cabe alcanzar tras la aplicación del *juicio de neutralidad*.

5. *Las teorías fundamentadoras de los actos neutrales.* Como se ha podido comprobar, las teorías que intentan fundamentar la caracterización de un acto como neutral son muchas y muy variadas, hasta el punto de que ha sido materialmente imposible analizar todas en detalle, habiendo así escogido solo aquellas pueden aportar un mayor valor. No obstante, en mi opinión, todas son correctas, pero también insuficientes y sesgadas, en el sentido de aisladas.

Estimo que la principal problemática común a todas las formulaciones es que se centran, en exclusiva, o bien en alguno de los elementos que componen los actos neutrales, o bien en los criterios que han de valorarse para su fundamentación. Es más, se puede afirmar que todos estos posicionamientos, con independencia de si son objetivos o mixtos, realizan y abordan el análisis de criterios comunes y/o similares, residiendo la nota diferencial en que, lógicamente, son vistos e interpretados desde diferentes ópticas. De esta manera, me llama la atención cómo teorías de (aparentemente) marcado contenido objetivo, como pueden ser las elaboradas por Feijoo Sánchez, Robles Planas o Blanco Cordero, y aquellas de contenido subjetivo, como la de Miró Llinares o Landa Gorostiza, recurren a parámetros comunes como el contexto delictivo,

¹⁰⁹⁶ Vid. «3.2 La adecuación social: El posicionamiento de Welzel» y «3.3 La adecuación profesional: El posicionamiento de Hassemer», Secc. II. Cap. II.

la cercanía del hecho o el conocimiento, aunque respecto a este último no todos se manifiestan en iguales términos.

Otra de las dificultades derivadas de la teoría de la imputación objetiva se identifica con la variabilidad e inexistencia de criterios claros y unívocos que nos permitan concretar de manera efectiva el riesgo permitido. Más allá de ser una crítica, con ello pretendo reconocer de manera expresa la enorme casuística a la que la misma puede resultar de aplicación. Si ello lo comparamos, salvando las distancias, con el criterio del dominio del hecho, es, ciertamente, preferible que la teoría de la imputación objetiva se caracterice por ser una construcción amplia y abierta antes que taxativa y cerrada, ya que así se puede dar lugar a la entrada de múltiples y muy diferentes variables destinadas, precisamente, a la concreción del incremento del riesgo permitido.

3. REFLEJO JURISPRUDENCIAL DE LAS TEORÍAS FUNDAMENTADORAS DEL LÍMITE MÍNIMO DE LA INTERVENCIÓN PUNIBLE: UNA BASE PARA EL JUICIO DE NEUTRALIDAD DUAL (OBJETIVO-SUBJETIVO)

Desde el año 2005 son escasas (aproximadamente 50) las sentencias en las que se aborda, al menos en alguno de sus puntos, la cuestión de los actos neutrales, lo que, a mi modo de ver, pone de manifiesto que, a pesar de la especial importancia que posee esta problemática, su reflejo y desarrollo jurisprudencial es escaso. Resulta llamativo que, en la práctica totalidad de estas sentencias, nunca se entiende que estamos en presencia de un comportamiento susceptible de ser adecuado socialmente, abogándose así por la relevancia penal de la conducta.

Con anterioridad ya se abordó el concepto de acto neutral del que partía la jurisprudencia¹⁰⁹⁷, por lo que, en este punto, corresponde preguntarnos acerca de los parámetros que ofrecen a efectos de determinar la concurrencia, o no, de una acción de estas características. Esto es: *¿a qué criterio dogmático recurre la jurisprudencia?*

En este sentido, la STS 187/2005, de 21 de febrero, primera sentencia en la que se aborda el contenido de los actos neutrales, y que es común ver en todas las resoluciones posteriores sobre este extremo, pone de relieve en su FJ 2 lo siguiente:

«El conocimiento de la comisión no configura todavía acciones del sujeto que se puedan considerar como actos constitutivos de complicidad, sino que aún

¹⁰⁹⁷ Vid. «3.2.1 La posición mayoritaria», Secc. I. Cap. II.

quedaría por exigir la presencia del aspecto material u objetivo de la conducta, que como hemos dicho no es otro que el de la ejecución de actos con el carácter de verdadera y efectiva “cooperación en la ejecución” a la que el referido precepto expresamente se refiere. En concreto: es necesaria, en primer lugar, la presencia de una verdadera vinculación causal entre esos actos realizados por el partícipe y la consecuencia antijurídica del actuar delictivo del autor principal. No se trata, evidentemente, de que tales actos hayan de constituir “conditio sine qua non” para la producción del resultado penalmente ilícito, de modo que suprimidos aquellos el delito no llegaría a producirse, pues esta exigencia es propia de la cooperación necesaria y no de la simple complicidad. Pero sí que, al menos, exista entre la conducta del cómplice y la ejecución de la infracción, una aportación que, aunque no sea necesaria, facilite eficazmente la realización del delito del autor principal.

De modo que si las acciones realizadas por el sujeto nada aportan a la ejecución del delito, ni ostentan eficacia alguna respecto de lo que éste supone de agresión al bien jurídico, ni favoreciendo su ejecución ni, tan siquiera, como se ha sostenido desde los más extremos planteamientos doctrinales al respecto, contribuyendo a elevar el riesgo de la producción del resultado, aumentando la posibilidad de causación de la lesión antijurídica, no podremos hablar, con propiedad, de “cooperación” a la ejecución del ilícito y, por ende, resultará inaplicable el supuesto de la complicidad.

Por lo que en la configuración de la complicidad siempre habrá de resultar necesario, junto con el acreditado conocimiento y voluntad de colaboración en la comisión del delito, un aporte objetivo, cualquiera que fuere su naturaleza, desde el mero consejo o asesoramiento a la realización de actos materiales, que, sin necesidad de ser determinante para ver cumplido el designio criminal, sí que suponga, en cualquier caso, un contenido auxiliador, no indiferente sino realmente eficaz, en relación con la conducta agresora del bien jurídico penalmente protegido llevada a cabo por el autor.

Ya que, de concebirse la complicidad con tal amplitud que cualquier actividad, por irrelevante que fuere, siempre que se lleve a cabo por quien conoce la perpetración del delito, resultase identificable con esta forma de participación punible, acabaríamos encontrándonos no sólo con una indeseable hipertrofia de la categoría y con el incumplimiento del principio de legalidad, por ampliación indebida de los términos del precepto penal que la define, sino, lo que es más, con la pérdida de la referencia del verdadero fundamento punitivo de la figura del cómplice, que no es otro que el expuesto por la denominada “doctrina del favorecimiento”, que encuentra justificación a esta forma de participación y a su castigo en el incremento del riesgo, la intensidad y mayor peligro de lesión del bien jurídico protegido por la norma penal tipificadora de la infracción, que la ayuda accesoria del cómplice añade a la conducta llevada a cabo por el autor principal».

A lo que la STS 199/2012, de 15 de marzo, añade en su FJ 22:

«Con carácter general hemos de convenir en que la imputación de responsabilidad penal a un primer sujeto por los actos que otro segundo ejecuta en el

ámbito de su autorresponsabilidad exige que, respecto del comportamiento del primero, pueda predicarse algo más que la mera condición de favorecedores del adoptado por el autor del delito. Incluso si el primero es consciente de esa eventualidad de favorecimiento. De otra suerte se extralimitaría el ámbito de mínima intervención del Derecho penal. Y ello porque actos neutrales, de los que tal favorecimiento puede predicarse sin esfuerzo, vendrían a ser sancionados de manera no justificada con intolerables restricciones de la libertad de actuación de los ciudadanos.

Para que, desde el acto del autor material, se pueda regresar al acto de quien no lo es, hasta el punto de erigirlo en partícipe del delito de ese otro, es necesario un juicio normativo, una valoración más allá de la descripción empírica».

En cuanto a los parámetros objetivos que deben analizarse, la STS 34/2007, de 1 de febrero (FJ único)¹⁰⁹⁸, sostiene:

«[...] algunas jurisprudencias europeas han elaborado diversos criterios para establecer las condiciones objetivas en las que un acto “neutral” puede constituir una acción de participación. En este sentido se atribuye relevancia penal, que justifica la punibilidad de la cooperación, a toda realización de una acción que favorezca el hecho principal en el que el autor exteriorice un fin delictivo manifiesto, o que revele una relación de sentido delictivo, o que supere los límites del papel social profesional del cooperante, de tal forma que ya no puedan ser consideradas como profesionalmente adecuadas, o que se adapte al plan delictivo del autor, o que implique un aumento del riesgo, etc.».

Manifestando también la relevancia de los parámetros objetivos, en este caso, en relación con la referencia de sentido delictiva, encontramos a la STS 974/2012, de 5 de diciembre¹⁰⁹⁹:

«En estos supuestos es necesario comprobar que la acción de colaboración tenga un sentido objetivamente delictivo y que ello sea conocido por el que realiza una acción que, en principio, es socialmente adecuada».

En un sentido similar, el FJ 38 de la STS 86/2018, de 19 de febrero, entiende:

«En general la opinión mayoritaria se inclina por el criterio objetivo para diferenciar los actos neutrales de los que no lo son, entendiendo que no son actos neutrales los que conducen inequívocamente a la consecución de un delito. Es

¹⁰⁹⁸ Esta es en la primera sentencia en la que se aboga por el reconocimiento de estos aspectos En el mismo sentido, *vid.*: STS 1300/2009, de 23 de diciembre; STS 974/2012, de 5 de diciembre; STS 597/2014, de 30 de julio; STS 338/2015, de 2 de junio; STS 86/2018, de 19 de febrero; STS 444/2018, de 9 de octubre; STS 30/2019, de 29 de enero; STS 756/2018, de 13 de marzo; STS 403/2019, de 17 de septiembre; STS 40/2020, de 6 de febrero; STS 507/2020, de 14 de octubre.

¹⁰⁹⁹ En iguales términos: STS 30/2019, de 29 de enero; STS 403/2019, de 17 de septiembre; STS 482/2019, de 14 de octubre.

decir, se tiene a la relevancia penal que merezca tal acto por aparecer claramente favorecedor o tendente a la realización del delito».

A pesar de ello, la mencionada sentencia continúa reconociendo, transcribiendo así un fundamento particularmente expresivo acerca de la necesidad de conjugar aspectos objetivos y subjetivos recogido en la STS 942/2013, de 11 de diciembre, en el que se establece que:

«La distinción entre los actos neutrales y las conductas delictivas de cooperación puede encontrar algunas bases ya en los aspectos objetivos, especialmente en los casos en los que la aparición de los actos, aparentemente neutrales, tiene lugar en un marco de conducta del tercero en el que ya se ha puesto de relieve la finalidad delictiva. Dentro de estos aspectos objetivos se encuentra no solo la conducta del sujeto, aisladamente considerada, sino también el marco en el que se desarrolla. Y a ello ha de añadirse el conocimiento que el sujeto tenga de dicho marco. Pues resulta difícil disociar absolutamente aquellos aspectos objetivos de los elementos subjetivos relativos al conocimiento de que, con la conducta que se ejecuta, que es externamente similar a otras adecuadas socialmente por la profesión o actividad habitual de su autor, se coopera a la acción delictiva de un tercero»¹¹⁰⁰.

No obstante, unos meses antes, el FJ 26 de la STS 162/2013, de 23 de marzo, decía:

«En general la Sala se ha inclinado por un criterio mixto como elemento diferenciador de actos neutrales de los que no lo son, exigiendo que el sujeto conozca la verdadera naturaleza y finalidad del acto, y que este, objetivamente sirva, y coadyuve a la facilitación del delito, lo que supone un aporte necesario a tal fin»¹¹⁰¹.

Y es que, tal y como se recoge en el FJ 116 de la STS 507/2020, de 14 de octubre:

«[...] resulta difícil disociar absolutamente aquellos aspectos objetivos de los elementos subjetivos relativos al conocimiento de que, con la conducta que se ejecuta, que es externamente similar a otras adecuadas socialmente por la profesión o actividad habitual de su autor, se coopera a la acción delictiva de un tercero».

¹¹⁰⁰ En el mismo sentido, *vid.*: STS 487/2014, de 9 de julio; STS 597/2014, de 30 de julio; STS 877/2014, de 22 de diciembre; STS 86/2018, de 19 de febrero; STS 290/2018, de 14 de junio; STS 444/2018, de 9 de octubre; STS 756/2018, de 13 de marzo; STS 26/2019, de 7 de febrero; STS 374/2019, de 23 de julio; STS 40/2020, de 6 de febrero; STS 507/2020, de 14 de octubre.

En sentido similar: STS1300/2009, de 23 de diciembre; STS 974/2012, de 5 de diciembre; STS 185/2005; 797/2006; 928/2006.

¹¹⁰¹ STS 760/2018, de 28 de mayo; STS 693/2019, de 29 de abril; STS 84/2020, de 27 de febrero.

Si bien, como afirma el FJ 23 de la STS 84/2020, de 27 de febrero:

«En ocasiones, el sentido delictivo de la aportación causal ya se aprecia en el aspecto objetivo, cuando dadas las circunstancias, la aportación solo podrá tener esa finalidad ilícita. En otras será la combinación con el tipo subjetivo lo que determine la imposibilidad de calificar la aportación como un acto neutral, dado el conocimiento de la forma en la que la aportación va a ser empleada por el autor».

En todo caso, el FJ 33 de la STS 163/2019, de 26 de marzo, una vez más, recoge esta exigencia cuando entiende:

«La diferenciación entre las conductas neutrales que objetivamente no pueden constituir participación (prohibición de regreso) y la participación delictiva debe ser derivado de la comprobación de si la conducta realizada incorpora un sentido delictivo que permite vincularlo al delito cometido por el autor; y esa vinculación, como ha subrayado la jurisprudencia, debe ser derivada de la propia configuración objetiva de la conducta: no existe conducta neutral, sino participación criminal, cuando el sujeto (actuando con dolo) no se limita a realizar una aportación neutral o profesional, sino que la ajusta para que encaje en el plan delictivo del autor; y existe igualmente participación cuando el sujeto configura su aportación de un modo en que objetivamente ya solamente puede ser interpretada como una contribución a un plan que ya sólo tiene sentido delictivo (en este sentido SSTS 20-7-2006 (RJ 2006, 8412), 11-12-2013, 7-2-2014 (RJ 2014, 1068), 9-6-2014 (RJ 2014, 4223); en ese sentido, SAP Santa Cruz de Tenerife rollo 925/15, 21/2008).

La jurisprudencia ha considerado habitualmente que existe participación delictiva (y no una actuación neutral) cuando el sujeto integra su contribución “en el marco de conducta del tercero en la que ya se ha puesto de relieve la finalidad delictiva” (SSTS 11-12-2013, 30-7-2014 (RJ 2014, 6830), 9-6-2014, 7-2-2014), si bien sin concluir que sea el mero conocimiento del sujeto el que determina el sentido delictivo de su contribución, sino más bien con relación a supuestos en los que la contribución (ya sin carácter neutral) era ajustada al plan delictivo del autor. De hecho, la jurisprudencia ha reconocido el carácter neutral de aportaciones realizadas con conocimiento de que van a ser integradas en una planificación delictiva cuando objetivamente carecen de sentido delictivo, es decir, no constituyen un riesgo no permitido (cfr. SSTS 8-4-2008 (RJ 2008, 2703), 6-3-2007 (RJ 2007,3247))».

Y es que, según el FJ 44 de la STS 693/2019, de 29 de abril:

«Concorde doctrina y jurisprudencia, media relevancia penal, en toda realización de una acción que favorezca el hecho principal en el que el autor exteriorice un fin delictivo manifiesto, o que revele una relación de sentido delictivo, o que supere los límites del papel social del profesional, de tal forma que ya no puedan ser consideradas como profesionalmente adecuadas, o que se adapte al plan delictivo del autor, o que implique un aumento del riesgo, etc. La jurisprudencia, al igual que la doctrina, no admiten como actos neutrales, los que conducen inequívocamente a la consecución de un delito».

A la luz de estos posicionamientos, cabría preguntarse: *¿cuál es la conclusión que podemos extraer de la posición del Tribunal Supremo respecto a los actos neutrales?* Pues bien, en mi opinión, es preciso tener en consideración los siguientes aspectos:

1. La fundamentación ofrecida por el Tribunal Supremo es escasa, ya que, como se ha comprobado, el alto tribunal se limita a reiterar en sus fundamentaciones la misma argumentación. Tradicionalmente, la jurisprudencia y, en menor medida la doctrina, observan la problemática de los actos neutrales de manera aislada y sin ser puesta en relación con las diferentes estructuras de imputación. Ello se ve de manera muy gráfica en la jurisprudencia, que normalmente dedica a la valoración de la neutralidad un único fundamento jurídico, cuando en realidad la misma requiere ser vista desde una óptica global que afecte a los diversos elementos integrantes del *iter criminis*.

2. No existe un desarrollo concreto del contenido de los criterios que se han de tener en cuenta en este tipo de comportamientos, pues tras su definición como actos profesionales socialmente adecuados que, con carácter general no son típicos, entiende que los mismos han de estar dotados de sentido delictivo para su punición, si bien no concreta en qué ha de consistir tal finalidad penalmente relevante.

3. Con todo, realiza un aporte, a mi parecer sumamente relevante, al admitir que ni las teorías puramente objetivas ni las de gran contenido subjetivo son idóneas, por sí solas, para justificar la neutralidad del comportamiento, con lo cual, sería posible rechazar posicionamientos de marcado contenido subjetivo como los esgrimidos por Miró Llinares y Landa Gorostiza, para quienes el conocimiento es el valor esencial sobre el que construir la neutralidad del comportamiento. A su vez, en estas resoluciones jurisprudenciales se vendría a poner de manifiesto la necesidad de recurrir a la teoría de la imputación objetiva, por cuanto es necesario no solo un análisis empírico de causalidad, sino también un juicio normativo de riesgo, visto de manera intersubjetiva. Esto, a su vez, permite rechazar posicionamientos como, por el ejemplo, el de Robles Planas.

4. EL JUICIO DE NEUTRALIDAD DE LA CONDUCTA

El *juicio de neutralidad* queda identificado con una teoría marco y moldeable, a través de la cual es posible realizar un abordaje integral de los comportamientos neutrales que, gracias a diversos criterios de carácter objetivo y

subjetivo, permite fijar el límite mínimo de la intervención punible dentro de nuestro sistema de intervención delictiva. Así, desde una perspectiva global e integral del hecho, podremos dilucidar cuándo una conducta es realizada en el ejercicio de un rol social, como es el profesional, es merecedora de seguir considerándose neutral o si, por el contrario, debe ser entendida como penalmente relevante¹¹⁰², sin olvidarnos de que para ello es preciso descender al caso concreto y a las circunstancias que en él concurren. De ahí que los criterios propuestos sean de carácter cumulativo.

Este posicionamiento dual se caracterizará por respetar la estructura propia de la teoría de la teoría del delito, y en él se diferenciarán dos fases distintas¹¹⁰³. El elemento objetivo será determinado conforme a la teoría de la imputación objetiva vista intersubjetivamente. En ella, el incremento del riesgo se verificará acudiendo a parámetros como la existencia de posiciones de garantía y/o jurídicas, además del conocimiento de la referencia de sentido delictiva. Por su parte, el tipo subjetivo se abordará en un momento posterior, y en él se analizará si el comportamiento ha sido realizado con dolo, imprudencia o mediante ignorancia deliberada.

Es importante destacar que la función de este *juicio de neutralidad*, conforme está formulado, será también dual. Su utilidad no quedará reconducida, únicamente, a justificar una exoneración de la responsabilidad penal por considerarse el negocio estándar, sino que, además, el mismo puede ser un instrumento idóneo para justificar la relevancia penal del comportamiento. Es frecuente observar cómo la jurisprudencia aborda la posible neutralidad de la acción al margen o en paralelo a la imputación tanto objetiva como subjetiva de la conducta, pues bien, este punto de partida es, a mi juicio, erróneo. La conclusión de que estamos ante una conducta neutral carente de relevancia penal y, por ende, ante un comportamiento estándar, solo puede alcanzarse tras una aplicación completa del *juicio de neutralidad* y, consecuentemente del procedimiento de atribución de la responsabilidad penal.

¹¹⁰² Vid. «4. Posicionamiento personal: El juicio de neutralidad». Secc. I, Cap. II.

¹¹⁰³ Magaldi Paternostro también vendría a defender este entendimiento acerca de la neutralidad de la conducta. Así, para la mencionada autora «los criterios delimitadores entre acciones cotidianas (atípicas) y acciones que constituyen una aportación penalmente relevante a un hecho típicamente antijurídico del autor deben fijarse ya en sede de tipicidad objetiva (y mediante la aplicación de los criterios desarrollados por la teoría de la imputación objetiva) sin perjuicio de que la relevancia típica definitiva (y concreta) de las mismas pueda ser objeto de ulterior restricción en el ámbito del tipo subjetivo» (MAGALDI PATERNOSTRO, M. J., «Autoría y participación en los delitos económicos. ¿Puede constituir participación penalmente relevante la realización de una actividad cotidiana en el tráfico jurídico-económico?: Una cuestión para el debate», en *EDJ*, N. 61, 2004, p. 313).

4.1 Fase I. Teoría de la imputación objetiva modificada: Un análisis del riesgo de la conducta

No es este el momento oportuno para especificar el desarrollo histórico y la justificación propia de la teoría de la imputación objetiva ¹¹⁰⁴, no obstante, se considera necesario, al menos, detallar sus notas más básicas y elementales.

Partiendo de la idea de que el objeto central que se cuestiona en la teoría de la imputación objetiva queda identificado en el hecho de «si la acción ha originado un peligro desaprobado por el derecho, que progresivamente se ha materializado en el resultado típico» ¹¹⁰⁵, y que la misma «sólo entra en juego cuando se ha comprobado que el autor doloso o imprudente ha causado (condicionado) un resultado típico. Porque si la conducta no es dolosa ni imprudente o porque, siéndolo, no ha causado el resultado típico, entonces ello basta y sobra para afirmar la no-tipicidad de ese comportamiento, puesto que en él falta alguno de los elementos subjetivos (dolo o, en su caso, imprudencia) u objetivos (relación de causalidad) de la tipicidad. Sólo cuando se ha constatado la existencia de un comportamiento doloso o imprudente causante (condicionante) de un resultado típico es cuando se plantea (como último requisito de la tipicidad objetiva) si ese resultado típico le es imputable objetivamente, o no, a quien lo ha causado con dolo o imprudencia» ¹¹⁰⁶, debemos reconocer su unánime división en la realización de dos juicios valorativos diferentes: el de causalidad o empírico y el normativo o de riesgo ¹¹⁰⁷. Por consiguiente, la

¹¹⁰⁴ A este respecto, *vid.* entre otros: LARRAURI, E., «Introducción a la imputación objetiva», en *EPC*, N. 12, 1987-1988, pp. 221-230; CANCIO MELIÁ, M., *Líneas básicas de la teoría de la imputación objetiva*, México: Angel Editor, 2001, pp. 23-36; HAAS, V., «La doctrina penal de la imputación objetiva. Una crítica fundamental», Trad. por GARCÍA DE LA TORRE, H., en *InDret*, N. 1, 2019, pp. 3-10; PEDULLA, M., «Sobre la importancia de los conocimientos del autor respecto del juicio de riesgo dentro del marco de la teoría de la imputación objetiva», en *Lecciones y Ensayos*, N. 100, 2018, pp. 151-153.

¹¹⁰⁵ TORIO LÓPEZ, A., «Naturaleza y ámbito de la teoría de la imputación objetiva», en *ADPCP*, Tomo 39, Fasc. 1, 1986, p. 34.

En términos similares se manifiesta Mir Puig, para quien «la imputación objetiva supone la atribución de un sentido jurídico penal específico a los términos legales que expresan la conducta típica, y no una mera descripción del verdadero sentido de dichos términos» (MIR PUIG, S., «Significado y alcance de la imputación objetiva», *op. cit.*, p. 05:08).

¹¹⁰⁶ GIMBERNAT ORDEIG, E., «En defensa de la teoría de la imputación objetiva contra sus detractores y –también– contra algunos de sus partidarios», en *ADPCP*, Vol. LXXII, 2020, p. 11.

¹¹⁰⁷ En este sentido también se posiciona la jurisprudencia, entre otras, en sus sentencias: STS de 20 de mayo de 1981; STS de 5 de abril de 1983; STS de 1 de julio de 1999; STS 1611/2000, de 19 de octubre, y más recientemente en la STS 755/2008, de 26 de noviembre, concretamente, en esta última afirma, en su FJ 2 lo siguiente: «En los delitos de resultado, para solucionar los problemas de la llamada relación de causalidad, la doctrina actual acude al concepto de imputación objetiva, entendiéndolo que hay tal relación de causalidad siempre que la conducta activa u omisiva del acusado se pueda considerar como condición sin la cual el resultado no se habría producido conforme a la tradicional doctrina de la equivalencia de condiciones o “condicio sine qua non”, relación que se establece conforme a criterios naturales que pro-

teoría de la imputación objetiva debe ser entendida como «una teoría global del injusto», es decir, «como una teoría normativa que incide en los aspectos comunicativos del injusto»¹¹⁰⁸.

Respecto a la causalidad, es de sobra conocida su exigencia, y también la problemática generada en torno a ella; se reconoce como un elemento necesario e imprescindible, a la vez que no es suficiente para acreditar la relevancia penal de la conducta. Por ello, tras la demostración de una conexión empírica entre la acción y el resultado, es preciso afrontar el juicio normativo de riesgo, que constituiría el punto esencial¹¹⁰⁹ y más complejo¹¹¹⁰ de la teoría de la imputación objetiva. Es en este ámbito donde se debe verificar y valorar objetivamente si estamos en presencia de una conducta penalmente relevante o si, por el contrario, el comportamiento puede ser considerado neutral. Dicho de otra forma, será en este juicio normativo¹¹¹¹ donde procederá analizar si el compor-

porcionan las reglas de la ciencia o de la experiencia, estableciéndose después, mediante un juicio de valor, las necesarias restricciones acudiendo a la llamada imputación objetiva, que existe cuando el sujeto, cuya responsabilidad se examina, con su comportamiento origina un riesgo no permitido, o aumenta ilícitamente un riesgo permitido, y es precisamente en el ámbito de ese riesgo donde el resultado se produce, entendiéndose que no se ha rebasado ese ámbito cuando dicho resultado se estima como una consecuencia normal o adecuada conforme a un juicio de previsibilidad o probabilidad, porque debe estimarse que normalmente ese concreto resultado se corresponde con esa determinada acción u omisión sin que pueda achacarse a otra causa diferente, imprevisible o ajena al comportamiento del acusado».

En términos similares también encontramos a la STS 3162/2016, de 8 de julio, cuando en su FJ 2 sostiene: «Como es sabido, la teoría de la imputación objetiva parte de la idea de que la mera verificación de la causalidad natural no es suficiente para la atribución del resultado, en cuanto, comprobada la causalidad natural, se requiere además verificar que la acción ha creado un peligro jurídicamente desaprobado para la producción del resultado, que el resultado producido es la realización del mismo peligro creado por la acción y en cualquier caso, que se trate de unos de los resultados que quiere evitar la norma penal».

¹¹⁰⁸ FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., *Derecho penal de la empresa e imputación objetiva*, Santiago-Chile: Ediciones Olejnik, 2017, p. 65.

¹¹⁰⁹ *Vid.* en este sentido: TORIO LÓPEZ, A., «Naturaleza y ámbito de la teoría de la imputación objetiva», *op. cit.*, pp. 33-35; MATELLANES RODRÍGUEZ, N., «Lección 5. La imputación objetiva del resultado», en DEMETRIO CRESPO, E. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal, Tomo II. Teoría del delito*, Madrid: Iustel, 2015, pp. 99-100; MUÑOZ CONDE, F., & GARCÍA ARÁN, M., *Derecho penal. Parte general*, *op. cit.*, p. 215.

¹¹¹⁰ Acerca de este extremo, Frisch declara que la causalidad es, precisamente, el criterio que menos problemas presenta, ya que tendría la finalidad de servir «para delimitar aquellos casos en los cuales la conducta del autor no ha sido de ningún modo relevante para el resultado, en los que de ningún modo ha “repercutido” en el resultado. Se trata, por ello, de aquellos casos en los que ya por principio no existe nexo causal entre esta conducta y el resultado» (FRISCH, W., *Tipo penal e imputación objetiva*, Trad. por CANCIO MELIÁ, M., DE LA GÁNDARA VALLEJO, B., JAÉN VALLEJO, M., & REYES ALVARADO, Y., Madrid: Colex, 1995, p. 29).

¹¹¹¹ Los tres criterios sobre los que se asienta la valoración jurídica de la conducta son: 1) creación o incremento de un riesgo jurídicamente desaprobado; 2) acreditación de la relación de riesgo; 3) el entendimiento de que el resultado lesivo causado encaja dentro del ámbito de protección de la norma penal. Si bien, es importante señalar que autoras como Martínez Escamilla señalan que, en realidad, más que tres partes son tres grandes bloques de problemas (MARTÍNEZ ESCAMILLA, M., *La imputación objetiva del resultado*, Madrid: Edresa, 1992, p. 40).

Personalmente, en este extremo coincido con la mencionada autora. Debemos tener en cuenta que estos bloques se manifestarán en unas pautas generales de carácter hermenéutico, pero que requerirán

tamiento aparentemente neutral ha favorecido el hecho típico de un tercero, o ha sido aprovechado por este en su actuar delictivo, de tal manera que se ha materializado un incremento del riesgo jurídicamente permitido. Coincido así con Feijoo Sánchez, Blanco Cordero, Robles Planas, Pérez Manzano o Ambos en la necesidad de partir de la tipicidad objetiva y, por ende, de la teoría de la imputación objetiva para buscar la solución a los supuestos de actos neutrales.

En esta línea, Jakobs entiende que «el actuar delictivo no puede entenderse como la causación de un resultado o como su no evitación, sino únicamente como incremento de los riesgos ubicuos de la vida por encima de lo permitido, y el límite de lo permitido no se determina exclusivamente en función del tipo de riesgo o de la cantidad del mismo, sino también en función de la competencia en la administración del riesgo, y esta no solo depende del autor, sino que también puede depender de la víctima (actuación a propio riesgo), o de terceros (principio de confianza, prohibición de regreso, esto último muy discutido) o puede tratarse de una casualidad»¹¹¹². De ello se deriva que la teoría de la imputación objetiva también exige, como no podía ser de otro modo, una delimitación de las esferas de responsabilidad.

Atendiendo a lo anterior, es preciso remarcar que la cuestión en este punto no es «si el sujeto creó con su conducta un riesgo realizando el resultado, sino cuál o cuáles de entre los distintos sujetos que se hallan en dicha relación de riesgo ha de ser considerado responsable y/o en qué medida»¹¹¹³, esto es lo que Mir Puig entiende como imputación objetiva en sentido amplio o de segundo nivel. Si ello lo conectamos con la mencionada necesidad de concretar la superación del riesgo permitido de una actuación, caeremos en la cuenta de que uno de los puntos que más controversia puede generar pasaría por analizar, precisamente, si la conducta aparentemente neutral ha superado la mencionada barrera, lo que, a la vez, deriva en dos de las problemáticas más intensas en el seno de la imputación objetiva, a saber: 1) *¿cómo medimos hasta dónde un riesgo se puede considerar permitido?*; 2) *¿cuánto de subjetivo tiene la teoría de la imputación objetiva?* Se trata de cuestiones complejas y, quizás, irresolubles, sobre todo la primera, ya que el riesgo no se puede cuantificar, sino que

concreciones específicas ante los distintos tipos penales. El incremento del riesgo, la acreditación de la relación de riesgo y el ámbito de protección de la norma no tendrán las mismas manifestaciones ante todos los tipos penales ni ante toda clase de conductas, son criterios generales normativos de carácter abierto. Aquí surge el principal problema, y es que estos parámetros generales tendrán que ser adaptados e interpretados conforme a la legislación penal vigente, en aras de su adecuación a las figuras delictivas concretas y, a su vez, a las distintas modalidades de intervención ante las que nos encontremos.

¹¹¹² JAKOBS, G., «Dolus malus», en *InDret*, N. 4, 2009, p. 14.

¹¹¹³ MIR PUIG, S., «Significado y alcance de la imputación objetiva», *op. cit.*, p. 05:17.

ha de acreditarse. Por ello, podría decirse que más que un criterio propio de la teoría de la imputación objetiva, debería considerarse como un rasgo a verificar, esto es, como la conclusión que ha de alcanzarse tras la aplicación de la teoría de la imputación objetiva. En consecuencia, estamos abocados a utilizar otros parámetros que nos ayuden a acreditar cuándo y en qué casos la conducta supone un riesgo (o un incremento de este) jurídicamente desaprobado que no tenemos el deber de soportar¹¹¹⁴.

4.1.1 LA CONCRECIÓN DEL RIESGO PERMITIDO

Tal y como se ha puesto de manifiesto *ut supra*, es comúnmente aceptado que el riesgo permitido es el criterio central sobre el que se asienta la construcción de la teoría de la imputación objetiva, pudiendo decirse, en última instancia, que estamos en presencia de una teoría del riesgo¹¹¹⁵. En este sentido, Puppe afirma que «un riesgo no permitido es un estado de cosas cuya provocación se encuentra jurídicamente prohibida en razón de su peligrosidad abstracta»¹¹¹⁶, de esta manera, «una forma de comportamiento objetivamente favorecedora de un delito se puede considerar como un injusto penalmente relevante cuando crea un riesgo no permitido al sobrepasar el nivel de lo tolerado»¹¹¹⁷.

Ahora bien, ello no es óbice para afirmar que cualquier conducta peligrosa está penalmente prohibida, reconociéndose así unos márgenes de admisibi-

¹¹¹⁴ El FJ 4 de la STS 421/2020, de 22 de julio, sostiene que: «Varios son los criterios de imputación del resultado, y como más destacados señalaremos la teoría del incremento del riesgo: conforme a la misma es preciso que el resultado constituya la realización del riesgo generado por la acción y que la conducta del sujeto haya incrementado la probabilidad de producción del resultado comparándola con el peligro que es aceptable dentro del riesgo permitido».

En la misma línea encontramos el FJ 2 de la STS 3162/2016, de 8 de julio: «El primer nivel de la imputación objetiva es la creación de un riesgo típicamente relevante. El comportamiento ha de ser, pues, peligroso, esto es, crear un determinado grado de probabilidad de lesión o puesta en peligro del bien jurídico protegido. El juicio de probabilidad (pronosis posterior objetiva) requiere incluir las circunstancias conocidas o reconocibles por un hombre prudente en el momento de la acción más todas las circunstancias conocidas o reconocibles por el autor sobre la base de sus conocimientos excepcionales o el azar».

¹¹¹⁵ De la misma opinión es Alcácer Guirao cuando sostiene: «No es necesario entrar a desarrollar los motivos por los que el peligro hade ser un concepto fundamental en el ámbito de la teoría jurídica del delito. Baste decir que su concurrencia sirve para fundamentar y, recíprocamente, para limitar la intervención punitiva del Estado: y, por lo tanto, es el criterio clave para la prohibición o la imposición de ciertas conductas» (ALCÁCER GUIRAO, R., «El juicio de adecuación de la conducta. Consideraciones sobre la teoría de la imputación objetiva y sobre la tentativa», en *ADPCP*, Vol. XLIX, Fasc. II, 1996 p. 481).

¹¹¹⁶ PUPPE, I., «El sistema de imputación objetiva», Trad. por PANTALEÓN DÍAZ, M., en *Indret*, N. 1, 2021, pp. 593-594.

¹¹¹⁷ ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema...*, *op. cit.*, p. 268.

lidad del riesgo¹¹¹⁸. De esta forma, Roxin distingue entre aquellos comportamientos que, a pesar de suponer un riesgo, son adecuados socialmente, y aquellos otros que, aun implicando el mencionado riesgo, deben quedar fuera de los márgenes del Derecho penal al ser acciones toleradas por la sociedad en su conjunto, partiendo de una interpretación restrictiva de los tipos orientada al bien jurídico protegido¹¹¹⁹. El riesgo permitido se alza, entonces, como «un primer filtro en el análisis de desaprobación jurídico-penal de la conducta, filtro cuyo contenido lo constituyen estándares abstractos, descontextualizados, que provienen de las valoraciones sociales sobre el modo correcto de actuar en los diversos sectores de actividad»¹¹²⁰, de esta afirmación se puede deducir la relación que la concreción del riesgo permitido guarda con los estándares profesionales.

Valorando lo anterior y siguiendo a López Peregrín, se puede entender que «definir el ámbito del riesgo permitido es, por tanto, establecer los criterios que determinan con qué requisitos y hasta qué medida es soportable el riesgo que entraña una actividad peligrosa, pero socialmente útil», siendo «en este tipo de supuestos donde los límites del riesgo permitido adquieren su dimensión más relevante en relación a la participación»¹¹²¹. Robles Planas se sitúa en esta misma línea, para él «se exige que la conducta sea expresión de la superación del riesgo permitido o, con otras palabras, que suponga una clara

¹¹¹⁸ En este sentido, López Peregrín entiende que «en el ámbito de la autoría, la figura del riesgo permitido es utilizada por la doctrina mayoritaria para excluir la imputación objetiva en las conductas que, aunque crean un riesgo de lesión a un bien jurídico, son toleradas por el ordenamiento a causa de su utilidad social» (LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, *op. cit.*, p. 253).

En términos similares se posiciona Pastor Martín, quien identifica la institución del riesgo permitido «como el primer criterio que determina que determinadas conductas (por pertenecer el ámbito del “riesgo permitido” o, mejor, al de “conductas arriesgadas permitidas”) quedan fuera del tipo, siendo la no pertenencia al riesgo permitido condición necesaria pero no suficiente de la desaprobación jurídico penal» (PASTOR MUÑOZ, N., *Riesgo permitido y principio de legalidad...*, *op. cit.*, p. 40).

¹¹¹⁹ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 153.

En el mismo sentido, *vid.*: LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, *op. cit.*, p. 272.

Cabe destacar que es en esta interpretación restrictiva de los tipos penales donde encuentra su fundamento el concepto restrictivo de autor vigente (en teoría) en nuestro ordenamiento jurídico. En el caso de que no se aceptara la propuesta que formula Roxin, según la cual deben quedar al margen de la responsabilidad penal aquellas conductas que no caigan dentro de una esfera restrictiva de interpretación del tipo penal, en realidad, se estaría produciendo una ampliación de los límites de esta, que nos llevarían a determinar cómo participes (al menos objetivamente) a quienes realizaran actividades riesgosas de intercambio de bienes y servicios.

¹¹²⁰ PASTOR MUÑOZ, N., *Riesgo permitido y principio de legalidad...*, *op. cit.*, pp. 41-42.

¹¹²¹ LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, *op. cit.*, pp. 253-255.

Respecto a esta cuestión, Martínez Escamilla entiende como factores determinantes en la medida de lo tolerable la peligrosidad de la actividad y la utilidad social que conlleva, así, sostiene que «cuanto más elevada es esta última, mayores los riesgos que se está dispuesto a padecer, y al contrario» (MARTÍNEZ ESCAMILLA, M., *La imputación objetiva del resultado*, *op. cit.*, pp. 133-134).

infracción de los espacios de libertad general de actuación¹¹²². Esta libertad general de actuación implica mantener ámbitos de libertad en los que la mera realización de actos favorecedores de actividades de terceros quedan al margen del tipo penal correspondiente y ello pese a que exista un pleno conocimiento de que la aportación en cuestión acabará derivando en lo delictivo»¹¹²³.

Por consiguiente, bajo esta rúbrica se encuadrarían, entre otros, tanto «aquellas acciones peligrosas o lesivas que, sin embargo, resultan socialmente necesarias o útiles» como «aquellas acciones peligrosas o lesivas que son socialmente habituales o socialmente adecuadas»¹¹²⁴. No obstante, en mi opinión, los actos neutrales solo se pueden encajar parcialmente en estos grupos de casos, y es que, aun cuando este tipo de comportamientos podría llevar aparejado cierto riesgo (aunque ello no será siempre), en la mayoría de las ocasiones este derivaría de la utilización indebida que realice el tercero, que se aprovecha del comportamiento aparentemente neutral. Visto con un ejemplo, la actuación del panadero, del ferretero o del taxista, *per se* no implica ningún riesgo, sino que el mismo se genera en atención a cómo actúan los terceros que se benefician de la prestación de sus bienes o servicios. En cambio, la actividad del asesor fiscal o del abogado en el campo del Derecho penal económico, sí que suponen un riesgo derivado, entre otras cuestiones, del manejo de fondos de sus clientes y, por tanto, intrínseco al propio ejercicio de su profesión.

Sea como fuere, llegados a este punto considero necesario afrontar diversas problemáticas que se suscitan en torno al riesgo permitido y su valoración. Es momento de abordar la eterna pregunta: *¿cómo fijamos el límite del riesgo permitido?*, esto es, *¿cómo fijamos la frontera entre el riesgo permitido y el no permitido?* *¿Dónde se sitúa el nivel de lo tolerado?* Las respuestas a estas cuestiones no son sencillas, ni tampoco concretas y unánimes, por cuanto en ellas influirán diversos factores, debiendo ser cuidadosos en su concreción, pues tan importante es delimitar cuándo podemos entender superada la barrera del riesgo permitido¹¹²⁵ como el momento en el que el mismo comienza a ma-

¹¹²² Acerca de la problemática de la libertad de acción en Derecho penal, *vid.* ampliamente: BURKHARDT, B., GÜNTHER, K., & JAKOBS, B., *El problema de la libertad de acción en el Derecho penal*, en ALCÁZER GUIRAO, R. (Comp.), Buenos Aires: Ad-Hoc, 2007.

¹¹²³ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, p. 82.

¹¹²⁴ PAREDES CASTAÑÓN, J. M., *El riesgo permitido en Derecho penal (Régimen jurídico-penal de las actividades peligrosas)*, Madrid: Ministerio de Justicia e Interior. Secretaría General Técnica. Servicio de Publicaciones, 1995, pp. 36-37.

¹¹²⁵ Con un posicionamiento especialmente crítico acerca de la teoría de la imputación objetiva encontramos a Robles Planas, por conducir, en su opinión, a soluciones insatisfactorias. Sobre este particular, entiende que esta teoría se alza como un criterio empírico que «amplía la imputación a supuestos que carecen de relevancia normativa desde el punto de vista jurídico-penal. En este sentido, para poder hablar de un incremento del riesgo primero debe existir un riesgo. Y un riesgo penalmente relevante solo se da

nifestarse, ya que no debemos olvidarnos de que «la propia idea de riesgo (en general y también la idea de un determinado riesgo en particular) es fruto de una construcción social. Es decir, aun cuando se apoya desde luego en previos conocimientos teóricos (acerca de la probabilidad, la causalidad, etc.) la selección de algunas de dichas probabilidades o cursos causales como relevantes y su definición como “riesgo” tiene que ver siempre con elaboraciones culturales sobre lo bueno y lo malo»¹¹²⁶.

1. *Previsibilidad del riesgo*. Conforme a este parámetro, podremos valorar la posibilidad de que el riesgo sea prohibido con carácter *ex ante*¹¹²⁷, ya que, precisamente, algunos de los supuestos pertenecientes a este ámbito conllevan la realización de acciones peligrosas o lesivas que no pueden ser previstas antes de su realización¹¹²⁸. Paredes Castañón utiliza la expresión *riesgo permitido* «para aludir a riesgos que, aunque existentes, en realidad, como posteriormente se comprueba, no son prohibidos *ex ante*, en virtud de la falta de previsibilidad de los mismos»¹¹²⁹. En igual sentido se posiciona Corcoy Bidasolo, para quien «en las actividades de riesgo [...] existe siempre una parte de este riesgo que no puede o no debe ser evitado ni, en consecuencia, puede ser exigible preverlo, razón por la que son considerados irrelevantes, desde una perspectiva penal»¹¹³⁰.

Dentro de las teorías que tratan de fundamentar los actos neutrales, la previsibilidad del riesgo es traída a colación en varias ocasiones. Uno de sus principales defensores es Blanco Cordero, quien además de la previsibilidad *ex ante* del riesgo, exige que el observador objetivo cuente o pueda contar con

cuando inicia la tentativa. Por consiguiente, cualquier aportación anterior al inicio de la tentativa del autor no debería poder ser calificada como complicidad, dada la inexistencia de un riesgo que interese al Derecho penal de poder incrementar» (ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 106).

¹¹²⁶ PAREDES CASTAÑÓN, J. M., «El riesgo permitido como construcción conceptual: sobre el uso y el abuso de las ciencias sociales en el discurso político-criminal del “derecho penal del riesgo”», en *RCSP*, N. 13, 2003, p. 15.

¹¹²⁷ Alcacer Guirao, recogiendo el sentir de autores como Martínez Escamilla, Corcoy Bidasolo, Gimbernat o Farré, afirma que «la previsibilidad objetiva constituye un requisito fundamental (aunque no el único, puesto que hay conductas adecuadas –objetivamente previsibles– para causar el resultado que no constituyen un injusto penal, por ejemplo en los casos de “riesgo permitido”) para el injusto penal, puesto que viene a determinar el deber objetivo de cuidado, o dicho de otra forma, el margen diferenciador entre los permitido y lo prohibido tanto en los delitos dolosos como en los imprudentes» (*Vid. por todos: ALCÁCER GUIRAO, R., «El juicio de adecuación de la conducta...», op. cit., p. 485*).

¹¹²⁸ PAREDES CASTAÑÓN, J. M., *El riesgo permitido en Derecho penal...*, *op. cit.*, pp. 80-81.

¹¹²⁹ *Ibidem*, pp. 80-81.

¹¹³⁰ CORCOY BIDASOLO, M., «VIII. Imputación objetiva. Riesgo permitido. Conductas neutrales», en CORCOY BIDASOLO, M., & GÓMEZ MARTÍN, V. (Dir.), *Derecho penal económico y de la empresa. Parte general y especial. Doctrina y jurisprudencia con casos solucionados*, Tomo 2, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 104.

la posibilidad de producción del resultado, visto desde una perspectiva abstracta¹¹³¹.

En esencia, coincido con lo sostenido por este autor, pero como especifiqué en su momento, más que desde una visión abstracta, debemos realizar este análisis desde un punto de vista concreto¹¹³², esto es, casuístico, y para ello, necesariamente tenemos que examinar la visión intersubjetiva que el sujeto tenía en el momento en el que realizó el acto aparentemente neutral¹¹³³. Ello no significa que se opte por la individualidad en el análisis de los comportamientos, sino que en atención a la necesidad de interrelación y vinculación entre el comportamiento aparentemente neutral y el de aprovechamiento por parte de un tercero, deberán abordarse ambos en concreto y en su conjunto. En otras palabras, se requiere un abandono de posicionamientos generales y abstractos, para descender a aquellos concretos y precisos, lo que no significa una visión desde su individualidad, sino en relación con el conjunto del *iter criminis*, donde ambos son relevantes y solo cobran sentido por la especial relación que guardan entre sí. Cabe afirmar que, en estos casos, el criterio del riesgo permitido se está utilizando en el sentido de riesgo no previsible, debiendo encajar ambas categorías entre sí, ya que no se puede entender que sean sinónimos. De esta forma, los supuestos de riesgo no previsible (actos neutros) vendrían a ser una modalidad de los casos de riesgo no permitido. Es importante destacar este aspecto, puesto que precisamente Paredes Castañón entiende que «utilizar la expresión “riesgo permitido” como un sinónimo de la expresión “falta de previsibilidad” resultaría ser una práctica más confusionista que clarificadora, dado que nada habríamos ganado con ella»¹¹³⁴.

¹¹³¹ Vid. «3.6.1 El incremento del riesgo y los conocimientos especiales: La posición de Blanco Cordero», Secc. II. Cap. II.

¹¹³² En este punto resulta relevante el posicionamiento de Pérez Manzano, quien también entiende que la valoración de la neutralidad del comportamiento no puede ser realizado de manera abstracta.

Vid. «4.3 La posición de Pérez Manzano», Secc. II, Cap. II.

¹¹³³ Precisamente, cuando Alcácer Guirao aborda la diferenciación entre el peligro como estado y el peligro como característica de la acción, afirma que la misma «se basa en la perspectiva de que se adopte para su observación: la peligrosidad de la acción ha de ser enjuiciada desde un punto de vista *ex ante*, teniendo en cuenta como base del juicio los datos fácticos y conocimientos nomológicos que pudieran conocerse en el momento de la acción, mientras que el peligro como un estado, como un resultado, habrá de ser contemplado *ex post*, tomando no solo los datos reconocibles *ex ante*, sino también los obtenidos una vez realizada la conducta» (ALCÁCER GUIRAO, R., «El juicio de adecuación de la conducta...», *op. cit.*, p. 482).

Acerca de la diferenciación entre el peligro como atributo de la acción y el peligro como estado, *vid.* ampliamente: MARTÍNEZ ESCAMILLA, M., *La imputación objetiva del resultado*, *op. cit.*, pp. 54-60.

¹¹³⁴ En este punto, el mencionado autor argumenta lo siguiente: «En efecto, es perfectamente posible, con los instrumentos conceptuales de la Dogmática tradicional (básicamente, la imputación objetiva del resultado –lo hemos visto ya– y la cognoscibilidad del riesgo) explicar los casos que ahora examinamos y llegar a conclusiones satisfactorias» (PAREDES CASTAÑÓN, J. M., *El riesgo permitido en Derecho penal...*, *op. cit.*, pp. 81-82).

Así entendida, la previsibilidad del riesgo es un factor que ayuda a conectar la teoría de la imputación objetiva con su necesario abordaje intersubjetivo a través de parámetros como el conocimiento. Quien realiza la acción sobre la que recae el *juicio de neutralidad* no solo debe atender a la información que conoce en ese momento, sino también a aquella que puede extraer del comportamiento del tercero, valorando así los rasgos de su actuación, aun cuando ello también dependa de factores subjetivos. De esta manera, el sujeto podrá ser consciente de cuánto de previsible es que ese tercero se beneficie de su actuar para cometer el hecho típico, aumentando así el riesgo jurídicamente permitido y, fuera de este ámbito, de ninguna otra forma, el profesional podrá prever el uso (lícito o ilícito) del tercero que se aprovecha del desempeño de su labor¹¹³⁵.

Es de destacar que, tradicionalmente, la previsibilidad objetiva del riesgo se ha relacionado con la modalidad imprudente y su diferenciación respecto del dolo. En este sentido la jurisprudencia es manifiestamente clara cuando, por ejemplo, el FJ 3 de la STS 464/2021, de 28 de mayo, afirma que:

«Desde una perspectiva subjetiva o interna (relativa al deber subjetivo de cuidado), la gravedad de la imprudencia se dilucidará por el grado de previsibilidad o de cognoscibilidad de la situación de riesgo, atendiendo para ello a las circunstancias del caso concreto, de forma que cuanto mayor sea la previsibilidad o cognoscibilidad del peligro, mayor será el nivel de exigencia del deber subjetivo de cuidado y más grave resultará su vulneración»¹¹³⁶.

Por su parte, el FJ 6 de la STS 1236/2021, de 8 de abril, sostiene que¹¹³⁷:

«Y, por otro, si ese comportamiento puede ser exigido al autor atendidas sus características y capacidades individuales. Lo anterior comporta, de forma

¹¹³⁵ De esta misma opinión es Corcoy Bidasolo, para quien el presupuesto de imputación, entendido como el primer juicio de atribución del injusto típico no es un juicio puramente objetivo, es decir, «en este primer juicio se trata de determinar, de acuerdo con criterios teleológicos, si se ha creado un riesgo típicamente relevante o si no se ha controlado un riesgo existiendo el deber jurídico-penal de hacerlo, de forma que equivalga a su creación. Este juicio no es puramente objetivo puesto que se tienen en cuenta los conocimientos que el sujeto tenía respecto del riesgo que estaba creando o no controlando con su conducta» (CORCOY BIDASOLO, M., «VIII. Imputación objetiva. Riesgo permitido...», *op. cit.*, p. 101).

¹¹³⁶ En el mismo sentido: STS 133/2013, de 6 de febrero; STS 598/2013, de 28 de junio; STS 1089/2009, de 27 de octubre; STS 751/2018, de 21 de febrero de 2019; STS 191/2020, de 20 de mayo; STS 4441/2020, de 30 de diciembre.

¹¹³⁷ STS 1236/2021, de 8 de abril: «Pero como toda fórmula de injusto imprudente debe examinarse la capacidad individual del agente de advertir y evitar el peligro. Para responder penalmente por un delito imprudente, la persona debe no solo haber introducido un peligro no permitido que se encuentre dentro del ámbito de protección de la norma. Además, la creación del peligro no permitido y el nexo o conexión con el fin de protección deberían haber sido advertidos subjetivamente por el autor y el resultado, en consecuencia, poder haber sido también evitable. La imprudencia se determina, por tanto, con arreglo a un doble baremo: por un lado, debe preguntarse qué comportamiento era el objetivamente debido en una determinada situación de peligro de lesión del bien jurídico».

necesaria, identificar los concretos deberes de prevenibilidad y previsibilidad que obligaban a quien introdujo el riesgo desaprobado y, desde luego, las condiciones personales y situacionales para cumplirlos».

Muy clara es también la STS 587/2021, de 12 de febrero¹¹³⁸, cuando en su FJ 2 recoge la doctrina consolidada del TS a este respecto:

«Por otra parte, lo que determina la frontera entre el actuar doloso y el imprudente, ya que, en este último aunque se exija la previsibilidad y evitabilidad del resultado producido, a partir del riesgo ocasionado, no puede afirmarse ni la alta probabilidad de su producción ni la representación consciente de agente ni, por ende, la aceptación, o incluso desprecio, por la eventual causación de semejante conducta.

El problema que se plantea por tanto reside en la diferenciación entre dolo eventual y culpa consciente. La jurisprudencia de esta Sala considera que en el dolo eventual el agente se representa el resultado como posible. Por otra parte, en la culpa consciente, no se quiere causar la lesión, aunque también se advierte su posibilidad y, sin embargo, se actúa. Se advierte el peligro, pero se confía que no se va a producir el resultado. Por ello, existe en ambos elementos subjetivos del tipo (dolo eventual e imprudencia) una base de coincidencia: advertir la posibilidad del resultado, pero no querer el mismo [...]».

2. *Riesgo permitido y estándares profesionales.* Previamente ya hemos aludido a qué debe entenderse por estándares profesionales, y cómo se han de afrontar los casos en los que estos no concurren en una profesión determinada¹¹³⁹, por lo que aquí únicamente se extenderá su análisis hacia el parámetro del riesgo permitido, y es que no cabe duda de que la tríada comportamientos neutrales-estándares profesionales-riesgo permitido posee una importancia capital, aunque no determinante.

La necesidad de respetar el contenido de la normativa profesional tiene una larga tradición dentro de la valoración de la neutralidad de la conducta, Hassemer¹¹⁴⁰ ya nos ponía sobre aviso y nos anunciaba la necesidad de velar en el ejercicio laboral por el cumplimiento *lex artis* y, a la vez, enfrentaba la conveniencia de conjugar la validez sectorial de esta normativa extrapenal con la validez general que caracteriza al Derecho penal. Partiendo de esta premisa, el análisis del incumplimiento de los estándares profesionales es un criterio constante dentro de las teorías que abordan la fundamentación de los actos neutrales, ya sean estas objetivas o mixtas.

¹¹³⁸ En este sentido, *vid.*: STS 1177/1995, de 24 de noviembre; STS 1531/2001, de 31 de julio; STS 388/2004, de 25 de marzo.

¹¹³⁹ *Vid.* «3.2.1 La posición mayoritaria», Secc. I, Cap. II.

¹¹⁴⁰ *Vid.* «3.3 La adecuación profesional: El posicionamiento de Hassemer», Secc. II, Cap. II.

Sancinetti y Piña Rochefort¹¹⁴¹, nos recuerdan que, al final, los límites establecidos por los estándares funcionan como fronteras en la responsabilidad penal. Más exactamente, Piña Rochefort y Rueda Martín coinciden en señalar la importancia del rol y de la estandarización de la conducta, así, para el primer autor, «el rol no solo se compone de aquellas conductas que positivamente debe desarrollar el detentador, sino también lleva en sí aquello que se espera que no haga»¹¹⁴², esto es, «el rol [...] se compone tanto de expectativas de omisión como de acción. De modo que, el sistema debe velar porque las normas permanezcan vigentes, no debe distinguir si ellas se han vulnerado por una conducta activa u omisiva»¹¹⁴³. Por su parte, Rueda Martín defiende que la estandarización del comportamiento a través de la ejecución de un rol aparece, entonces, como un criterio de valoración de la conducta, determinándose en función del mismo cuándo existe un riesgo no permitido¹¹⁴⁴.

En este sentido, se puede afirmar que, en principio, al profesional le sería exigible la realización de su labor dentro de los límites marcados por la *lex artis* de su profesión, siendo entonces posible preguntarnos si: *aun respetándola podría serle exigible responsabilidad penal por favorecimiento de un delito posterior, al suponer su comportamiento un incremento del riesgo*, pues bien, la respuesta es afirmativa. El quebrantamiento de los estándares sociales y/o profesionales no supone una relevancia penal automática de la conducta¹¹⁴⁵, sino que sobre la misma tendrá que recaer, tal y como sostiene Cancio Meliá, un juicio específico jurídico-penal, definiendo así los estándares sociales en los que el mismo se deberá llevar a cabo¹¹⁴⁶, aun cuando, efectivamente, «los estándares de conducta socialmente vigentes y su función en el juicio de desaprobación jurídico-penal se corresponden con la categoría del riesgo permitido»¹¹⁴⁷. Esto es, no

¹¹⁴¹ PIÑA ROCHEFORT, J. I., *Rol social e imputación objetiva. Una aproximación sociológica a la función del Derecho penal*, Barcelona: Bosch, 2005, p. 352; SANCINETTI, M., *Subjetivismo e imputación objetiva en Derecho penal*, Colombia: Universidad Externado de Colombia, 1996, p. 102.

¹¹⁴² PIÑA ROCHEFORT, J. I., *Rol social e imputación objetiva...*, *op. cit.*, p. 176.

¹¹⁴³ *Ibidem*, p. 279.

¹¹⁴⁴ RUEDA MARTÍN, M.^a A., «Sobre la necesidad de exigir una posición de garante para atribuir responsabilidad penal», en *Indret*, N. 1, 2015, p. 6.

En términos similares se posiciona Robles Planas cuando relaciona este criterio con la fungibilidad o ubicuidad del bien, esto es, con su disponibilidad a efectos de elaborar parámetros objetivos capaces de determinar la generación de contextos delictivos ante conductas de adaptación en las que no concurren una posición de garantía. Para este autor, es difícil marcar el límite de lo permitido en aquellos casos en los que existan profesiones altamente estandarizadas, máxime si tenemos en consideración que el cumplimiento de los estándares o roles profesionales no significa la liberación de la responsabilidad penal, sino la dificultad para afirmar que la acción contiene un especial riesgo de continuación delictiva.

¹¹⁴⁵ PASTOR MUÑOZ, N., *Riesgo permitido y principio de legalidad...*, *op. cit.*, p. 40.

¹¹⁴⁶ CANCIO MELIÁ, M., «La teoría de la adecuación social en Welzel», en *ADPCP*, N. 46, 1993, p. 709.

¹¹⁴⁷ PASTOR MUÑOZ, N., *Riesgo permitido y principio de legalidad...*, *op. cit.*, p. 41.

estamos ante un parámetro determinante en la concreción del riesgo permitido, sino que el mismo se enfrenta a la problemática general de que no todas las profesiones cuentan con una normativa reguladora de validez general, o que, incluso, pueden carecer de ella, por lo que ni su cumplimiento ni su incumplimiento son determinantes. El primero porque no se trata de una cuestión que no admita prueba en contrario, siendo más difícil determinar la generación de un contexto delictivo cuando estos sean respetados, debiendo recurrirse en este punto a otros criterios, como el conocimiento o el principio de confianza. El segundo, porque su incumplimiento únicamente demuestra la existencia de una anomalía en el actuar del sujeto, pero por sí solo no tiene la capacidad suficiente para generar responsabilidad penal, aun cuando pueda ser un indicio objetivo de cuál era la verdadera pretensión (delictiva) del sujeto.

4.1.2 RECONOCIMIENTO DE POSICIONES DE GARANTÍA Y/O JURÍDICAS

Partiendo de la interdependencia del ordenamiento jurídico-penal con el contenido de otras ramas del Derecho, y el reconocimiento conforme a las exigencias propias de normativas de carácter administrativo de la existencia de determinadas obligaciones o deberes especiales de diligencia, control o supervisión sobre bienes o prestaciones que ostentan cierta potencialidad lesiva, ya sea por el peligro que suponen en sí mismos o, como consecuencia del aprovechamiento delictivo que terceros puedan realizar, se considera importante abordar la distinción entre posiciones de garantía y jurídicas, en función del espectro de aplicación y la vinculatoriedad de las mencionadas exigencias extrapenales. En este punto, es relevante subrayar que ninguna de estas dos posiciones nos conducirá, de manera automática, a la conclusión de que nos encontremos ante un posible supuesto de acciones pretendidamente neutrales, por cuanto debe cumplirse el requisito previo de que el comportamiento realizado se inserte dentro del *iter criminis* de un tercero, que actúa en calidad de autor, por ende, debe tratarse de posiciones que tengan una transcendencia en este sentido.

4.1.2.1 *Posiciones de garantía: La participación omisiva*

El reconocimiento de posiciones de garantía es una constante en el seno de las teorías objetivas que tratan de fundamentar los actos neutrales, y precisamente la misma se utiliza para afirmar que, en el caso de que estas concurren, el comportamiento no se podrá tener por neutral.

Como sabemos, el espacio natural de las posiciones de garantía son los delitos de omisión, deduciéndose las primeras, tal y como reconoce Bacigalupe, «de la ley penal misma, pues ésta contiene ya casos en los que expresamente fija un valor equivalente de acción y omisión al alcanzar indistintamente tanto una como otra modalidad bajo una misma escala penal, por oposición a otros tipos estructurados como puras omisiones o solo desde un punto de vista de un acto positivo»¹¹⁴⁸. Por su parte, la jurisprudencia¹¹⁴⁹ define la posición de garante como:

«la relación existente entre un sujeto y un bien jurídico, en virtud de la cual aquél se hace responsable de la indemnidad de éste. De tal relación surge para el sujeto, por ello, un deber jurídico específico de impedir el resultado que la dañe, de ahí que su no evitación por el garante sería equiparable a su realización mediante una conducta activa».

Si ello lo trasladamos ámbito que aquí nos ocupa, cabría plantearse: *¿es posible la realización de una acción neutral por vía de la omisión gracias a no realización de una acción que el sujeto debió realizar y no realizó?* Dicho de otra forma, *¿podría valorarse la neutralidad de un comportamiento en el que el sujeto, no realizando una acción debida y siendo garante de la protección del bien jurídico, favorezca la comisión de un delito cometido por un tercero?* La respuesta es sí, y así lo vendrían a reconocer, entre otros, autores como Feijoo Sánchez, cuando entiende que las posiciones de garantía pueden derivarse tanto de hechos delictivos ajenos de terceras personas, como respecto a objetos o sustancias para cuyo uso, manipulación, tenencia o tráfico haga falta una autorización estatal especial y, por ello, no se encuentren al alcance de cualquier persona¹¹⁵⁰. En ambos supuestos, el garante tendría el deber de velar por el contenido de la prestación que realiza, por tanto, una infracción de esta conduciría, de manera directa, a acreditar la existencia de una relación de riesgo entre el comportamiento y el favorecimiento al delito que el tercero, que de ella se beneficia, realiza.

Robles Planas se posiciona en una línea similar, al reconocer que, en el caso que nos ocupa, la cuestión no es baladí en atención a la posible apreciación de deberes de solidaridad, esto es, «en la medida en que lo supuestos que aquí se examinan se trata de conductas de intervención en las que falta por

¹¹⁴⁸ BACIGALUPO ZAPATER E., «Conducta precedente y posición de garante en Derecho penal», en *ADPCP*, Tomo 23, Fasc. 1, 1970, p. 38.

¹¹⁴⁹ En este sentido, *vid.* entre otras: STS 180/2000, de 19 de mayo; SAN 152/2012, de 17 de mayo; STS 482/2017, de 28 de junio; STS 758/2018, de 9 de abril; SAN 3/2020, de 27 de febrero; STSJ Asturias 13/2020, de 22 de junio.

¹¹⁵⁰ *Vid.* «3.5.2.3 La existencia de posiciones de garantía», Secc. II. Cap. II.

actuar un segundo sujeto, puede ser frecuente que el cumplimiento del deber de solidaridad comporte la evitación de la lesión»¹¹⁵¹.

No es este el momento de abordar el contenido y la estructura propia de los delitos omisivos¹¹⁵², si bien, analizando las notas previas y la reconocida posibilidad de que el comportamiento susceptible de ser valorado y calificado como neutral sea aprovechado de manera delictiva, considero importante, dada la ubicación de este tipo de actuaciones en el límite mínimo de la intervención punible, analizar el posible reconocimiento de la participación omisiva que, desde una perspectiva dogmática, consistiría en una cooperación «con el autor mediante la no realización de actos que le son debidos»¹¹⁵³, y que se puede manifestar tanto a título de complicidad como de cooperación necesaria, dependiendo ello, «en gran medida, de cuál sea el fundamento de la equiparación entre la omisión y la comisión activa»¹¹⁵⁴, circunstancia que nos reconduce a debatir acerca de cómo se ha de realizar la nivelación acción-omisión, sobre la que se ha pronunciado la jurisprudencia en reiteradas ocasiones. Así, la STS 1058/2010, de 13 de diciembre¹¹⁵⁵, afirma que:

«la distinción entre comisión activa y comisión por omisión puede plantear diversos problemas, partiendo de que las consecuencias de tal diferenciación en materia de responsabilidad no son siempre evidentes por cuanto si se llega a la conclusión de que, en lugar de una comisión activa, se trata de una omisión constitutiva de comisión por omisión, no habría diferencias de responsabilidad relevantes. Sin embargo, aún reconociendo lo anterior, es obvio que la distinción conlleva importantes repercusiones dogmáticas: así, a diferencia de la comisión activa, la comisión por omisión requiere la preexistencia de una situación de compromiso de protección para la conformación del comportamiento típicamente relevante; el juicio de imputación objetiva se configura de modo distinto en uno u otro caso».

En este sentido, y tomando como punto de partida el enfrentamiento entre la infracción del deber y el dominio del hecho como criterios determinantes en la construcción de la autoría, se pueden diferenciar, en términos generales, dos vertientes. Por un lado, el de quienes caracterizan a los delitos de comisión

¹¹⁵¹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, op. cit., p. 301.

¹¹⁵² A este respecto y en el específico ámbito empresarial, vid. por todos: DEMETRIO CRESPO, E., *Responsabilidad penal por omisión del empresario*, Madrid: Iustel, 2009.

¹¹⁵³ ORTS BERENGUER, E., & GONZÁLEZ CUSSAC, J. L., *Introducción al Derecho penal. Parte general*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 144.

¹¹⁵⁴ RODRÍGUEZ MESA, M.ª J., «Los delitos de omisión impropia como delitos especiales y de dominio positivo del hecho. Repercusiones en materia de autoría y participación», en *REDUR*, N. 11, 2013, p. 119.

¹¹⁵⁵ Entre otras: STS 37/2006, de 25 de enero; STS 825/2009, de 16 de julio; STS 358/2010, de 4 de marzo; STS 954/2010, de 3 de noviembre; STS 379/2011, de 19 de mayo; STS 1267/2011, de 14 de noviembre; STS 17/2017, de 20 de enero.

por omisión como infracciones de un deber, y reconocen «la autoría del omitente siempre que el tipo en cuestión pueda realizarse por omisión»¹¹⁵⁶, y quienes optan por el dominio del hecho, entendiendo así que el omitente ha de ser considerado, frente al autor omisivo, un mero partícipe»¹¹⁵⁷.

En términos similares se posiciona Robles Planas, quien utilizando la terminología de posición jurídica en lugar de posición de garante¹¹⁵⁸, defiende que su infracción «marca el límite de la responsabilidad por el delito. Por este motivo el no evitar que otro cometa un delito puede no tener nada que ver con la infracción de la posición jurídica del omitente. Si este es el caso, no habrá intervención en el delito posterior no evitado, ni a título de autoría ni a título de participación»¹¹⁵⁹. Por el contrario, «sólo una vez afirmada la infracción de la posición jurídica debe determinarse el grado de intervención en el delito. La infracción de la posición jurídica en el no evitar que otro cometa un delito se produce atendiendo a consideraciones materiales»¹¹⁶⁰, así, «sólo quien asume una posición en la que el Derecho le considera sujeto especialmente idóneo para evitar que otros comenten delitos, puede responder por intervenir en el delito que eventualmente se cometa»¹¹⁶¹, y es que, «quien asume el compromiso de evitar o de no interponer condiciones que puedan ser aprovechadas por otro para cometer un delito, es, dada la presencia de ese “otro”, siempre partícipe»¹¹⁶². En esta línea también encontramos la STS 1061/2009, de 26 de octubre¹¹⁶³, al afirmar que:

«En la doctrina más moderna se considera que la delimitación de la autoría y de la participación resulta especialmente dificultosa en el caso de los delitos de omisión: entendiendo la mayoría que la participación activa en un delito de omisión es posible, tanto como inducción, como cooperación o complicidad. Y, dogmáticamente, se entiende que mayores problemas plantea aún la participación omisiva en un delito de comisión. Así, un sector de la doctrina sostiene que, en estos casos, el omitente es siempre partícipe, pues el dominio del hecho sólo se transmite al omitente en caso de que el que actúa deje de dominar el curso del hecho. Un segundo sector doctrinal mantiene que es preciso distinguir en función de cuál sea la fuente de la posición de garante, pues si el omitente tiene una función de protección de un bien jurídico deberá ser considerado autor, mientras que

¹¹⁵⁶ RODRÍGUEZ MESA, M.ª J., «Los delitos de omisión impropia como delitos...», *op. cit.*, p. 119.

¹¹⁵⁷ *Ibidem*, p. 119.

¹¹⁵⁸ Cabe recordar que, precisamente, una de las críticas efectuadas a Robles Planas es que, aun cuando reconoce ambas instituciones, utiliza los términos posición jurídica y de garante de forma indistinta (*Vid.* «3.7.4 Posicionamiento personal: Una teoría dotada de ventajas y de grandes inconvenientes», Secc. II, Cap. II).

¹¹⁵⁹ ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, p. 300.

¹¹⁶⁰ *Ibidem*, p. 300.

¹¹⁶¹ *Ibidem*, p. 300.

¹¹⁶² *Ibidem*, p. 300.

¹¹⁶³ En el mismo sentido: STSJ Castilla y León (Burgos) 66/2019, de 25 de noviembre.

si lo que le corresponde es una función de control del peligro procedente de un tercero, deberá ser considerado partícipe, pues en tales casos, también, un interviniente activo solamente podría ser considerado partícipe. Finalmente, desde una tercera posición se argumenta que el garante que no evita la producción del resultado es siempre autor, y que la autoría en los delitos de omisión no puede ser explicada a partir del dominio del hecho. Si bien esta última posición admite como excepciones los delitos especiales propios, los delitos de propia mano y los delitos como elementos subjetivos especiales, en los que el omitente partícipe no puede ser autor y, por consiguiente, debe ser considerado partícipe».

Cabe recordar que el tradicional debate acerca de la equivalencia entre la omisión y la comisión activa es resuelto a través de la compleja causa de equivalencia contenida en el art. 11 CP, en virtud de la cual:

«Los delitos que consistan en la producción de un resultado sólo se entenderán cometidos por omisión cuando la no evitación del mismo, al infringir un especial deber jurídico del autor, equivalga, según el sentido del texto de la ley, a su causación. A tal efecto se equiparará la omisión a la acción:

- a) Cuando exista una específica obligación legal o contractual de actuar.
- b) Cuando el omitente haya creado una ocasión de riesgo para el bien jurídicamente protegido mediante una acción u omisión precedente».

Tal y como recoge Demetrio Crespo, el primer inciso de este artículo implica verificar la concurrencia de dos requisitos: que la omisión sea subsumible en el tipo penal de que se trate, y que se pueda proceder a imputar el resultado producido a la omisión, remitiendo la cuestión a la tradicional problemática de la causalidad en la omisión. Por su parte, el segundo inciso es, precisamente, el que suscita un mayor debate, ya que, en este caso, se considera imprescindible que la comisión por omisión derive de la infracción de un deber especial recogido en la ley, contrato o por injerencia ¹¹⁶⁴.

En todo caso, se debe tener en cuenta que la jurisprudencia ha abordado con un importante grado de detalle los requisitos exigidos para apreciar la existencia de una participación omisiva, en este sentido la STS 1251/2006, de 12 de diciembre afirma que ¹¹⁶⁵:

¹¹⁶⁴ DEMETRIO CRESPO, E., «Lección 8. El tipo omisivo», en DEMETRIO CRESPO, E. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal, Tomo II. Teoría del delito*, 2.ª Ed., Madrid: Iustel, 2015, pp. 181-184.

¹¹⁶⁵ En sentido similar, *vid.*: STS 1480/1999, de 13 de octubre; STS 37/2006, de 25 de enero; STS 27/2007, de 23 de enero; STS 305/2007, de 27 de abril; STS 716/2009, de 2 de julio; STS 825/2009, de 16 de julio; STS 1061/2009, de 26 de octubre; STS 1142/2009, de 24 de noviembre; STS 954/2010, de 3 de noviembre; STS 1058/2010, de 13 de diciembre; STS 17/2017, de 20 de enero; STS 682/2017, de 18 de octubre; STS 613/2018, de 29 de noviembre.

«Se ha admitido la participación omisiva, conforme al actual art. 11 CP respecto a aquellas personas que teniendo un deber normativo, un deber jurídico, de actuar y con posibilidad de hacerlo, nada hacen para impedir un delito que se va a cometer o para impedir o limitar sus consecuencias. Por ello, la participación omisiva parte de unos presupuestos: a) El presupuesto objetivo que debe ser causal del resultado típico (cooperador) o al menos favorecedor de la ejecución (cómplice). b) Un presupuesto subjetivo consistente en la voluntad de cooperar causalmente con la omisión del resultado o bien de facilitar la ejecución; y c) Un presupuesto normativo, consistente en la infracción del deber jurídico de impedir la comisión del delito o posición de garante.

A esta concreta posición de garante, formalmente, el art. 11, apartado b) CP. cuando el omitente haya creado una ocasión de riesgo para el bien jurídicamente protegido mediante una acción u omisión precedente. De este deber derivado de su posición de garante surge la obligación de tomar determinadas medidas de seguridad destinadas a evitar que la situación arriesgada se concrete en una lesión, imponiéndole una obligación de actuar para evitar el delito en una situación de riesgo previamente originado.

La inacción, cuando estaba obligado a actuar en defensa del bien jurídico, equivale a la realización de un acto positivo, pues una hipotética acción esperada por la norma hubiera sido causa para la no producción del resultado. No se puede olvidar que en la comisión por omisión se imputa un resultado lesivo a una persona, no por su conducta activa, sino por no haberlo impedido cuando habría ese deber (norma prohibitiva), resultando equiparable la realización activa del tipo penal».

En lo referente al elemento subjetivo de la participación omisiva, la mencionada sentencia recoge que:

«El presupuesto subjetivo de la participación omisiva parte de la constatación de que el omitente conocía su especial posición de garante y conocía la posibilidad de actuar con arreglo a la posición ostentada y, sin embargo, omite el comportamiento que le era exigible cooperando así con el actuar del autor material».

Un aspecto también controvertido que cabe resaltar en este punto es el relativo a la causalidad, más exactamente la causalidad hipotética. Circunstancia que es avalada, entre otras, por la STS 1058/2010, de 13 de diciembre¹¹⁶⁶, cuando afirma que:

¹¹⁶⁶ En el mismo sentido: STS 37/2006, de 25 de enero; STS 1251/2006, de 12 de diciembre; STS 825/2009, de 16 de julio; STS 1061/2009, de 26 de octubre; STS 1058/2010, de 13 de diciembre; STS 379/2011, de 19 de mayo; STS 542/2012, de 21 de junio; STS 601/2013, de 11 de julio; STS 205/2015, de 10 de marzo; STS 17/2017, de 20 de enero; STS 682/2017, de 18 de octubre; STS 464/2018, de 15 de octubre; STS 613/2018, de 29 de noviembre; STS 721/2020, de 30 de diciembre; STS 537/2021, de 18 de julio.

«En los delitos de omisión solo debe requerir una causalidad hipotética, es decir la comprobación de si la realización de la acción omitida hubiera evitado la producción del resultado con una seguridad rayana en la probabilidad».

Para Rodríguez Mesa, la causalidad hipotética no es un criterio que se pueda utilizar a fin de determinar la responsabilidad penal del garante, en aquellos casos en los que se pretenda garantizar el criterio de equivalencia entre acción y omisión y a la vez se quiera ser consecuente con la exigencia de una identidad estructural¹¹⁶⁷. Para esta autora, la construcción del sistema de autoría y participación en los delitos de comisión por omisión estaría viciado desde su planteamiento, por cuanto «ni la “no evitación del resultado por el garante” es en todo caso comisión por omisión, ni el criterio de la causalidad hipotética desempeña función alguna en el juicio de equivalencia»¹¹⁶⁸.

Con todo y sin ánimo de entrar en debates que nos alejen del objeto de estudio que aquí nos ocupa, es posible afirmar, a la luz de lo mencionado, que, si conjugamos la dicotomía entre infracción del deber y dominio del hecho y los presupuestos necesarios para la aplicación del art. 11 CP, y además somos coherentes con el contenido del mencionado precepto penal, podremos apreciar la existencia de una participación omisiva, únicamente, respecto a aquellos tipos penales que lleven aparejados un resultado lesivo para el bien jurídico protegido, y cuya acción requiera un dominio del hecho por parte del autor del mismo.

Si ello se pone en relación con el posicionamiento aquí defendido, según el cual los delitos de infracción del deber se construyen sobre un dominio normativo de la acción, y, además, se reconoce la existencia de una categoría mixta concretada en los ilícitos de infracción del deber con especiales elementos de dominio¹¹⁶⁹, será posible afirmar que en la práctica generalidad de las modalidades típicas consagradas en nuestro Código Penal será posible apreciar la participación omisiva, siempre y cuando sea posible aplicar los requisitos intrínsecos e inexcusables de la propia cláusula de la equivalencia de condiciones.

Retomando la pregunta formulada al inicio de esta exposición, y en la que nos planteábamos si era posible la materialización de una acción neutral vía omisiva, gracias a la no realización de una acción que el sujeto debió realizar y no realizó, la respuesta debe ser afirmativa, a pesar de los problemas dogmáticos que ocasiona la admisión de esta institución. Es importante destacar que ello tendrá una trascendencia relativamente escasa en esta tesis docto-

¹¹⁶⁷ RODRÍGUEZ MESA, M.^a J., «Los delitos de omisión impropia como delitos...», *op. cit.*, p. 120.

¹¹⁶⁸ *Ibidem*, p. 121.

¹¹⁶⁹ *Vid.* «3.3.3 Una concepción mixta: Dominio del hecho e infracción del deber. Posicionamiento personal», Secc. IV, Cap. I.

ral, por cuanto el único supuesto en el que nos podemos plantear este extremo es el relativo al ejercicio de la profesión de la abogacía, y, como se verá a continuación, se opta por el reconocimiento de una posición jurídica en detrimento de la de garantía.

4.1.2.2 *Las posiciones jurídicas*

Robles Planas es el único autor que desarrolla la creación de posiciones jurídicas como una manera de superar las problemáticas generadas por las posiciones de garantía. No cabe duda de que estas son de enorme utilidad, sobre todo cuando quienes realizan la acción aparentemente neutral ostentan determinados deberes especiales de protección del bien jurídico, pero que, en esencia, no son garantes de su integridad, quedando así identificadas con aquellas situaciones en las que existe un deber de control o vigilancia de las conductas de terceros sobre determinados bienes, y también respecto al aseguramiento de objetos peligrosos.

En lo esencial, comparto y acojo este entendimiento, y es que, desde mi perspectiva, en las posiciones jurídicas existe un deber de salvaguarda del bien jurídico, en el sentido de evitar la comisión del delito, desplegándose así las medidas impuestas, normalmente por la normativa extrapenal, aun cuando los deberes que de ellas se derivan no estén destinados a garantizar la no lesión del bien jurídico sino, simplemente, a disminuir el riesgo de que ello suceda.

Quizás ello, contemplado en abstracto, suene ambiguo. Sin embargo, visto con un ejemplo, supondría afirmar que detentan esta posición jurídica, los operadores enumerados en el art. 2.1 de la Ley 10/2010 y que se encuentran obligados al establecimiento de determinadas medidas de vigilancia y diligencia sobre operaciones sospechosas de blanqueo de capitales cometidas por sus clientes, por cuanto en el ámbito de su desarrollo profesional pueden llevar a término actividades que «presentan un riesgo sustancial de convertirse en vías de canalización de actuaciones de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo»¹¹⁷⁰.

¹¹⁷⁰ RUANO MOCHALES, T., *Blanqueo de capitales. Responsabilidad penal y compliance*, Madrid: Francis Lefebvre, 2018, p. 138.

Respecto a la posición de los abogados como sujetos obligados por la normativa antiblanqueo y el contenido de sus obligaciones, *vid.* «3.3 Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo: El abogado como sujeto obligado y la cláusula de no sujeción del art. 22» y «3.4 Análisis de las concretas obligaciones que posee el abogado en materia de prevención del blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. IV.

Otro ejemplo en el que, al menos, sería posible debatir la existencia de una posición jurídica, es el del oficial de cumplimiento o *compliance officer*¹¹⁷¹, entendido como la «figura responsable del cumplimiento del marco regulatorio y normativo en el ámbito penal que afecta a las empresas y que podrá ejercerse tanto por personas físicas individuales, como por órganos colegiados o, incluso, por profesionales externos que sean contratados para esta función»^{1172/1173}, y a cuyo cargo se encuentra la elaboración, implementación

¹¹⁷¹ En mayor profundidad acerca de la posición de estos profesionales, *vid.*: BERMEJO, M. G., & PALERMO, O., «La intervención delictiva del *compliance officer*», en KHULEN, L., MONTIEL, J. P., & ORTIZ DE URBINA GIMENO, I. (Eds.), *Compliance y teoría del derecho penal*, Madrid: Marcial Pons, 2013, pp. 171-206; LASCURAÍN SÁNCHEZ, J. A. «Salvar al oficial Ryan (sobre la responsabilidad penal del oficial de cumplimiento)», en MIR PUIG, S., CORCOY BIDASOLO, M., & GÓMEZ MARTÍN, V. (Dir.), *Responsabilidad de la empresa y Compliance. Programas de prevención, detección y reacción penal*, Buenos Aires: BdeF, 2014, pp. 301-336; LIÑÁN, A., *La responsabilidad penal del compliance officer*, Cizur Menor: Aranzadi, 2019; JAUREGUI NAVARRO, I., «Sobre la responsabilidad penal del *compliance officer*», en PUYOL MONTERO, F. J., & ALONSO MANZANO, M. J. (Dir.), *Compliance y actuación procesal de las personas jurídicas*, Madrid: Spin, 2019, pp. 251-264; GÓMEZ MARTÍN, V., «El *compliance officer* en los modelos de prevención de delitos: siete preguntas, ¿sin respuesta?», en *La ley Compliance penal*, N. 1, 2020, pp. 1-37; TURIENZO FERNÁNDEZ, A., *La responsabilidad penal del compliance officer*, Madrid: Marcial Pons, 2021; ARÓSATEGUI GARAIZÁBAL, M., & BEÑERÁN AROCENA, A., «El *compliance officer*. Requisitos y responsabilidades», en MERINO JARA, I. (Coord.), *El control de riesgos fiscales en la empresa a través del compliance tributario*, Navarra: Wolters Kluwer, 2021, pp. 197-212; LASCURAÍN SÁNCHEZ, J. A., «¿Puede tener responsabilidad penal el *compliance officer*?», en GARCÍA DEL BLANCO, V., *Reflexiones sobre la práctica del derecho penal económico. Sesiones del observatorio de Derecho Penal Económico URJC-Grant Thornton (2020-2021)*, Madrid: Dykinson, 2022, pp. 103-111.

¹¹⁷² PUYOL, J., «Capítulo 15. El *compliance officer*», en PUYOL, J. (Dir.), *Guía para la implementación del compliance en la empresa*, Barcelona: Wolters-Kluwer S.A-Bosch, 2017, p. 374.

Ferré Olivé lo conceptualiza también de una manera similar. Así, entiende que el *compliance officer* es «el responsable dentro de la empresa para la prevención de riesgos penales, quien inspecciona y supervisa los controles internos para evitar la comisión de ciertos delitos, aquellos que materializan un riesgo penal, ya que se cometen a favor de la empresa, en su ámbito propio de actividad económica o industrial» (FERRÉ OLIVÉ, J. C., «Nuevos actores en el panorama penal: *Compliance officers, whistleblowers, gatekeepers*», en AAVV (Coords.), *Estudios penales en homenaje al profesor José Manuel Lorenzo Salgado*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, p. 536).

¹¹⁷³ A raíz de esta afirmación, cabe hacer mención a un debate que ha surgido en los últimos tiempos, y a través del cual se trata de esclarecer si los *compliance officer* son profesionales, o simplemente desempeñan una función que el ordenamiento jurídico les impone. A este respecto, Bacigalupo reflexiona acerca de la exigencia de algunas organizaciones de profesionales sobre la necesidad de regular de forma expresa el ejercicio de su labor profesional, por cuanto entienden que no existe ninguna normativa que regule o respalde su actividad laboral, circunstancia que les sitúa en un plano de ambigüedad legal, reclamando así la elaboración de un estatuto del *compliance officer*.

En opinión de esta autora, no nos encontramos ante un ejercicio que requiera de colegiación y atendiendo a la variabilidad de profesionales (abogados, economistas, auditores o ingenieros, entre otros) que pueden desempeñar, parece lógico reconocer que «más que ante una profesión estamos ante el desempeño de una función específica», siendo difícil «comprender que podamos estar hablando de una actividad profesional cuyo ejercicio requiera de una titulación específica», no siendo así necesario promulgar un estatuto profesional «para definir el alcance de sus funciones» (BACIGALUPO SAGGESE, S., «Las funciones del *compliance officer*: Independencia, facultades de investigación y responsabilidad penal», en MARÍN DE ESPINOSA CEBALLOS, E. (Dir.), *El derecho penal en el siglo XXI. Liber Amicorum en honor al Profesor José Miguel Zulgaldía Espinar*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 56-58).

y aplicación de programas de cumplimiento normativo¹¹⁷⁴ en el seno de la responsabilidad penal de las personas jurídicas y que se derivan de las exigencias contenidas en el art. 31 bis CP.

Ferré Olivé reconoce que «las acciones u omisiones del *compliance officer* pueden generar consecuencias en distintos ámbitos. Con relación a la propia persona jurídica y concretamente respecto al *compliance penal*, su mala actuación puede derivar en que el programa no sea considerado suficientemente válido o eficaz, y consecuentemente, no sirva para eximir o atenuar la pena por el delito cometido»¹¹⁷⁵. En esta línea, Silva Sánchez reconoce que «la implantación de un *compliance program* eficaz *ex ante* tiene de entrada, un efecto de exclusión de la responsabilidad para los miembros del órgano de administración de la persona jurídica. Pero estos, en todo caso, siguen ostentando la obligación de gestionar, si bien a través de terceros, dicho *compliance program*», pudiendo generar una defectuosa gestión de las mismas responsabilidades penales en las personas físicas, siendo este el caso, entre otros, de los *compliance officer*¹¹⁷⁶. En esta línea, como acertadamente pone de manifiesto Gómez Tomillo, tras reconocer la especial situación de riesgo penal en la que se encuentra el *compliance officer*, «su responsabilidad penal debería depender estrictamente de la acreditación de su capacidad efectiva de tomar decisiones en el seno empresarial»¹¹⁷⁷, así, para Ferré Olivé las conductas del *compliance officer* serán sancionadas cuando actúe de manera individual siempre y cuando las mismas se correspondan con la materialización de cualquier delito¹¹⁷⁸.

Con todo, es interesante remarcar las que vendrían a ser dos de las características más definitorias de la situación que posee el *compliance officer*, a saber: la variabilidad de personas o cargos que sectorialmente pueden realizar

¹¹⁷⁴ BERMEJO, M. G., & PALERMO, O., «La intervención delictiva del *compliance officer*», *op. cit.*, p. 182.

Asimismo, la jurisprudencia recoge, a mi modo de ver, una de las definiciones más acertadas de programas de cumplimiento normativo. En este sentido, el FJ 8 de la STS 2498/2018 de 28 de junio los identifica «como conjunto de normas de carácter interno, establecidas en la empresa a iniciativa del órgano de administración, con la finalidad de implementar en ella un modelo de organización y gestión eficaz e idóneo que le permita mitigar el riesgo de la comisión de delitos y exonerar a la empresa y, en su caso, al órgano de administración, de la responsabilidad penal de los delitos cometidos por sus directivos y empleados».

¹¹⁷⁵ FERRÉ OLIVÉ, J. C., «Nuevos actores en el panorama penal...», *op. cit.*, p. 540.

¹¹⁷⁶ SILVA SÁNCHEZ, J. M., *Fundamentos del Derecho penal de la Empresa*, 2.ª Ed. Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2016, p. 242.

¹¹⁷⁷ GÓMEZ TOMILLO, M., *Compliance penal y política legislativa. El deber personal y empresarial de evitar la comisión de ilícitos en el seno de las personas jurídicas*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2016, p. 63.

¹¹⁷⁸ No obstante, Ferré Olivé sugiere que las dudas comienzan a surgir en los casos de comisión por omisión «cuando el resultado se produzca por dolo o negligencia en el desempeño de su cargo, y además concretamente cuando incumpla sus deberes de investigación y reporte» (FERRÉ OLIVÉ, J. C., «Nuevos actores en el panorama penal...», *op. cit.*, p. 541).

las funciones de prevención, y la ausencia de uniformidad en su configuración¹¹⁷⁹. Precisamente, respecto a sus funciones, es importante ser conscientes de que «cuando se habla de la figura del responsable de cumplimiento, se hace alusión a una instancia con una vocación más amplia que la mera ejecución de concretas tareas de prevención. Más bien, sus competencias suelen referirse al desarrollo y mantenimiento de la vigencia de políticas y procedimientos internos dirigidos a que la empresa y su personal no incurran en infracciones graves en la persecución de los objetivos sociales»¹¹⁸⁰. Por ello, se podría decir que estamos ante un delegado de vigilancia «que gestiona un *compliance program* en principio bien diseñado, el *compliance officer* puede obrar con confianza en el buen funcionamiento del programa y en que este proporcionará indicios de la comisión de un hecho defectuoso. Dicho de otro modo: no hay que vigilar el *compliance program* (ello conduciría de nuevo a una especie de *regressus ad infinitum*) sino gestionarlo y corregirlo ante la presencia de indicios de que no funciona»¹¹⁸¹, lo cual y teniendo en cuenta la posición intermedia que ocupa en el seno de la estructura empresarial (superiores y subordinados) la determinación y concreción no solo de la posible responsabilidad penal sino, en primera instancia, de quién es el encargado de garantizar la integridad y el respeto de la normativa vigente.

La doctrina coincide en afirmar, sobre la base de la libertad de organización, que el empresario posee un deber de garante respecto del foco de peligro que supone la empresa/persona jurídica, pero ¿el *compliance officer* posee una posición de garante o una posición jurídica? Pues bien, Dopico Gómez Aller defiende, partiendo de la validez de la delegación efectuada por el empresario a sus inferiores jerárquicos sobre el control del foco de peligro, que ostenta una posición de garante. Así, en esencia, las personas con responsabilidades en la prevención y detección de delitos tendrían los mismos deberes de garante que tuviera el empresario¹¹⁸². En sentido contrario se manifiesta Demetrio Crespo, para quien, «en principio, cabe compartir la posición que no ve en él, de entrada, un garante por la no evitación de delitos cometidos por los subordinados, salvo que le hayan sido conferidos poderes ejecutivos»¹¹⁸³.

¹¹⁷⁹ DOPICO GÓMEZ-ALLER, J., «Posición de garante del *compliance officer* por infracción del “deber de control”: Una aproximación tópica», en ARROYO ZAPATERO, L., & NIETO MARTÍN, A. (Dir.), *El derecho penal económico en la era compliance*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2013, pp. 168-169.

¹¹⁸⁰ *Ibidem*, pp. 167-168.

¹¹⁸¹ SILVA SÁNCHEZ, J. M., *Fundamentos del Derecho penal de la Empresa*, 2016, *op. cit.*, p. 243.

¹¹⁸² DOPICO GÓMEZ-ALLER, J., «Posición de garante del *compliance officer*...», *op. cit.*, pp. 172-174.

¹¹⁸³ DEMETRIO CRESPO, E., «Derecho penal económico y teoría del delito: otra vuelta de tuerca», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), DE LA CUERDA MARTÍN, M., & GARCÍA DE LA TORRE GARCÍA, F. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 22.

Considero que esta situación puede ser vista desde una perspectiva bidireccional, esto es, *ad-extra* y *ad-intra*. En la primera, se tendría que valorar la posible responsabilidad del *compliance officer* que, no habiendo realizado su labor de manera correcta, o aun en el caso de que esta fuera acertada, la empresa hubiera cometido un delito debido a un defecto de organización, en estos casos «la infracción de los deberes [...] que le incumben no genera necesariamente responsabilidad penal para el *compliance officer* por un determinado hecho delictivo. Es necesario, en primer lugar, que un miembro de la empresa cometa un delito doloso; y que, con respecto a ese hecho principal doloso, el *compliance officer* haya obrado dolosamente. La excepción es, de nuevo, el caso en el que el delito en cuestión admita la intervención imprudente»¹¹⁸⁴.

En cambio, en la segunda la situación sería diferente. Aquí, el empresario omite de manera consciente, dada su capacidad de organización, instrucciones al *compliance officer* que realiza su labor de manera adecuada y conforme a los parámetros preestablecidos. No obstante, el empresario, aprovechándose de la omisión de información que él mismo realiza, y ante una apariencia de legalidad debido al preestablecimiento de un programa de control y vigilancia empresarial, comete un delito, aun cuando ello es difícilmente imaginable. Es en este segundo supuesto donde sería posible valorar la neutralidad de la conducta del *compliance officer* y, además, el cuestionamiento de si efectivamente el mismo es garante o simplemente ostenta una posición jurídica, extrapolable también a las situaciones *ad-extra* de vigilancia en la prevención delictiva en el marco empresarial.

Así las cosas, reconociendo por un lado la vigencia del principio de separación de esferas (que no supone la existencia de una posición de garantía), y, por otro el principio de confianza (exige únicamente la neutralización del riesgo, por cuanto interpretado en sentido negativo, esto es, visto desde la óptica de la desconfianza, implica la existencia de posiciones de vigilancia)¹¹⁸⁵, en mi opinión, y dado que el responsable último es el empresario, cualquiera que fuera la situación existente, es este quien tiene la posición de garante.

Conforme a ello, el *compliance officer* solo posee el deber de garantizar un estatus jurídico de legalidad mediante la implementación y supervisión del control de riesgos empresarial, encaminándose así sus funciones esenciales en tres sentidos: la prevención del riesgo, su vigilancia y detección, y el reporte de estos extremos a la organización empresarial¹¹⁸⁶. Con ello, se sitúa, en el

¹¹⁸⁴ SILVA SÁNCHEZ, J. M., *Fundamentos del Derecho penal de la Empresa*, 2016, *op. cit.*, pp. 244-245.

¹¹⁸⁵ *Ibidem*, p. 245.

¹¹⁸⁶ Respecto a las funciones, *vid.*: RAMOS BARSELÓ, F., «Capítulo 6. Funciones del *compliance officer* empresarial», en GIMÉNEZ ZURIAGA, I. (Dir.), *Manual práctico de compliance*, Navarra: Aranzadi-Civitas, 2017, pp. 157 y ss.

seno de la organización, en un escalafón intermedio, por lo que es posible afirmar, al menos desde mi perspectiva, que el *compliance officer* detenta una posición (jurídica) de vigilancia en el control de los riesgos¹¹⁸⁷, y es que, como acertadamente reconocen Bermejo y Palermo, la responsabilidad del *compliance officer* variará en función del grado de intervención en las diferentes etapas¹¹⁸⁸ en las que desempeñará sus funciones¹¹⁸⁹. No obstante, es cierto que estos autores se muestran especialmente críticos con la distinción entre posiciones de garantía y de vigilancia, que en esencia vendrían a equipararse con las posiciones jurídicas aquí defendidas, y es que, en su opinión, existe una «falta de fundamentación material que legitime esta distinción»¹¹⁹⁰, por lo que de ella «no pueden derivarse consecuencias sistemáticas confiables»¹¹⁹¹.

Teniendo en cuenta todo lo anterior, cabría valorar si *el cumplimiento de los límites exigidos por las posiciones jurídicas supone la irrelevancia de la conducta aun cuando ello implique un favorecimiento delictivo*. Pues bien, en opinión de autores como Robles Planas, ello, efectivamente, sería así, al entender que el cumplimiento de los deberes especiales de garantía y/o jurídicos es el primer límite para la impunidad de la conducta, aun cuando ello favorezca un delito¹¹⁹². Sin embargo, yo no comparto este punto de vista, no siendo así posible afirmar que el quebrantamiento de una posición jurídica conlleve, directamente, la irrelevancia de la conducta. Sobre los titulares de estas posiciones recaen unos especiales deberes de diligencia, vigilancia, supervisión y control del riesgo que los convierten en sujetos especialmente obligados a la prevención de la comisión del delito. No obstante, el estricto cumplimiento de

¹¹⁸⁷ De la misma opinión son Balcarce y Berrueto, quienes entienden que «se ha estimado *ab initio* no existe una posición de garante de estos sujetos (se refiere a los *compliance officer*) por los delitos que comenta la organización. Sus deberes prístinos se limitan a justipreciar los riesgos e instaurar un plan y controlar su satisfacción, a formar a los operarios y dar a conocer a la directiva de la empresa de la evolución, circunstancias y probables riesgos» (BALCARCE, F., & BERRUETO, R., *Criminal compliance y personas jurídicas*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2016, p. 171).

¹¹⁸⁸ Se habla de que el *compliance officer* puede intervenir en las fases de diseño, implementación y control interno de un programa de cumplimiento (BERMEJO, M. G., & PALERMO, O., «La intervención delictiva del *compliance officer*», *op. cit.*, p. 182).

¹¹⁸⁹ *Ibidem*, p. 182.

¹¹⁹⁰ *Ibidem*, p. 193.

¹¹⁹¹ Más exactamente, estos autores entienden que «en efecto, la misión de prevención de los delitos que el *compliance officer* tiene en el ámbito de la empresa, puede ser reconducido como argumento a favor de ambas posiciones de garantía: la función de protección de los intereses de la empresa puede ser entendida como garantía de vigilancia del *compliance officer*, en favor de la propia persona jurídica, de los peligros que la amenazan y de los cuales pueden derivarse comportamientos delictivos cuya función del *compliance officer* es evitar. Y a la inversa, la función de vigilancia como fuente de peligro que le cabe al *compliance officer*, puede ser reconducida a una posición de garante de protección respecto a los terceros que pueden verse afectados» (*Ibidem*, p. 194).

¹¹⁹² *Vid.* «3.7.3.1 La infracción de deberes especiales preexistentes. De la posición de garante a la posición jurídica», Secc. II. Cap. II.

sus labores profesionales no es motivo suficiente para entender que no han podido aprovecharse de su cargo, o mejor, ocultarse en su posición para la comisión de un delito, máxime cuando los comportamientos neutrales, como hemos visto, precisamente se caracterizan porque terceros (véase la empresa a la que pertenece el abogado o el *compliance officer*) se benefician de su actividad para cometer un hecho penalmente relevante.

4.1.3 EL ANÁLISIS DEL CONOCIMIENTO Y EL PRINCIPIO DE CONFIANZA

Abordar la problemática del conocimiento en sede de riesgo permitido conlleva, ineludiblemente, reflexionar acerca de cuánto de subjetivo tiene la teoría de la imputación objetiva. Sin duda, la magnitud de esta cuestión es inmensa, y su trascendencia, también. Como ya se ha ido dejando ver, el valor de lo subjetivo desarrolla un importante papel dentro de la teoría de la imputación objetiva. No debemos olvidarnos de que quienes cometen los comportamientos delictivos son personas, y estas, irremediablemente, no pueden abstraerse de su plano interno a la hora de desarrollar su vida en sociedad (sea esta de carácter delictivo o no).

Algunos de los más célebres defensores de dotar a la teoría de la imputación objetiva de parámetros subjetivos son, entre otros, Blanco Cordero o Pérez Manzano, quienes entienden que el conocimiento es un elemento necesario e imprescindible en el análisis del riesgo permitido. Ahora bien, abogar por la introducción de este criterio subjetivo en sede de imputación objetiva no significa (ni puede significar) una confusión de planos entre lo objetivo y lo subjetivo¹¹⁹³. Mir Puig nos recuerda que esta teoría nos permite diferenciar entre imputación objetiva, subjetiva y personal o individual¹¹⁹⁴, por cuanto, mediante la misma, «se expresan los requisitos necesarios para poder atribuir a un sujeto la

¹¹⁹³ Cabe recordar que «la imputación objetiva y la imputación subjetiva son necesarias, por una parte, para poder vincular al autor con el resultado típico (aspecto de la culpabilidad), también son necesarias para construir el tipo del delito (aspecto del injusto)» (MIR PUIG, S., «Significado y alcance de la imputación objetiva», *op. cit.*, p. 05:12).

¹¹⁹⁴ Para Mir Puig, estos tres niveles de imputación constituyen una exigencia del principio de culpabilidad «entendido en sentido amplio que permite y aconseja este término para servir de fundamento a todas las exigencias que entraña la prohibición de castigar a un inocente (no culpable) en un Estado social y democrático de Derecho respetuoso de la dignidad humana. [...] Ahora bien, que los tres niveles mencionados de imputación deban verse como aspectos de la exigencia de culpabilidad, no significa que deban considerarse necesariamente ajenos al injusto penal. De hecho, tanto la imputación objetiva como subjetiva se consideran hoy generalmente como elementos necesarios para la afirmación del tipo de injusto. Solo la imputación individual o personal presupone ya la existencia de un injusto penal. La imputación objetiva y la subjetiva han de verse, pues, tanto como elementos del injusto como de la culpabilidad» (*Ibidem*, p. 05:11).

lesión o puesta en peligro de un bien jurídico prevista en un tipo penal»¹¹⁹⁵, y es que la imputación objetiva vendría a concretarse como el «primer escalón de la imputación que permite la conexión del resultado típico a una conducta que se encuentre con él en una determinada relación que permita vincularlo a aquella como obra de su autor», por lo que, «no deberían considerarse requisitos de la imputación objetiva los elementos típicos que no guarden relación con la posibilidad de establecer la mencionada conexión»¹¹⁹⁶. Pero, es más, para el mencionado autor, la teoría de la imputación objetiva «sigue siendo objetiva porque no se refiere a la cuestión de si concurre el tipo subjetivo (dolo), sino a la de si concurre la parte objetiva del tipo doloso. También es subjetivo el dato de los conocimientos especiales del autor que deben tenerse en cuenta para decidir *ex ante* la adecuación de una conducta para causar un resultado, y, sin embargo, se admite que tal factor subjetivo no empecé al carácter objetivo de la imputación»¹¹⁹⁷. En sentido contrario se posiciona Robles Planas, para quien el (no) otorgamiento de relevancia al conocimiento que tenga el interviniente acerca de la futura comisión del hecho en el momento de prestar su aportación se establece como el problema nuclear de esta discusión¹¹⁹⁸.

Sentado lo anterior, puede decirse que, en este punto encontramos, a grandes rasgos, dos sectores doctrinales enfrentados. Por un lado, a modo ejemplificativo, estarían autores como Wolter, Frisch, Jakobs o Pérez Manzano¹¹⁹⁹, para quienes el conocimiento, concretamente, los conocimientos especiales, influyen en la realización del tipo, viniendo a destacar que el valor de lo subjetivo sí ha de abordarse dentro del plano de lo objetivo, en tanto que ambos son elementos indispensables en la composición del injusto¹²⁰⁰. Precisamente, el primero de estos autores sostiene que, «el autor debe crear bien con conocimiento, bien de manera subjetivamente reconocible un riesgo no permitido dentro del alcance del tipo»¹²⁰¹.

¹¹⁹⁵ *Ibidem*, p. 05:10.

¹¹⁹⁶ *Ibidem*, p. 05:14.

¹¹⁹⁷ MIR PUIG, S., *Derecho penal parte general, op. cit.*, pp. 261-262.

¹¹⁹⁸ ROBLES PLANAS, R., «Las conductas neutrales en el ámbito de los delitos fraudulentos...», *op. cit.*, p. 22.

¹¹⁹⁹ *Vid.* «4.3 La posición de Pérez Manzano», Secc. II, Cap. II.

¹²⁰⁰ A este mismo sector parecería adscribirse Martínez-Buján cuando afirma que no parecen existir obstáculos «para que el problema de los conocimientos especiales del partícipe deba ser abordado en el marco de la imputación objetiva, sin que ello comporte una subjetivización del juicio de imputación, puesto que una cosa es la individualización del juicio, en el sentido de que en el objeto de la valoración, a los efectos de las exigencias de generalización de conductas propias de la tipicidad objetiva, se tomen en consideración determinados datos subjetivos o circunstancias concretas de la realidad individualmente abarcables, y otra cosa distinta es que se admita una subjetivización del juicio» (MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito de defraudación tributaria», *op. cit.*, p. 86).

¹²⁰¹ WOLTER, J., «La imputación objetiva y el sistema moderno del Derecho penal», *op. cit.*, p. 77.

Por su parte, Frisch también vendría a acoger un posicionamiento similar, al afirmar que «sólo puede reflexionarse sobre lo justo o injusto de forma típica, o sobre si determinados tipos de delitos conforman un injusto, si se observan los principios de la construcción de lo justo y lo injusto. Si la construcción del Derecho hace depender el problema de determinadas circunstancias subjetivas, entonces esto significa, a la vez, que la cuestión de si una conducta realiza el tipo de injusto no puede responderse sobre la base de una separación estricta entre lo objetivo y lo subjetivo. Un esquema empeñado en la distinción entre lo objetivo y lo subjetivo no es adecuado para lograr una correcta aprehensión del objetivo, y precisamente de eso se trata»¹²⁰².

A esta idea de Frisch se suma Jakobs, pues, como bien sostienen Suárez González y Cancio Meliá, respecto a la perspectiva desde la que debería abordarse esta problemática, los dos primeros autores «parten del presupuesto de que al injusto le es esencialmente necesaria una medida objetiva, pues las normas se configuran como estándares de comportamiento, de manera que los miembros de la comunidad puedan orientarse recíprocamente por ellas [...] Debería por tanto rehuirse de la pretensión de construir la objetividad en el ámbito penal partiendo de perspectivas ontológicas desconocedoras de la fenomenología espacio-temporal concreta, y que no atiendan a la perspectiva del observador con los conocimientos de los que dispone, pero sí de los que se puedan disponer en el futuro, pues las normas regulan comportamientos que se producen en un determinado tiempo y lugar»¹²⁰³.

Dentro de este sector doctrinal, y aun cuando rehúye de la teoría de la imputación objetiva, también se sitúa Miró Llinares, quien realizando una objetivización del conocimiento¹²⁰⁴, entiende que lo que el sujeto sepa en el momento de la realización del hecho típico es, precisamente lo que debe imputársele. En una línea similar también encontramos a Landa Gorostiza, para quien los conocimientos especiales son un punto clave en la valoración de la neutralidad de la conducta, de tal forma que la acreditación de un mayor o menor conocimiento nos dirigirá a concretar si el comportamiento realizado con dolo directo o dolo eventual; en consecuencia, y tomando como base la teoría de la imputación objetiva, adelanta el examen del dolo introduciendo y prejuzgando, en mi opinión, el tipo subjetivo.

¹²⁰² FRISCH, W., «La teoría de la imputación objetiva del resultado: Lo fascinante, lo acertado y lo problemático», en FRISCH, W., & ROBLES PLANAS, R., *Desvalorar e imputar. Sobre la imputación objetiva en Derecho penal*, Barcelona: Atelier, 2004, pp. 57-58.

¹²⁰³ SUÁREZ GONZÁLEZ, C., & CANCIO MELIÁ, M., «Estudio preliminar», en JAKOBS, G., *La imputación objetiva en Derecho penal*, 1.ª Ed. Trad. por CANCIO MELIÁ, M., Madrid: Civitas, 1996, pp. 66-67.

¹²⁰⁴ Vid. «4.4 La relevancia del conocimiento y la idea de sentido único de "integrarse en el injusto": La posición de Miro Llinares», Secc. II. Cap. II.

Por el contrario, Reyes Alvarado es un firme defensor de la necesaria reconducción de los conocimientos al tipo subjetivo y, por ende, de la necesidad de huir en sede de imputación objetiva de este tipo de parámetros, puesto que, «es cierto que una teoría de la imputación objetiva requiere de la intencionalidad, pero solo en cuanto ella es un atributo inherente a toda conducta en sentido naturalístico; lo que se pretende con la imputación es, justamente, seleccionar dentro de esas acciones naturales aquellas que resulten de interés para el Derecho penal, es decir, aquellas que puedan ser reprochadas como “obra de un determinado sujeto”»¹²⁰⁵. En este sentido, y en opinión del mencionado autor, a la imputación objetiva no le importa el individuo concreto que desarrolló la acción, que ha cometido la defraudación social, sino que lo que en ella se examina es la exigibilidad de una conducta. En cambio, en la imputación subjetiva lo que se tiene en cuenta son las capacidades propias del sujeto, si este pudo prever, o no, el resultado. Esto es, en palabras de Reyes Alvarado, «en la imputación objetiva se determina la conexión entre un suceso y el querer, mientras que en la imputación subjetiva se indaga por el contenido de ese querer»¹²⁰⁶.

Es importante subrayar que todos llevan su parte de razón, por cuanto enfocan la problemática desde puntos de partida (y de vista) distintos. No obstante, ello no es más que un ejemplo de por qué decía anteriormente que las teorías que fundamentan los actos neutrales son sesgadas¹²⁰⁷. Tradicionalmente, nos hemos embarcado en discutir cuánto de subjetiva puede ser la teoría de la imputación objetiva por el mero hecho de valorar en su seno aspectos relacionados con el conocimiento, lo que puede haber generado un debate infértil, por cuanto no es práctico ni vendría a reconocer su importante virtualidad. La teoría de la imputación objetiva es igual de objetiva cuando incorpora análisis del riesgo fundados en el conocimiento (por ejemplo, Blanco Cordero), que cuando evita cualquier mención a los mismos (por ejemplo, López Peregrín o Feijoo Sánchez), ya que su finalidad última es la de determinar el componente objetivo del tipo penal.

Pues bien, valorando lo anterior, me parece relevante abordar la necesaria concreción del grado de conocimiento del sujeto, y es que este no siempre conocerá en la misma medida o con igual grado de exactitud los hechos y circunstancias que le rodean. Así, es posible diferenciar entre: 1) *conocimiento seguro* de que la acción será aprovechada para cometer un delito; 2) *conoci-*

¹²⁰⁵ REYES ALVARADO, Y., «Fundamentos teóricos de la imputación objetiva», en *ADPCP*, Tomo 45, Fasc.3, 1992, p. 963.

¹²⁰⁶ *Ibidem*, p. 963.

¹²⁰⁷ *Vid.* «2. El punto de partida: ¿Cuáles son las premisas de las que deberá partir el juicio de neutralidad?», Secc. II. Cap. II.

miento probable (indiciario y conforme a un estándar medio) de que la acción será utilizada con fines delictivos; 3) *ausencia o imposibilidad de conocer*, es decir, el sujeto ni sabe, ni puede deducir que su acción será aprovechada por un tercero para cometer un hecho típico. En estos dos últimos supuestos enunciados será donde la doctrina de la ignorancia deliberada¹²⁰⁸ pueda manifestarse.

El grado de conocimiento ante el que nos encontremos nos ayudará a valorar si el sujeto pudo reconocer que se encontraba, objetivamente, ante una situación de riesgo superior al permitido en la protección de los bienes jurídicos. Además, ello influirá en la valoración de la previsibilidad de la conducta, y es que ambos aspectos se encuentran, en mi opinión, en una relación directamente proporcional (a mayor conocimiento, mayor capacidad de previsibilidad de la comisión del delito).

En este sentido, Ambos sostiene que el «conocimiento efectivo de la intención delictiva del autor lo convierte a él en “conocedor” del hecho principal y a su acción cotidiana en una delictiva: “El conocimiento da al comportamiento un sentido delictivo”. Solo son, pues, problemáticos aquellos casos en los que el colaborador ciertamente no conoce la intención delictiva del autor principal, pero la tiene como posible, en el sentido de dolo eventual. Aquí rige el principio de confianza, con lo cual resulta que el colaborador, por regla general, puede partir de la base de que su contribución será empleada legalmente, es decir, que su comportamiento en sí mismo neutral o permitido permanece impune. Puede admitirse en todo caso una excepción cuando la intención delictiva del autor principal era para el colaborador reconocible sin más [...] pues esos casos se corresponden, en cuanto a su valoración, con aquellos en los que el colaborador tiene conocimiento del hecho principal»¹²⁰⁹.

Una de las críticas que efectué a Miró Llinares pasó por entender que no puede hablarse, directamente, de un conocimiento seguro. Cabe recordar que, para este autor, la conducta se ve desde una doble perspectiva. Así, objetivamente, los comportamientos neutrales carecerían de irrelevancia penal, y cuando son analizados desde un punto de vista subjetivo se convertirían en relevantes, ya que el conocimiento ayuda a definir y verificar la superación del riesgo permitido. Pues bien, como ya sostuve, no entiendo como lo más acertado partir de este punto, no porque no pueda concurrir un conocimiento seguro, sino porque es preciso analizar su efectiva existencia. Es más, en el supuesto de que ello fuera así, habría dificultades para plantearnos la valoración de la

¹²⁰⁸ Vid. «4.2 Fase II. Constatación del elemento subjetivo. La acreditación del dolo y de la imprudencia: Especial mención a la ignorancia deliberada», Secc. III, Cap. II.

¹²⁰⁹ AMBOS K., «La complicidad a través de acciones cotidianas...», *op. cit.*, p. 205.

neutralidad de un comportamiento, por cuanto no sería necesario analizar el elemento subjetivo, sino que este quedaría acreditado por sí solo (por ejemplo, el sujeto puede confesar que, efectivamente, sabía lo que hacía, o ello puede desprenderse de forma clara tras un análisis de cómo los hechos tuvieron lugar). Sin embargo, en los restantes niveles (conocimiento probable/ausencia o imposibilidad de conocer), sí que podríamos abordar la valoración de la neutralidad, a pesar de que acreditar su existencia es más complicado como consecuencia de las intrínsecas dificultades de prueba de este elemento.

A pesar de ello, sería posible abordar otro tipo de conocimiento, se trataría del derivado de la *mera curiosidad* del sujeto. Autores como Robles Planas llegan incluso a admitir la relevancia del conocimiento en estos supuestos en atención a su capacidad, no solo para coartar la libertad, sino también para generar posiciones de garantía. Probablemente por ello, autores como Blanco Cordero limitan la relevancia del conocimiento a los supuestos de conocimientos especiales. Ahora bien, no estoy totalmente de acuerdo con lo sostenido por Robles Planas, desde mi óptica, los conocimientos por mera curiosidad, en caso de que se afirme su trascendencia, pueden salvarse a través del principio de confianza, y además carecerían de la capacidad necesaria para generar posiciones de garantía, sino que como máximo y dependiendo de las circunstancias concurrentes podrán ser de corte jurídico.

Si profundizamos en la concreción del grado de conocimiento podemos encontrar, tal y como se acaba de aludir, al principio de confianza, entendido como un criterio ordenador de nuestra vida de sociedad, que toma como sustento el principio de autorresponsabilidad¹²¹⁰. Este parámetro se muestra útil para ser utilizado en sede de imputación objetiva, sin olvidar el necesario recurso y su interpretación conforme a criterios subjetivos. Ello no supone un adelantamiento de la tipicidad subjetiva de la conducta, sino meramente reconocer que estamos en presencia de un criterio mixto, que debe ser abordado tanto desde una perspectiva objetiva como subjetiva. Esto es respaldado por la jurisprudencia cuando entiende que (FJ 12 STS 805/2017, de 11 de diciembre):

«El recurrente parece descansar su motivo en el principio de confianza, conforme al cual las personas, por regla general, pueden confiar en que los demás

¹²¹⁰ Vid. «3.3.2 Principio de autorresponsabilidad o responsabilidad por el hecho propio», Secc. III, Cap. I.

Respecto a este principio, es importante tener en cuenta, tal y como señala Reyes Alvarado que «su empleo en materia penal es sólo admisible a través del desarrollo de la teoría del delito donde la autorresponsabilidad pueda funcionar como principio rector, pero a través de mecanismos que permitan su correcta aplicación» (REYES ALVARADO, Y., «Fundamentos teóricos de la imputación objetiva», *op. cit.*, p. 936), de ahí que el mismo se tenga en cuenta, entre otras estructuras en el ámbito del principio de confianza.

actuarán correctamente y dentro de los márgenes del riesgo permitido. Esto significa que no están obligados a adaptar su comportamiento a las posibles conductas imprudentes de terceros y que por tanto no son responsables de los resultados lesivos que puedan ocasionar esas conductas imprudentes de los terceros. El principio de confianza se ha definido como una manifestación del principio de autorresponsabilidad. Por ello las personas, como principio general, excepcionando los casos de dependencia legal o contractual que en este caso no se dan, solo son responsables de su propia conducta y no deben adaptar su comportamiento a las posibles conductas incorrectas de otras personas».

El principio de confianza puede ser definido, en lo esencial, desde una doble perspectiva: visto de manera *positiva*, supondría afirmar que el sujeto que actúa de manera acorde a la norma podrá confiar en que el tercero (y el resto de la sociedad) hará lo mismo¹²¹¹. Sin embargo, desde un enfoque *negativo*, tendríamos que admitir que el sujeto podrá confiar en que su actuación contraria a la norma podrá ser utilizada por un tercero para cometer el delito, lo que, sin duda, nos conduce hacia el principio de desconfianza en la actuación contraria a la norma, y que se identifica, a su vez, con el reverso del propio parámetro de la confianza. Esta circunstancia, sobre todo la vertiente positiva, es reconocida de manera expresa por la jurisprudencia. Así, por ejemplo, en el FJ 6 de la STS 1611/2000 de 19 de octubre¹²¹² entiende que:

«La creación de un peligro jurídicamente desaprobado está ausente cuando se trate de riesgos permitidos, que excluyen la tipicidad de la conducta que los crea, y próximos a estos los casos de disminución del riesgo, en los que el autor obra causalmente respecto de un resultado realmente ocurrido, pero evitando a la vez la producción de un resultado más perjudicial. Son de mencionar igualmente otros supuestos de ruptura de la imputación objetiva entre los que se pueden incluir los abarcados por el principio de confianza, conforme al cual no se imputarán objetivamente los resultados producidos por quien ha obrado confiando en que otros se mantendrán dentro de los límites del riesgo permitido, así como las exclusiones motivadas por lo que doctrinalmente se denomina prohibición de regreso, referidas a condiciones previas a las realmente causales, puestas por quien no es garante de la evitación del resultado».

¹²¹¹ De la misma opinión son Salvador y Fernández, quienes afirman que «pese a que, por experiencia, todos sabemos que los demás pueden cometer errores, por lo general podemos confiar en que su conducta será correcta. Dicho de otro modo, los deberes de precaución de cada cual se establecen teniendo en cuenta que los demás también observarán los suyos: la diligencia propia presupone la de los demás» (SALVADOR CODERCH, P., & FERNÁNDEZ CRENDE, A., «Causalidad y responsabilidad. Tercera edición», en *InDret*, N. 1, 2016, p. 14).

¹²¹² En el mismo sentido, entre otras: STS 1064/2005, de 20 de septiembre; STS 1253/2005, de 26 de octubre; STS 37/2006, de 25 de enero; STS 936/2006, de 10 de octubre; STS 84/2010, de 18 de febrero; STS 171/2010, de 10 de marzo; STS 3/2016, de 19 de enero; STS 452/2017, de 21 de junio; STS 135/2018, de 21 de marzo.

4.1.4 LA GENERACIÓN DE UN CONTEXTO DE RIESGO CON REFERENCIA DE SENTIDO DELICTIVA QUE SUPERE LA BARRERA DE LO PERMITIDO

*¿Ello ha generado una conexión de riesgo entre la acción de ambos sujetos?*¹²¹³ En esencia, con la resolución de esta cuestión se vendría a reconocer la necesidad de acreditar que la acción aparentemente neutral ha favorecido la conducta delictiva de un tercero, esto es, que está dotada de una referencia de sentido delictivo generando así un contexto de tal carácter¹²¹⁴. Debemos ser conscientes de que referirnos a la conexión de riesgo no tiene por qué derivar en un análisis empírico, sino que con ello también podemos aludir a un estudio de si la acción puede ser considerada en sí misma como peligrosa.

La gran mayoría de las actividades profesionales, sean comerciales (venta de objetos potencialmente peligrosos como cuchillos, tijeras, etc.) o prestaciones (realización de labores de asesoría técnica, jurídica o económica), llevan asociadas de manera intrínseca la generación de riesgos, por cuanto las mismas, en términos abstractos, pueden considerarse adecuadas a efectos de la puesta en peligro de bienes jurídico-penalmente protegidos, lo que no significa que todas estén (o deban estar) prohibidas, ya que con ello se contravendría el principio general de libertad de acción. De esta forma, únicamente se prohíbe su realización cuando las mismas implican una superación de la barrera del riesgo permitido. En este sentido, Feijoo Sánchez nos recuerda que el hecho de que una acción, que cumple con los límites establecidos por los roles profesionales, pueda favorecer un hecho lesivo no significa que, automáticamente, tenga que ser considerada delictiva, sino que más bien estamos ante un «elemento de la realidad que nos puede ayudar a interpretar el sentido objetivo de una conducta»¹²¹⁵. Ello vendría a significar la necesidad de conexionar la acción aparentemente neutral y la del tercero que se aprovecha delictivamente de ella, a efectos de dilucidar si ambos comportamientos realizados dentro de un mismo *iter criminis*, han conllevado una puesta en peligro superior y más relevante a la jurídicamente permitida, de tal forma que, entre ambos, se ha generado un contexto delictivo.

Cabe recordar que algunos autores, cuyas teorías han sido objeto de análisis, parten de este punto a efectos de acreditar la relevancia penal de la con-

¹²¹³ Según Robles Planas, si la conexión de riesgo no queda acreditada, operaría la prohibición de regreso.

¹²¹⁴ Como vimos en otro lugar, autores como Feijoo Sánchez, Weigend o Frisch vendrían a ser defensores de este posicionamiento.

¹²¹⁵ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., *Límites de la participación criminal...*, op. cit., p. 63. (Vid. «3.5.2 La teoría actualizada de la prohibición de regreso: La visión de Feijoo Sánchez», Secc. II, Cap. II).

ducta. En este sentido encontramos a Robles Planas, Frisch o Pérez Manzano, para quienes, en esencia, la creación de un contexto delictivo a partir de la interconexión de las conductas que estén dotadas de sentido delictivo es el punto de partida que utilizan para fundamentar sus posiciones. Sin embargo, yo considero que sería el último criterio a valorar, por cuanto solo es posible acreditar la generación del mencionado contexto por una doble vía: primero, la efectiva constatación de los criterios abordados previamente y, en segundo lugar, a través de un análisis del *iter criminis* en el que se atiende a la cercanía entre ambos comportamientos, la previsibilidad de que el mismo sea aprovechado delictivamente¹²¹⁶ y la tentativa.

Solo una vez que ello haya sido analizado estaremos en condiciones de afirmar que la conducta aparentemente neutral ha sido idónea, y ha contribuido a la superación de la barrera del riesgo permitido. Por consiguiente, es posible entender que la referencia de sentido delictiva, junto con la generación de un contexto de esta naturaleza, constituye un criterio informador de carácter general que se identifica, en última instancia, con la conclusión a la que ha de llegarse, esto es, si la acción es neutral carecerá de referencia de sentido delictiva. Por el contrario, si la misma no lo es, estará dotada de tal referencia que, a su vez, habrá generado un contexto ilícito. En definitiva, la referencia de sentido delictiva es un criterio que debe concretarse acudiendo a otros aspectos, como los ya mencionados y los que están por especificarse, a efectos de acreditar su vigencia, y es que, por sí misma, se encuentra vacía de contenido.

Así las cosas, los concretos criterios a analizar serían los siguientes:

1. *La cercanía del hecho.* Con diferentes grados de desarrollo, y cada uno desde su perspectiva, autores como Feijoo Sánchez, Blanco Cordero, Robles Planas, Miró Llinares y de una forma más matizada Landa Gorostiza, coinciden en señalar la importancia «temporal» entre la realización de la acción pretendidamente neutral y aquella que supone la materialización efectiva del delito. A mi juicio, la cercanía entre ambas acciones es un importante parámetro que nos ayudará a delimitar y depurar las posibles responsabilidades penales, insertas dentro de un contexto delictivo, ya que tiempo y acción entran en una relación directamente proporcional, esto es, cuanto mayor sea la separación entre ambos, más difícil será probar que la acción pretendidamente neutral, no es tan neutral como parece, teniendo así una relevancia penal.

En otro orden de cosas, también tenemos que ser conscientes de que, por voluntad legislativa, existen determinadas profesiones sobre las que recaen

¹²¹⁶ Vid. «4.4.1 La concreción del riesgo permitido», Secc. III. Cap. II.

unos deberes de diligencia respecto de la protección del bien jurídico superiores a lo normal, lo que vendría a significar que el margen del riesgo permitido es, en mi opinión, inferior. Por lo tanto, cualquier exceso sobre el mismo ya es generador de responsabilidad penal, máxime en supuestos en los que se debate acerca, incluso, de si el profesional en cuestión ostenta, o no, una posición de garante. Hablamos del caso de los operadores jurídicos, especialmente del abogado ante el blanqueo de capitales.

Estos criterios nos permitirán concluir que la actuación del sujeto ha superado la barrera del riesgo permitido, generándose una lesión o puesta en peligro del bien jurídico protegido por el tipo penal, por ende, se podrá continuar con la aplicación de la teoría de la imputación objetiva.

2. *Tentativa*. Recogida en el art. 16.1 CP¹²¹⁷, aquí no se analizará, tal y como declara Demetrio Crespo, una de las cuestiones más problemáticas y debatidas del Derecho penal, y que afectan directamente al núcleo del injusto, esto es, «la cuestión de por qué se castigan conductas que no han conducido a la lesión de ningún bien jurídico»¹²¹⁸. Sino que, trasladada al ámbito que nos ocupa, se abordará la relación temporal que guardan entre sí la prestación de un comportamiento aparentemente neutral y el comienzo de la ejecución del delito. Dicho de otra forma, *¿tiene alguna relevancia el momento temporal del iter criminis en el que se lleve a término la acción aparentemente neutral?*

Debemos tener en cuenta, tal y como sostiene el FJ 2 de la STS 970/2018, de 22 de marzo, que:

¹²¹⁷ Art. 16.1 CP: «Hay tentativa cuando el sujeto da principio a la ejecución del delito directamente por hechos exteriores, practicando todos o parte de los actos que objetivamente deberían producir el resultado, y sin embargo éste no se produce por causas independientes de la voluntad del autor».

«La tentativa requiere el comienzo de la ejecución y solo a partir de ese momento habrá una lesión de la norma penal, pues con anterioridad solo estaremos ante actos preparatorios del delito no punibles en general» (STS 431/2019, de 1 de octubre).

¹²¹⁸ DEMETRIO CRESPO, E., «Lección 9. Tipos de imperfecta realización», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal*. Tomo II. Teoría del delito, 2.ª Ed, Madrid: Iustel, 2015, pp. 199-200. En mayor profundidad, *vid.*: DEMETRIO CRESPO, E., *La tentativa en la autoría mediata y en la actio libera in causa. Una contribución al estudio del fundamento de punición y comienzo de la tentativa*, Granada: Comares, 2003, pp. 37 y ss.

En este sentido también se posiciona la jurisprudencia, concretamente la STS 48/2020, de 11 de febrero afirma que: «En la actualidad, sin ser una cuestión pacífica, se viene defendido que la fundamentación de la punición de la tentativa debe ser derivada de un criterio mixto. De una parte, se afirma que la tentativa es punible porque quién inicia la ejecución del delito exhibe una voluntad contraria a la norma, pero la punibilidad de esta manifestación de voluntad requiere además que “por su causa pueda ser minada la confianza de la comunidad en la vigencia del orden jurídico y resultar dañados el sentimiento de seguridad jurídica y, con él, la paz jurídica” (teoría de la impresión); y, de otra, se afirma que el fundamento de la punición debe residenciarse también en que la acción del autor ponga de manifiesto una infracción de la norma, si bien debe tratarse de una norma verdaderamente existente (teoría de la desobediencia a la norma). Es decir, lo decisivo es si el autor obró o no, según un juicio racional, es decir, expresando desde su perspectiva, un proceder que racionalmente hubiera podido vulnerar la norma».

«Por tanto, para la punibilidad de la tentativa, basta haber ejecutado una acción abstractamente peligrosa para el bien jurídico. Este es el sentido de la de la exigencia contenida en el art. 16 CP de que la acción objetivamente deba producir el resultado, esto es, basta con que en una perspectiva *ex ante* la acción aparezca como idónea o adecuada para producir lesión del bien jurídico a los ojos de un observador objetivo, esto es, se acogerá en el ámbito de la tentativa toda actividad, que a un juicio de un observador objetivo que conozca el plan concreto del autor, se muestre, según una concepción natural y normal de los hechos, como parte integrante y necesaria del comportamiento típico enjuiciado. Por ello, no es necesario un peligro concreto, esto es, que el bien jurídico contacte efectivamente con la acción peligrosa».

Y es que, el FJ 29 de la STS 77/2007, de 7 de febrero ¹²¹⁹, afirma que:

«la tentativa para ser punible ha de revelar un mínimo de peligrosidad. La tentativa no puede fundamentarse en criterios objetivos y subjetivos puros, sino que se impone una tesis ecléctica. Lo esencial es que la tentativa exprese la voluntad del autor hostil al Derecho, pero además, en cuanto la acción debe mostrarse como peligrosa *ex ante*, cabe fundamentar también objetivamente en la concurrencia de un peligro, al menos abstracto para el bien jurídico. Esta peligrosidad de la acción es el mínimo requerido para la punibilidad de la tentativa y así debe ser entendida la exigencia contenida en el art. 16 CP de que los actos ejecutados «objetivamente deberán producir el resultado».

De esta posición jurisprudencial consolidada, podemos extraer que, una vez llevada a término una conducta peligrosa, en abstracto, para la protección del bien jurídico, podremos afirmar que estamos en presencia de un delito en fase de tentativa, siendo a partir de este momento cuando el comportamiento aparentemente neutral podrá adquirir cierta relevancia penal. En otras palabras, si la aportación aparentemente neutral tiene lugar con anterioridad al inicio de la tentativa, la misma no se considerará, en su caso, penalmente relevante hasta que el sujeto activo no haya dado comienzo a la ejecución del hecho típico. Por el contrario, si es materializada una vez iniciada la acción delictiva, el comportamiento aparentemente neutral podrá dejar de serlo, siempre y cuando se cumplan los requisitos antes mencionados. Constituye así la tentativa uno de los hitos temporales más importantes a efectos de concretar la existencia de una conducta de favorecimiento delictivo no neutral que incrementa el riesgo de comisión delictiva.

¹²¹⁹ En los mismos términos que en las STS 970/2018 y STS 77/2007, *vid.*: STS 335/2008, de 10 de junio; STS 1221/2011, de 15 de noviembre; STS 858/2012, de 6 de noviembre; STS 883/2015, de 3 de junio; STS 139/2018, de 22 de marzo; STS 431/2019, de 1 de octubre.

4.2 Fase II. Constatación del elemento subjetivo. La acreditación del dolo y de la imprudencia: Especial mención a la ignorancia deliberada

Una vez que se ha acreditado que la acción aparentemente neutral contribuye de manera objetiva a la realización de un hecho típico, cometido por un tercero en calidad de autor, y con la cual se supera la barrera del riesgo permitido, generándose un contexto de carácter delictivo en el que puede concurrir una infracción de estándares profesionales y que, además, el sujeto conocía que ello podía suceder, tenemos por delante, en esencia, la eterna problemática de la prueba del elemento subjetivo.

Cabe recordar aquí, nuevamente, que el adelantamiento del conocimiento no supone una desintegración de los elementos del dolo, ni tampoco que el mismo se esté prejuzgando, ya que, como se ha explicado, el conocimiento que se analiza tiene la virtualidad de arrojar luz, mediante un análisis intersubjetivo de la teoría de la imputación objetiva, acerca del alcance de la tipicidad objetiva, esto es, se ha analizado la parte objetiva del conocimiento.

Abrir el debate acerca de cómo y cuándo debe entenderse probado el elemento subjetivo, especialmente el dolo, supondría afrontar un nuevo capítulo en esta tesis doctoral, que alejaría del objeto central planteado. Por este motivo, hemos decidido no entrar a valorar toda esta intensa e inmensa problemática, de tal forma que en este punto el *juicio de neutralidad* deberá recurrir a los criterios y parámetros generales de carácter doctrinal y jurisprudencial. Si bien ello no es óbice para analizar una controvertida y compleja institución, que en el plano que aquí nos ocupa sí puede tener una relevancia trascendental, hablamos de la *ignorancia deliberada* (*willfull blindness*).

La primera pregunta que cabría formularnos es: *¿qué debemos entender por ignorancia deliberada?* Pues bien, ubicada en el seno de la tipicidad subjetiva, se trata de supuestos «en los que el sujeto activo de un delito ha renunciado voluntariamente a adquirir los conocimientos que, en caso de haber tenido en el momento de realizar el tipo, habrían dado lugar sin duda a una imputación dolosa»¹²²⁰, dirimiéndose así la tradicional y confusa delimitación entre el dolo eventual y la imprudencia.

¹²²⁰ RAGUÉS I VALLÉS, R., *La ignorancia deliberada en Derecho penal*, Barcelona: Atelier, 2007, p. 18.

En términos similares se manifiesta Bel González, para quien «según la doctrina los casos de desconocimiento de los elementos del tipo provocado voluntariamente por el sujeto deben ser considerados como casos de conocimiento efectivo. Y las situaciones en las que el sujeto se ha puesto deliberadamente en un estado de ceguera se entienden merecedoras de las mismas penas que las estipuladas para los delitos

Es importante remarcar que esta institución tendrá una virtualidad capital dentro del tema que nos ocupa, por cuanto, a través de ella, se permitirá castigar a quien «pudiendo y debiendo conocer algo, no lo conoce y sin embargo colabora en el plan delictivo»¹²²¹. En este sentido, es conceptuada por autores Martínez-Buján como la equiparación a un comportamiento doloso eventual de «la conducta de un sujeto que, si bien no conoce efectivamente que en su conducta concurren los elementos típicos objetivos de un determinado delito, decide intencionadamente no procurarse dicho conocimiento pese a que podía hacerlo»¹²²².

La primera definición (jurisprudencial) de esta institución la podemos encontrar en el FJ 5 de la STS 1637/1999, de 10 de enero, que entiende por tal:

«no querer saber aquello que puede y debe conocerse».

En términos similares la STS 164/2006, de 22 de febrero (FJ 10), sostiene:

«quien no quiere saber aquello que puede y debe conocer y sin embargo trata de beneficiarse de dicha situación, si es descubierto, debe responder de las consecuencias de su ilícito actuar [...] porque lo sabido y querido, al menos vía dolo eventual, coincidió con lo efectuado ya que fue libre de decidir su intervención [...] y el no querer saber los elementos del tipo objetivo que caracteriza el dolo, equivale a querer y aceptar todos los elementos que vertebran el tipo delictivo cometido».

Por consiguiente, es posible afirmar que, «quien se encuentra en una situación que se conoce como ceguera voluntaria (*willfull blindness*) no está excluido de responsabilidad criminal por la acción ejecutada»¹²²³, y es que nos

dolosos» (BEL GONZÁLEZ, E., «La ignorancia deliberada en el derecho penal español», en *RJUAM*, N. 37, 2018, p. 308).

Por su parte, Labandía Cortes entiende que «podemos definir al núcleo de la ignorancia deliberada como una conducta intencional del sujeto activo consistente en cerrar sus fuentes de conocimiento para ignorar cualquier circunstancia del delito, permaneciendo en una situación de ingenuidad que, aunque colma el tipo objetivo del delito, impediría la apreciación del tipo subjetivo, evitando así potenciales responsabilidades penales o, al menos, la reducción de la pena al cometerse este ilícito penal en su modalidad imprudente» (LABANDÍA CORTES, J. P., «La teoría de la ignorancia deliberada y su aplicación en nuestro ordenamiento jurídico», en *La ley penal*, N. 122, 2016, p. 2).

¹²²¹ NACARINO LORENTE, J. M., «Doctrina del Tribunal Supremo sobre la ignorancia deliberada», *op. cit.*, p. 3.

¹²²² MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Elementos subjetivos de la antijuridicidad*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, p. 242.

¹²²³ Sin ánimo de exhaustividad, *vid.* entre otras: STS 1583/2000, de 16 de octubre; STS 946/ mayo; STS 33/2005, de 19 de marzo; STS 359/2008, de 19 de junio; STS 464/2008, de 2 de julio; STS 446/2008, de 9 de julio; STS 953/2008, de 26 de diciembre; STS 633/2009, de 10 de junio; STS 395/2019, de 24 de julio; STS 3191/2020, de 14 de octubre; SAN 3074/2020, de 25 de noviembre; STS 1489/2021, de 3 de marzo.

vendríamos a encontrar ante situaciones en las que, si bien, el sujeto desconoce, pudiendo conocer, que con su comportamiento está creando o aumentando un peligro jurídico-penalmente desvalorado, siendo precisamente esa indiferencia o ignorancia del conocimiento lo que asienta la base para el castigo penal de su conducta¹²²⁴. En este sentido, Feijoo Sánchez afirma que, «esta doctrina, en esencia, se aparta de las exigencias de conocimiento del tipo objetivo para la imputación a título de dolo ofreciendo como solución adelantar el momento de la “intencionalidad” que adquiere relevancia para el Derecho penal»¹²²⁵. Más exactamente, este último autor la considera como «un supuesto *de actio libera in sua causa* o de imputación extraordinaria, siendo así una especie de dolo por asunción»¹²²⁶.

Sea como fuere, especialmente llamativos son los vaivenes que la jurisprudencia ha realizado desde su apreciación allá por enero de 1999, de los que cabe extraer su ubicación en la delgada frontera que separa al dolo eventual de la imprudencia consciente¹²²⁷. En este sentido, Bel González realiza una clara

¹²²⁴ NACARINO LORENTE, J. M., «Doctrina del Tribunal Supremo sobre la ignorancia deliberada», *op. cit.*, p. 1.

¹²²⁵ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «La teoría de la ignorancia deliberada en Derecho penal: una peligrosa doctrina jurisprudencial», en *InDret*, N. 3, 2015, p. 2.

¹²²⁶ *Ibidem*, p. 2. De la misma opinión: LABANDÍA CORTES, J. P., «La teoría de la ignorancia deliberada y su aplicación...», *op. cit.*, p. 2.

¹²²⁷ Respecto a la delimitación entre el dolo eventual y la culpa consciente, *vid.* entre otros: KAUFMANN, A., «El dolo eventual en la estructura del delito. Las repercusiones de la teoría de la acción y de la teoría de la culpabilidad sobre los límites del dolo», Trad. por SUÁREZ MONTER, R. F., en *ADPCP*, Tomo 13, Fasc. 2, 1960, pp. 185-206; CORCOY BIDASOLO, M., «En el límite entre dolo e imprudencia (Comentario a la sentencia del Tribunal Supremo de 28 de octubre de 1983)», en *ADPCP*, Fasc. 3, 1985, pp. 965 y ss.; ZULGALDÍA ESPINAR, J. M., «La demarcación entre el dolo y la culpa: el problema del dolo eventual», en *ADPCP*, Tomo 39, Fasc. 2, 1986, pp. 396 y ss.; LUZÓN PEÑA, D. M., «Dolo y dolo eventual: Reflexiones», en NIETO MARTÍN, A. (Coord.), *Homenaje al Dr. Marino Barbero Santos. In memoriam*, Vol. I, Cuenca: Ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha & Ediciones Universidad de Salamanca, 2001, pp. 1116-1120; CANESTARI, S., «La estructura del *dolus eventualis*. La distinción entre el dolo eventual y culpa consciente frente a la nueva fenomenología del riesgo», Trad. por GONZÁLEZ GUERRA, C. M., en *RDPC*, 2.ª Época, N. 13, 2014, pp. 81-133; RAGUÉS I VALLÉS, R., «De nuevo, el dolo eventual: un enfoque revolucionario para un tema clásico», en *InDret*, N. 3, 2012, pp. 1-12.

Jurisprudencia: STS 1415/2011, de 23 de diciembre; STS 133/2013, de 6 de febrero; STS 2399/2021, de 18 de junio. Si bien, el punto de inflexión manifestado por la jurisprudencia a este respecto lo podemos encontrar en la STS de 23 de abril de 1992 (caso de la colza) donde afirmó que «si el autor conocía el peligro concreto jurídicamente desaprobado y si, no obstante, ello, obró en la forma en que lo hizo, su decisión equivale a la ratificación del resultado que –con diversas intensidades– ha exigido la jurisprudencia para la configuración del dolo eventual. La jurisprudencia de esta sala, sin embargo, permite admitir la existencia de dolo cuando el autor somete a la víctima a situaciones peligrosas que no tiene la seguridad de controlar, aunque no persiga el resultado típico. El dolo eventual, por lo tanto, no se excluye simplemente por la esperanza de que no se producirá el resultado o porque éste no haya sido deseado por el autor».

Con un argumento similar encontramos a la STS 299/2021, de 8 de abril cuando sostiene que: «No debe obviarse que la distinción entre dolo eventual e imprudencia grave reside precisamente en el tipo y calidad de la información de la que dispone el sujeto activo para representarse que la conexión entre acción u omisión y resultado no es improbable. Si el sujeto activo desconoce la conexión entre la conducta y consecuencia, cabrá imprudencia. Por el contrario, cuando el sujeto activo realiza comportamientos sa-

y concisa categorización al distinguir entre diversas clases de supuestos: 1) *casos cubiertos por el dolo eventual*, donde es posible diferenciar, a su vez, entre sentencias en las que la ignorancia deliberada es utilizada como un mero indicio del conocimiento y casos en los que aun cuando el autor ostentaba el conocimiento propio del dolo, el TS obvia esta circunstancia, y no analizando los indicios de su concurrencia recurre a la ignorancia deliberada. 2) *casos no cubiertos por el dolo eventual*, aquí, ante una ausencia total de indicios, el TS apela a la ignorancia deliberada para argumentar la existencia de dolo ¹²²⁸. Adicionalmente, también existe una serie de supuestos en los que el TS admite la posibilidad de condenar por vía imprudente los supuestos de ignorancia deliberada ¹²²⁹.

La conclusión que de ello podemos extraer es, básicamente, la inconcreción jurisprudencial de esta figura respecto a la modalidad de tipo subjetivo existente, y la variabilidad de opciones que en torno a ella pueden concurrir. En este sentido, es especialmente interesante el FJ 3 de la STS 234/2012, de 16 de marzo ¹²³⁰, donde se exponen los criterios que permitirían delimitar cuándo estamos ante un supuesto de ignorancia deliberada que deba ser castigado como dolo eventual, y cuándo como imprudencia:

«La experiencia ofrece numerosos ejemplos en los que se producen verdaderas situaciones de ignorancia deliberada. Son casos en los que el autor, pese a colmar todas las exigencias del tipo objetivo, ha incorporado a su estrategia criminal, de una u otra forma, rehuir aquellos conocimientos mínimos indispensables para apreciar, fuera de toda duda, una actuación dolosa, si quiera por la vía del dolo eventual. De esa manera, se logra evitar el tratamiento punitivo que el CP reserva a los delincuentes dolosos, para beneficiarse de una pena inferior –prevista para las infracciones imprudentes– o de la propia impunidad, si no existiera, como sucede en no pocos casos, una modalidad culposa expresamente tipificada.

biendo que son incompatibles con el riesgo permitido, el resultado que se derive de dicho incremento intolerable se imputará a título doloso».

¹²²⁸ BEL GONZÁLEZ, E., «La ignorancia deliberada en el derecho penal español», *op. cit.*, pp. 310-313.

¹²²⁹ Como ejemplo, la STS 228/2013, de 22 de marzo, recoge en su FJ 4 lo siguiente: «Por tanto el único dolo exigible al autor es el derivado de la existencia de datos o indicios bastantes para poder afirmar el conocimiento de la procedencia de los bienes de un delito grave, incurriendo en responsabilidad incluso quien actúa con ignorancia deliberada (*willfull blindness*), respondiendo en unos casos a título de dolo eventual, y en otros a título de culpa. Y ello, tanto si hay representación, considerando el sujeto posible la procedencia delictiva de los bienes, y pese a ello actúa, confiando en que no se producirá la actuación o encubrimiento de su origen, como cuando no la hay, no previendo la posibilidad de que se produzca un delito de blanqueo, pero debiendo haber apreciado la existencia de indicios reveladores del origen ilegal el dinero. Existe un deber de conocer que impide cerrar los ojos ante las circunstancias sospechosas».

En términos similares: STS 1611/2005, de 26 de diciembre; STS 31/2006, de 13 de enero; STS 1012/2006 de 19 de octubre y STS 1259/2009 de 2 de diciembre; STS 468/2020, de 23 de septiembre.

¹²³⁰ En los mismos términos: STS 57/2009, de 2 de febrero.

De lo que se trata, en fin, es de fijar los presupuestos que permitan la punición de aquellos casos de ignorancia deliberada en los que se constate la existencia de un acto de indiferencia hacia el bien jurídico que sugiera la misma necesidad de pena que los casos de dolo eventual en su sentido más estricto. Para ello sería necesaria la concurrencia de los siguientes requisitos:

1. Una falta de representación suficiente de todos los elementos que definen el tipo delictivo de que se trate. Esa falta de representación, si es absoluta, nunca podrá fundamentar la imputación subjetiva a título de dolo. Los supuestos abarcados estarán relacionados, de ordinario, con la conciencia de que se va a realizar, con una u otra aportación, un acto inequívocamente ilícito. La sospecha puede incluso no llegar a perfilar la representación de todos y cada uno de los elementos del tipo objetivo, al menos, con la nitidez exigida de ordinario para afirmar la concurrencia del elemento intelectual del dolo. Sin embargo, sí ha de ser reveladora de una grave indiferencia del autor hacia los bienes jurídicos penalmente protegidos, pues, pese a representarse el riesgo que su conducta puede aparejar, no desiste del plan concebido.

2. Una decisión del sujeto de permanecer en la ignorancia, aun hallándose en condiciones de disponer, de forma directa o indirecta, de la información que se pretende evitar. Además, esa determinación de desconocer aquello que puede ser conocido, ha de prolongarse en el tiempo, reforzando así la conclusión acerca de la indiferencia del autor acerca de los bienes jurídicos objeto de tutela penal.

3. Un componente motivacional, inspirado en el propósito de beneficiarse del estado de ignorancia alentado por el propio interesado, eludiendo así la asunción de los riesgos inherentes a una eventual exigencia de responsabilidad criminal».

En este extracto jurisprudencial se hace mención, en varias ocasiones, a la indiferencia como consecuencia de su vinculación con la ignorancia deliberada. Ragués i Vallés entiende que «la indiferencia no es algo exclusivo de los supuestos que tradicionalmente se han englobado bajo el concepto común de imprudencia, sino que también describe ciertos casos tradicionalmente encuadrados en el concepto de dolo, como el llamado dolo eventual»¹²³¹, y es que, como el mismo autor reconoce, «quien actúa con dolo eventual no ataca o niega frontalmente un determinado interés valioso socialmente, sino que simplemente muestra su indiferencia hacia dicho interés, en la medida en que su puesta en peligro no constituye un motivo suficiente para desistir del comportamiento proyectado»¹²³², lo que no es óbice para afirmar que el caso de indiferencia más extremo sería el de dolo en segundo grado, por cuanto aquí «el sujeto no renuncia a sus objetivos pese a estar (prácticamente) seguro de que

¹²³¹ RAGUÉS I VALLÉS, R., *La ignorancia deliberada en Derecho penal*, op. cit., p. 172.

¹²³² *Ibidem*, p. 173.

destruirá un determinado bien ajeno, si bien ello no debe reconducirse a un entendimiento de la indiferencia como fenómeno psíquico»¹²³³.

Desde esta perspectiva, la indiferencia argumentada por este autor queda identificada con «la valoración que merecen ciertos comportamientos no siempre coincidentes en cuanto a su configuración subjetiva». La circunstancia de que la misma sea común en los comportamientos doloso eventual e imprudente «explica en buena medida las dificultades para su delimitación»¹²³⁴. No obstante, deja «sentada la premisa según la cual, tanto desde una perspectiva jurídica como extrajurídica, la expresión de indiferencia grave no requiere necesariamente un conocimiento preciso de aquello frente a lo que alguien se muestra indiferente». Así, en opinión de Ragués i Vallés, la resolución de este dilema pasa «por determinar en qué casos cabe constatar la existencia de un acto de indiferencia que, aunque no se base en el conocimiento requerido por el dolo, suscite una misma necesidad de pena que los casos de dolo eventual»¹²³⁵, y también por valorar criterios como la ausencia de representación suficiente, la disponibilidad de la información ignorada, el deber de conocimiento y la permanencia en el tiempo de la decisión de desconocer¹²³⁶.

Sentado lo anterior, es posible afirmar la indudable y estrecha relación que guarda la ignorancia deliberada, no ya en general con la figura del dolo, sino en especial con la del dolo eventual, siendo así común el recurso a la teoría del asentimiento¹²³⁷, según la cual «incumbe a quien lleva a cabo una acción despejar las dudas que puedan surgir acerca de la verdadera naturaleza y contornos de su misma estructura»¹²³⁸. En este sentido para Bel González, la aceptación de la ignorancia deliberada, además de permitir la apreciación de un dolo con ausencia de conocimiento, rompe «con las bases consensuadas respecto del concepto mínimo de dolo como “conocimiento de aquellas circunstancias que integran el tipo penal aplicable”, y complicando aún más el

¹²³³ *Ibidem*, p. 174.

¹²³⁴ *Ibidem*, p. 175.

¹²³⁵ *Ibidem*, pp. 183-184.

¹²³⁶ RAGUÉS I VALLÉS, R., *La ignorancia deliberada en Derecho penal*, op. cit., pp. 184-186.

¹²³⁷ Es importante destacar que la teoría del asentimiento se utiliza en contraposición a la del consentimiento a efectos de concretar la existencia de dolo eventual y su relación con la imprudencia consciente. En este sentido, la jurisprudencia ha reiterado en numerosas ocasiones que «se declara que el conocimiento de la posibilidad de que se produzca el resultado y la conciencia del alto grado de probabilidad de que se produzca, caracteriza la figura del dolo eventual desde el prisma de la teoría de la probabilidad o representación, frente a la teoría del consentimiento que se centra en el elemento volitivo –asentimiento, consentimiento, aceptación, conformidad o, en definitiva, “querer” el resultado– signo de distinción respecto a la culpa consciente. Ambas constituyen las dos posiciones fundamentadoras del dolo eventual».

Vid. entre otras: STS 83/2001, de 24 de enero; STS 13/2002, de 14 de enero.

¹²³⁸ STS 956/2008, de 26 de diciembre; SAP de Ciudad Real 162/2020, de 29 de abril; SAP de Santander 569/2021, de 9 de junio.

debate sobre un nuevo concepto de dolo. De esta forma el efecto que tiene la doctrina de la ignorancia deliberada es que el desconocimiento intencionado sobre los elementos del tipo se trata como dolo. Al equipararse el desconocimiento provocado al conocimiento efectivo y, por tanto, al dolo tal y como se entiende hoy en día, se podría castigar como dolosa aquella actuación en la que el sujeto no tenía conocimiento de los hechos que constituían la infracción penal»¹²³⁹, y es que lo relevante es, tal y como sostiene la STS 1106/2006, de 10 de noviembre, es que:

«sí cuando realiza la acción comprendía el alcance de la norma prohibitiva y era capaz de actuar conforme a esa comprensión y a tal efecto, a esa conclusión se llega cuando el imputado guio su conducta a la realización del tipo penal o si no quiso indagar, pudiendo hacerlo, sobre el contenido de su conducta, asumiendo los resultados que pudieran producirse».

Por consiguiente, el fundamento de esta doctrina, según Feijoo Sánchez, se puede encontrar en «una “mala voluntad” que censurar o reprochar al sujeto modificando el objeto del dolo. Éste dejaría de ser el hecho típico o el tipo objetivo, para pasar a convertir en delito algo que no está tipificado como tal: la infracción previa deliberada o consciente de una *obligatio ad diligentiam* [...] entendida como una incumbencia o carga de procurarse determinados conocimientos o capacidades para poder cumplir con deberes jurídicos cuya infracción sí que conlleva una sanción»¹²⁴⁰. En este sentido también se vendría a posicionar Corcoy Bidasolo, para quien esta institución debe ser abordada desde una perspectiva normativa-objetiva, lo que significa, la necesidad de «probar que, racionalmente, cualquier persona, situada en el lugar del autor, habría advertido el riesgo creado y su eficacia para lesionar el bien jurídico-penal. De esta forma, atendiendo a las circunstancias concurrentes, puede afirmarse que el sujeto conocía el riesgo concurrente, pero se negaba a admitir ese conocimiento»¹²⁴¹.

Teniendo ello en consideración, a mi modo de ver, esta institución lleva asociadas una serie de controversias dogmáticas que se encuentran encadenadas entre sí, y que inciden, fundamentalmente, sobre tres aspectos: en el al-

¹²³⁹ BEL GONZÁLEZ, E., «La ignorancia deliberada en el derecho penal español», *op. cit.*, p. 308.

¹²⁴⁰ FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «La teoría de la ignorancia deliberada en Derecho penal...», *op. cit.*, p. 12.

¹²⁴¹ CORCOY BIDASOLO, M., «IX. Imputación subjetiva. Dolo. Ignorancia deliberada. Imprudencia», en CORCOY BIDASOLO, M., & GÓMEZ MARTÍN, V. (Dir.), *Derecho penal económico y de la empresa. Parte general y especial. Doctrina y jurisprudencia con casos solucionados*, Tomo 2, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 119.

cance y la relevancia del error de tipo ¹²⁴², a un adelantamiento del elemento volitivo ante la ausencia de conocimiento que, a su vez, implicaría una presunción de conocimiento y, por último, a una capacidad para poner en tela de juicio las dificultades de prueba del dolo y que, en última instancia, afectan a principios tan esenciales como el de culpabilidad, legalidad o presunción de inocencia ¹²⁴³.

Los supuestos de ignorancia deliberada requieren de un juicio de presunciones acerca de los motivos que llevaron al sujeto a no querer conocer, en un momento dado, el trasfondo penal de su comportamiento, lo que supone un adelantamiento del abordaje del elemento volitivo del dolo, y es que ya no es tanto probar el conocimiento como demostrar que el sujeto, en término volitivos, prefirió no conocer. Ni que decir tiene que las dificultades de prueba a las que se enfrenta el dolo son una de las cuestiones más controvertidas de la dogmática jurídico penal, si bien en estos casos, tal y como ha puesto de relieve la jurisprudencia, las mismas cobran una especial relevancia debido a su capacidad de afectación a la presunción de inocencia. Así, merece la pena destacar que la jurisprudencia ha puesto de manifiesto en reiteradas ocasiones la inconcreción idiomática de esta expresión por cuanto «puede ser utilizada para eludir “la prueba del conocimiento en el que se basa la aplicación de la figura del dolo eventual”, o, para invertir la carga de la prueba sobre este extremo» ¹²⁴⁴. En estos términos, el FJ 2 de la STS 57/2009, de 2 de febrero ¹²⁴⁵, sostiene:

¹²⁴² Tal y como reconoce Corcoy Bidasolo, «el hecho de que, particularmente en la delincuencia socioeconómica, de urbanismo o medioambiental, la conducta típica se lleve a efecto materialmente por asesores o técnicos, puede dificultar alegar la concurrencia de un error. Error sobre el riesgo que supone esa actividad lo que llevaría la ausencia de dolo y, en el supuesto que no esté prevista la comisión imprudente o que el error se califique como invencible, implicaría su irrelevancia jurídico-penal. La solución no es unívoca y aun cuando no puede afirmarse sin más que no cabe error, como afirma la jurisprudencia mayoritaria, en determinados casos estaríamos ante lo que tradicionalmente se ha denominado error burdo [...] En consecuencia, y en este punto serían válidas las posturas que afirman el dolo en los casos de ignorancia deliberada, en ocasiones, atendiendo a las circunstancias concurrentes es irrazonable que el sujeto afirme desconocer lo que sabía» (*Ibidem*, pp. 118-119).

¹²⁴³ Esto se verá con mayor grado de detalle en los capítulos III y IV, y es que esta doctrina, según autores como Feijoo Sánchez, convertiría al hecho típico de delitos como el blanqueo de capitales en una mera condición objetiva de punibilidad, dejando así de ser el «objeto del conocimiento y voluntad o decisión consciente del autor». Ello se debería, a que «algunas sentencias pretenden sortear los problemas derivados del respeto a los principios constitucionales de culpabilidad y presunción de inocencia a costa de que al sujeto se le haga culpable de algo que no es el hecho típico, sino que sólo lo ha provocado, y que, por tanto la acusación y la prueba en lo que respecta a los elementos subjetivos no tengan que ir referidas al hecho típico» (FEJOO SÁNCHEZ, B. J., «La teoría de la ignorancia deliberada en Derecho penal...», *op. cit.*, p. 13).

¹²⁴⁴ STS 68/2011, de 15 de febrero; STS 987/2012, 3 de diciembre; STS 977/2013, de 19 de diciembre.

¹²⁴⁵ *Vid.*: STS 234/2012, de 16 de marzo.

«Sustituir el conocimiento o la representación de los elementos del delito por la prueba de que el sujeto activo ha evitado deliberadamente abarcar esos elementos, puede implicar nuestro apoyo a una verdadera desnaturalización del desafío probatorio que incumbe a las acusaciones. En supuestos como el que nos ocupa, la condena al acusado sólo puede basarse en lo que éste sabía, no en lo que debió conocer. El reproche penal por lo que se debió conocer y, sin embargo, no se conoce, no puede servir, sin más, de fundamento para la afirmación del dolo».

Por su parte, la STS 68/2011, de 15 de febrero señaló que:

«En algunos de los presentes de esta sala, no obstante, se ha mencionado la “ignorancia deliberada” como criterio para tener acreditado el elemento cognitivo del dolo, es decir, para tener probado que el autor obró conociendo los elementos del tipo objetivo (hecho constitutivo de la infracción penal en la terminología del art. 14.1 CP o de un hecho que cualifique la infracción penal [...]).

Debemos, por lo tanto, aclarar que en el derecho vigente no cabe ni la presunción del dolo, ni eliminar sin más las exigencias probatorias del elemento cognitivo del dolo [...] Nuestra jurisprudencia referente al concepto de dolo eventual ha establecido que en aquellos supuestos en los que se haya probado que el autor decide la realización de la acción, no obstante haber tenido consistentes y claras sospechas de que se dan en el hecho los elementos del tipo objetivo, manifestando indiferencia respecto de la concurrencia o no de estos, no cabe alegar un error o ignorancia relevantes para la exclusión del dolo en el sentido del art. 14.1 CP. Esta situación, como se ha dicho, es de apreciar en aquellos casos en los que el autor incumple conscientemente obligaciones legales o reglamentarias de cerciorarse sobre los elementos del hecho, como en el delito de blanqueo de capitales, o en los delitos de tenencia y tráfico de drogas, cuando el autor tuvo razones evidentes para comprobar los hechos y no lo hizo porque le daba igual que concurrieran o no los elementos del tipo; es decir: cuando está acreditado que estaba decidido a actuar cualquiera fuera la situación en la que lo hacía y que existían razones de peso para sospechar la realización del tipo. En todo caso, la prueba de estas circunstancias del caso estará a cargo de la acusación y sometida a las reglas generales que rigen sobre la prueba».

Muy crítico con la ignorancia deliberada se manifiesta Feijoo Sánchez, quien no solo es una peligrosa teoría dotada de una «*vis expansiva* de intervención penal», sino que también entiende que encierra graves peligros que nos conducirían a indeseables consecuencias¹²⁴⁶, entre las que se encontrarían las siguientes: «1. Se trata de una doctrina que castiga con la pena del delito doloso saltándose las exigencias legales para tal modalidad delictiva; 2. Se trata de una teoría de claras connotaciones versaristas. Porque al que se le condena por

¹²⁴⁶ FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., «La teoría de la ignorancia deliberada en Derecho penal...», *op. cit.*, p. 6.

no querer saber se le puede hacer responsable de todas las consecuencias de tal decisión, hasta las más imprevisibles; 3. Problemas desde el punto de vista de la presunción de inocencia»¹²⁴⁷.

Cigüela Sola distingue entre sesgos cognitivos y volitivos. Los primeros «influyen en el modo en que los miembros de una organización se representan su actividad y los riesgos» y los segundos «afectan al modo en que se muestran o no dispuestos a realizar actividades arriesgadas o incluso abiertamente delictivas», y ambos están «presentes en la vida cotidiana de los seres humanos»¹²⁴⁸ interviniendo en ellos, especialmente, los razonamientos y decisiones morales ya sean individuales o grupales¹²⁴⁹. Pues bien, estos desempeñan un importante papel en el seno de la ignorancia deliberada, al tratarse de «supuestos en los que el autor “neutraliza” sus motivaciones a favor del ordenamiento jurídico para que le sea más fácil tomar la decisión motivada por codicia, avaricia o razones o motivos similares»¹²⁵⁰, y es que «no se trata de casos en los que el sujeto prefiera no saber, sino que prefiere no saber porque no le interesa dejar de hacer lo que está haciendo»¹²⁵¹. Por consiguiente, y a efectos de cubrir este espacio punitivo que, en el caso de ausencia de la teoría de la ignorancia deliberada, sería difícilmente encajable en el seno del dolo eventual, entiendo que podría llegar a ser beneficiosa.

Una de las conclusiones a las que llega Nacarino Lorente respecto a esta teoría reza como sigue: «aunque ha recibido algunas críticas principalmente de la doctrina y en alguna propia resolución del TS, dicha doctrina permite evitar lagunas de impunidad en la participación delictiva de algunos sujetos que sin dicha aplicación quedarían sin castigo»¹²⁵². Desde mi perspectiva, la misma se sitúa en la línea de lo sostenido con anterioridad, esto es, en el sentido de que el beneficio (si es que se puede llamar así) de este posicionamiento radica en evitar que cierto tipo de sesgos queden impunes. En lo esencial, yo también comparto esta idea; no obstante, es algo con lo que no termino de estar de acuerdo, por cuanto estimo que la ignorancia deliberada tiene un difícil encaje

¹²⁴⁷ *Ibidem*, pp. 6-10.

¹²⁴⁸ CIGÜELA SOLA, J., «Compliance más allá de la ciencia penal. Aportaciones de la sociología de las organizaciones al análisis de la criminalidad corporativa y la imputación jurídico penal», en *InDret*, N. 4, 2019 p. 20.

¹²⁴⁹ *Ibidem*, p. 20.

¹²⁵⁰ FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., «La teoría de la ignorancia deliberada en Derecho penal...», *op. cit.*, p. 18.

¹²⁵¹ *Ibidem*, p. 18.

¹²⁵² NACARINO LORENTE, J. M., «Doctrina del Tribunal Supremo sobre la ignorancia deliberada», *op. cit.*, p. 8.

dentro de nuestro modelo de responsabilidad penal, pudiendo ser considerada, en ciertos momentos, como una construcción artificiosa.

En estos términos y, partiendo de que entender que la ignorancia deliberada se define como el no conocer pudiéndose o debiéndose haber conocido, aprecio que, implícitamente sí que vendría a existir un conocimiento, que no identificándose en su totalidad con el propio del dolo, se concretaría en el sesgo de saber que en aquellos casos en los que se indagara más allá de lo que se hace, y en los que además es preciso hacerlo, el sujeto alcanzaría un conocimiento pleno de los hechos, por cuanto quien la alega, en esencia, es consciente, al menos, de la posibilidad de la materialización del hecho delictivo, pero voluntariamente, se sitúa en una posición en la que no desea saber más acerca de este extremo.

Si ligamos lo anterior a los comportamientos neutrales, se podrá caer en la cuenta de que los supuestos de ignorancia deliberada se manifestarán en los casos de conocimiento probable, indiciario y conforme a un estándar medio o en aquellos en los que concurra ausencia del mismo, por cuanto en ambos, el sujeto puede dejar de conocer, voluntariamente, aquello que por el desempeño de su rol profesional debiera hacer. En estas situaciones podrían alegarse sesgos como, por ejemplo, el de difuminación de la responsabilidad y efecto espectador («esto no es cosa mía») ¹²⁵³, el del desfase entre la acción organizativa y las consecuencias («yo qué sé lo que se hace con esto») ¹²⁵⁴, el de lealtad y obediencia a la autoridad («solo obedezco órdenes») ¹²⁵⁵ o el de competitividad interna/externa («si no lo hago yo, lo hará otro») ¹²⁵⁶, si bien en todos estos casos la ignorancia deliberada podría (y debería) desplegar sus efectos. Reitero, no estoy totalmente de acuerdo con cómo se ha estructurado la misma, pero su utilidad está clara en supuestos como en los que nos encontramos. Así, actuar bajo el paraguas de cualquiera de estos sesgos y en el ámbito de una posición voluntaria de «no querer conocer» podría ser un indicio bastante relevante acerca de la trascendencia penal de la conducta y, por ende, de la no neutralidad del comportamiento.

En conclusión y, adscribiéndome a posicionamientos como los defendidos por Ragués i Vallés y Rodríguez Mourullo ¹²⁵⁷, considero que, aun con to-

¹²⁵³ CIGÜELA SOLA, J., «Compliance más allá de la ciencia penal...», *op. cit.*, pp. 21 y 22.

¹²⁵⁴ *Ibidem*, pp. 22 y ss.

¹²⁵⁵ *Ibidem*, p. 24.

¹²⁵⁶ *Ibidem*, pp. 25 y ss.

¹²⁵⁷ El primer autor entiende que «a modo de conclusión personal, por tanto, cabe sostener que la doctrina de la ignorancia deliberada no puede merecer, de entrada, una valoración positiva porque con ella se introduce una figura ajena a la tradición jurídica española sin estar clara su necesidad en muchos casos, sin una reflexión serena y sin analizar con detenimiento su compatibilidad con la doctrina clásica del dolo» (RAGUÉS I VALLÉS, R., *La ignorancia deliberada en Derecho penal*, *op. cit.*, pp. 60 y ss.).

dos los problemas que plantea, el dolo debería probarse; no podemos aceptar una institución que castigue atendiendo a una voluntad interna del sujeto, porque ello, además de encaminarnos hacia un Derecho penal de autor que no podemos ni debemos aceptar, implicaría la contravención de principios tan esenciales como el de culpabilidad y el de presunción de inocencia. En síntesis, podría diferenciarse entre dos posibles situaciones: 1) que existan indicios de conocimiento, en cuyo caso no resultaría de aplicación la institución de la ignorancia deliberada¹²⁵⁸; 2) que no existan indicios de conocimiento y que, aplicándose esta doctrina, la conducta adquiriera una relevancia penal que pareciera no tener. Desde mi perspectiva, esta última opción no es aceptable y, por lo tanto, pesarían más los inconvenientes que el beneficio a obtener, entiendo que, ante la ausencia de prueba del conocimiento, por muy sesgada que esté la conducta, la misma debería quedar impune. Ahora bien, la institución de la ignorancia deliberada forma parte de las «reglas del juego» en la atribución de la responsabilidad penal, y, por consiguiente, tendrá que ser valorada en el seno del *juicio de neutralidad*.

5. LAS CONSECUENCIAS DEL JUICIO DE NEUTRALIDAD: LOS NEGOCIOS ESTÁNDAR

Como ya se ha mencionado, el *juicio de neutralidad* pretende identificarse con una teoría marco que, a través de una variabilidad de criterios, ubicados en sede de imputación objetiva y observados desde una óptica intersubjetiva, nos permita determinar si ha tenido lugar un comportamiento que supere la barrera del riesgo permitido. Se alza, así, como una conjunción de parámetros generales, abstractos y de contenido abierto, que requerirá de una concreción casuística. Por ello, estos parámetros que se encuentran ordenados secuencialmente no serán de necesaria aplicación siempre y en todo caso, sino que po-

Asimismo, para Rodríguez Mourullo se trata de una figura innecesaria y peligrosa. «Innecesaria, porque nuestra tradicional figura del dolo eventual permite afrontar los problemas que la mencionada doctrina importada dice resolver [...]. Y peligrosa, porque, según hemos visto, el propio TS advierte de manera explícita que su aplicación práctica puede comprometer seriamente principios básicos de nuestro sistema penal» (RODRÍGUEZ MOURULLO, G., «Capítulo LXXVI. La doctrina de la ignorancia deliberada en la jurisprudencia del Tribunal Supremo», en AAVV (Dirs.), *Libro homenaje al Profesor Diego-Manuel Luzón Peña con motivo de su 70.º Aniversario*, Vol. I, Madrid: Reus, 2020, pp. 1008-1009).

¹²⁵⁸ Para Rodríguez Mourullo, la ignorancia deliberada, en origen, tiene la finalidad de cubrir la ausencia de conocimiento acerca «de los elementos objetivos del tipo delictivo por la provocación de una ceguera intencional de los mismos. Por lo que, si se declara [...] expresamente probado que el sujeto tuvo conocimiento de los mismos, la invocación de la teoría de la ignorancia deliberada está fuera de lugar» (*Ibidem*, p. 998).

drán ser modulables en atención a las exigencias del caso concreto. La conclusión de este *juicio de neutralidad* nos llevará a afirmar si estamos en presencia, o no, de un negocio estándar, pudiendo decirse que, bajo las premisas y argumentos antes analizados, el *juicio de neutralidad* se asienta sobre la respuesta que se ofrezca a las siguientes cuestiones:

1. *¿El sujeto tiene una posición de garante sobre el bien jurídico protegido?*
2. *¿El sujeto tiene una posición jurídica sobre el bien jurídico protegido?*

La formulación de estas preguntas no siempre será necesaria en todos los supuestos donde sea susceptible de valoración la neutralidad del comportamiento, sino que, más bien ello dependerá de las especiales condiciones que reúna quien realiza el acto aparentemente neutral, por cuanto ambas son consecuencia del reconocimiento a determinados sujetos como especialmente obligados por la normativa penal o extrapenal.

3. *¿Se han respetado las exigencias propias de los estándares profesionales?*

Esta pregunta tampoco será susceptible de ser planteada siempre, ya que no todas las profesiones poseen una *lex artis*, y aun teniéndola, es posible y probable que la misma no esté dotada de una validez general. Ahora bien, en aquellos casos en los que exista, es un indicio acerca de la conformidad a Derecho del comportamiento, el respeto a sus exigencias.

4. *¿Cuál es el grado de conocimiento del sujeto?*
 - a. *¿Tenía un conocimiento seguro?*
 - b. *¿Tenía un conocimiento probable o posible?*
 - c. *¿Tenía una ausencia o imposibilidad de conocer?*

La determinación del grado de conocimiento también es importante en la concreción del riesgo permitido. Con esta cuestión se pretende ahondar a la vez que reafirmar la necesaria visión intersubjetiva que ha de tener la teoría de la imputación objetiva, sin la necesidad de que ello implique un adelantamiento del dolo, sino una mera visión objetiva del conocimiento. Con ella se trata de determinar es si el sujeto conocía o podía conocer que su comportamiento sería aprovechado de manera delictiva por un tercero, con el consecuente incremento de lesión o puesta en peligro para el bien jurídico.

Quizás, los menores problemas se planteen en los casos de *conocimiento seguro*, por cuanto el sujeto sabe los planes delictivos de quien recibe su pres-

tación o servicio. No obstante, ello conduciría a una anulación del principio de confianza, que es el siguiente escalón, porque, lógicamente, si sabía que iba a delinquir no podía confiar en que no lo hiciera.

A su vez, podría darse el caso de que, aun cuando el sujeto conociera el *iter criminis*, hubiera actuado respetando el contenido de las posiciones de garantía/jurídicas (en el caso de que existieran) y dentro de los límites de la normativa profesional. Ello sería porque el sujeto cuenta con unos conocimientos altamente especializados acerca no solo de lo que la norma le obliga a hacer, sino también de aquello que permite o no realizar. Por consiguiente, el respeto a estos criterios cedería en pro de la relevancia del conocimiento y, paralelamente, en el juicio de imputación subjetiva, impediría la aplicación de la doctrina de la ignorancia deliberada.

Si bien no sucedería igual en los supuestos *de conocimiento probable o posible*, o ante la *ausencia o imposibilidad de conocer*. En estos casos, la cuestión estaría dotada de una mayor complejidad. Aquí también es posible que la conducta se hubiera llevado a término respetando el contenido de las posiciones de garantía o jurídicas, y que el comportamiento respetara las exigencias de la *lex artis*. Pero, sobre todo ante situaciones de conocimiento probable o posible podemos preguntarnos: *¿es factible exigir al sujeto una diligencia superior que le haga salir de dudas?* Con carácter general, en mi opinión, la respuesta será afirmativa, y es que no se estaría exigiendo una diligencia superior a la media, sino la propia para salir de su error. No obstante, ello llevará aparejado la irremediable realización de un juicio de presunciones basado en un análisis objetivo del comportamiento con el que dar respuesta a sí, efectivamente, era probable y previsible para el sujeto la existencia de una conducta de aprovechamiento delictivo posterior. Ahora bien, en el caso de que aun desarrollándola no le fuera posible conocer, el comportamiento debería entenderse realizado con ausencia de los conocimientos necesarios acerca de la utilidad delictiva que el tercero materializa.

Me parece llamativo resaltar que en los casos de *imposibilidad de conocer*, sobre todo aquellos relacionados con la venta de objetos, bajo ningún concepto podríamos estar en presencia de un comportamiento susceptible de ser considerado típico, y no solo porque el sujeto también tenga la posibilidad de confiar que su suministro no será aprovechado de manera delictiva, sino porque, sobre todo en los casos en los que se hayan respetado las posibles posiciones de garantía y/o jurídicas, y además se haya realizado el comportamiento conforme a la normativa profesional, pero también cuando ello no sea así, existiría un exceso de criminalización. Cada vez es más usual ver cómo la sociedad recurre a las compras por Internet, sobre todo en pandemia, pero también cómo en los cen-

tros comerciales y grandes almacenes afloran las máquinas de auto venta. Para la máquina siempre, y para la persona en la mayoría de las ocasiones, será imposible conocer aquello que hará el tercero con el bien sobre el que recae este negocio jurídico, no pudiendo tomar consciencia acerca de si su comportamiento o acción supone un incremento del riesgo de comisión delictiva.

5. *¿Podía el sujeto confiar en que su comportamiento no sería aprovechado delictivamente?*

El principio de confianza nos obliga a dar por bueno que el resto de la sociedad actuará dentro de los márgenes de la legalidad. En atención a su vinculación con el conocimiento, como se ha comentado *ut supra*, este solo cobrará relevancia en aquellos casos en los que concurra uno probable o posible, o ausencia/imposibilidad de conocer. Con todo, es factible entender que, en el primero de los casos mencionados, el principio de confianza desdibuje sus márgenes, lo que no significa ausencia de aplicación o aplicabilidad ante las sospechas de un aprovechamiento delictivo.

No obstante, este parámetro también guarda una estrecha vinculación con los estándares profesionales, al no poderse aplicar el principio de confianza en aquellos casos en los que, quien lo pretende alegar, a su vez ha materializado una conducta antirreglamentaria, descuidada o incorrecta, entendiéndose por tales las realizadas obviando las normas más elementales vigentes en el ejercicio de su profesión. Pues bien, si aunamos esta tríada (conocimiento-confianza-norma profesional), podemos llegar a la conclusión de que resultará de aplicación este principio cuando exista un cumplimiento de los estándares profesionales, y además concurra un conocimiento probable o posible o una ausencia o imposibilidad de conocer. En el resto de situaciones, esto es, cuando se cumplan los estándares, pero se conozca el conocimiento del aprovechamiento delictivo, o cuando exista cualquier grado de conocimiento, pero no se cumplan los estándares, no podrá reclamarse la aplicación de este principio, por cuanto sus premisas básicas así lo dictaminan, al ser posible alegar la existencia de ciertos datos objetivos que evidencian el comportamiento delictivo de un tercero.

6. *Con base en todo lo anterior; ¿ha realizado un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva en el que ha creado, objetivamente, un contexto de tal carácter?*

La apreciación de un contexto delictivo será la conclusión que cabrá alcanzar una vez que se haya verificado la concurrencia de los parámetros enunciados.

Es seguro que la infracción de posiciones de garantía y/o jurídicas, aunada a una infracción de los estándares profesionales, donde no existe la posibilidad de confiar, habiéndose realizado las dos conductas en un mismo marco temporal (cercanas entre sí) y una vez que ha dado comienzo la fase de tentativa, generará un contexto dotado de referencia delictiva, de tal manera que el comportamiento aparentemente neutral dejará de serlo para convertirse en una acción de favorecimiento que incrementa el riesgo de comisión delictiva, con lo cual no es posible afirmar que nos encontremos ante un negocio estándar.

En el resto de las situaciones, la cuestión no será tan sencilla, ni tampoco en abstracto puede ofrecerse una ponderación de criterios con el suficiente grado de detalle, por cuanto ello dependerá de las circunstancias concurrentes. Únicamente cabe destacar que, en principio, todos los parámetros enunciados tendrán igual validez y deberán ser ponderados en la misma proporción, aun cuando los más determinantes serán la graduación del conocimiento y el principio de confianza. De esto cabe extraer una categorización mixta del *juicio de neutralidad*, y es que ninguno de los parámetros en él enunciados, por sí solo, es capaz de afirmar la existencia de un comportamiento neutral o negocio estándar.

7. *¿Ha sido realizada la conducta mediante dolo/imprudencia/ignorancia deliberada?*

Esta sería la última pregunta a la que habría que responder y que, lógicamente, también dependerá de las circunstancias concurrentes. En todo caso, cabe recordar que, en este punto, nos remitimos a las reglas generales de prueba y acreditación del elemento subjetivo.

Una vez sentado lo anterior, consideramos interesante enunciar algunos ejemplos a fin de mostrar la aplicabilidad práctica de la teoría aquí propuesta.

Ejemplo 1. El ferretero que vende un cuchillo en mitad de una pelea. Este ejemplo ha sido recurrente a lo largo de la exposición de los principales posicionamientos doctrinales que tratan de fundamentar el contenido y alcance de los actos neutrales, y resulta especialmente llamativo porque, ante él, Feijoo Sánchez y Robles Planas llegan a posicionamientos contrarios. El primero entiende que su comportamiento no deberá ser considerado neutral, en cambio, el segundo entiende que sí, por cuanto la acción del vendedor quedaría amparada en el principio de libertad de acción.

Así las cosas, con un mayor grado de detalle se partiría de siguiente supuesto de hecho: un ferretero observa cómo en el exterior de su establecimiento se está desarrollando una pelea multitudinaria entre dos bandas rivales. En el transcurso de la misma, «A» entra en la tienda con «B» cogido por el cuello

solicitando al ferretero la venta de un cuchillo, este acepta y se lo vende. *¿Realiza el ferretero un negocio estándar, o por el contrario se trata de una acción típica?* Pues bien, vamos a ver cuál sería la respuesta a través de la aplicación del *juicio de neutralidad* aquí propuesto.

- *¿El sujeto tiene una posición de garante sobre el bien jurídico protegido?*
- *¿El sujeto tiene una posición jurídica sobre el bien jurídico protegido?*

Estas dos preguntas no corresponde analizarlas aquí, por cuanto el ferretero no está especialmente obligado por la normativa penal y/o extrapenal.

- *¿Se han respetado las exigencias propias de los estándares profesionales?*

Aunque no disponemos de todos los datos, en principio, la respuesta es afirmativa. En lo que alcanzo se trata de una profesión que carece de *lex artis*.

- *¿Cuál es el grado de conocimiento del sujeto?*

Es posible afirmar que el ferretero tenía un conocimiento seguro de que el cuchillo sería utilizado con fines delictivos, por cuanto objetivamente pudo constatar dos aspectos: en primer lugar, que se estaba produciendo una pelea multitudinaria entre las dos bandas. Y en segundo, que «A» tenía cogido del cuello a «B».

- *¿Podía el sujeto confiar en que su comportamiento no sería aprovechado delictivamente?*

En principio, el aparente respeto a los estándares profesionales nos haría pensar que el ferretero podía confiar. No obstante, dada la existencia de un conocimiento seguro, decaería la aplicación del principio de confianza, por lo cual, el profesional no podía confiar en que el cuchillo sería utilizado de manera lícita.

- *Con base en todo lo anterior ¿ha realizado un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva en el que ha creado, objetivamente, un contexto de tal carácter?*

En mi opinión, sí. El ferretero ha contribuido activamente a la generación de un contexto dotado de referencia de sentido delictiva, por cuanto ha favorecido con la venta del cuchillo a la realización de un hecho típico con la capacidad de lesionar o poner en peligro la vida o integridad de «B». Es cierto que en este punto podría recurrirse al principio de disponibilidad del bien, de tal forma que, si él no vende el cuchillo, lo podría hacer cualquier otro; pero la

realidad es que los hechos no concurren de esta forma, por lo que ampararse en este argumento no es válido, ya que adicionalmente, también existe no solo una cercanía temporal, sino también su materialización en fase de tentativa.

– *¿Ha sido realizada la conducta mediante dolo/imprudencia/ignorancia deliberada?*

En principio podría afirmarse que, efectivamente, el comportamiento del ferretero es doloso, ya que, admitiendo la posibilidad de que el sujeto utilizara el cuchillo para la pelea, decide suministrárselo.

Valorando todo lo anterior, cabe concluir que, efectivamente, el ferretero no realiza un comportamiento neutral incardinado en el mero ejercicio de su labor profesional, que conduciría a la apreciación de un negocio estándar. Dicho de otra forma, el comportamiento de este suministrador debe considerarse como un acto de favorecimiento que es aprovechado delictivamente por un tercero, ostentando así su acción trascendencia penal.

Ejemplo 2. El ferretero que vende un cuchillo a una persona que lo va a utilizar para matar a su mujer. Reformulando el anterior ejemplo nos encontraríamos ante la siguiente situación: en la ferretería de «A» entra «B», vecino del barrio que había sido detenido en anteriores ocasiones por delitos de violencia de género. Recientemente, «B» había comenzado a compartir casa con «C», su nueva pareja, con la que salía desde hacía unos meses, si bien era usual verlos discutir en público. «B» recorre las estanterías del establecimiento hasta que se para en la zona de cuchillería, allí coge un cuchillo de grandes dimensiones y se dirige al mostrador donde se encuentra «A», quien, intrigado por el uso del cuchillo, le pregunta que para qué lo quiere, a lo que «B» responde que es para poder cortar el jamón que recientemente ha comprado en la carnicería. «A» le vende el cuchillo. Pasadas tres horas, «C» muere apuñalada a manos de «B» con el cuchillo que «A» le vendió. A la luz de ello, cabe preguntarnos: *¿realiza «A» un comportamiento neutral o una acción típica?*

- 1) *¿El sujeto tiene una posición de garante sobre el bien jurídico protegido?*
- 2) *¿El sujeto tiene una posición jurídica sobre el bien jurídico protegido?*
- 3) *¿Se han respetado las exigencias propias de los estándares profesionales?*

Respecto a estas preguntas, *vid.* el ejemplo anterior.

- 4) *¿Cuál es el grado de conocimiento del sujeto?*

Aquí podría decirse que «A» tiene razones suficientes, de carácter objetivo, para deducir que el cuchillo sería utilizado de manera delictiva sobre la base de los antecedentes penales con los que «B» contaba, y que eran conocidos por «A». No obstante, «A» tampoco puede aplicar una diligencia superior a la realizada, ya que actuar de otra manera, avisando por ejemplo a «C» o incluso a la policía, podría suponer una intromisión en ámbitos de la esfera privada de los implicados en el caso que excederían de su ámbito de control.

Cuestión diferente, sería que, por ejemplo, ante la pregunta de «A», «B» hubiera respondido que lo quería para matar a su pareja. En este caso, ante una afirmación tan directa, y valorando los antecedentes conocidos de «B», «A» sí podría haber desempeñado una diligencia superior y quizás sí que hubiera sido pertinente que avisara a la policía.

5) *¿Podía el sujeto confiar en que su comportamiento no sería aprovechado delictivamente?*

En principio, la respuesta es afirmativa, ya que «A» se ha comportado dentro de los márgenes de la legalidad. Si bien el principio de confianza, aun siendo de aplicación, se vería difuminado objetivamente hablando.

6) *Con base en todo lo anterior, ¿ha realizado un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva en el que ha creado, objetivamente, un contexto de tal carácter?*

No, el comportamiento de «A» no puede ser considerado como generador de un contexto delictivo conforme a la aplicación de los parámetros supra mencionados.

7) *¿Ha sido realizada la conducta mediante dolo/imprudencia/ignorancia deliberada?*

Aquí podría debatirse si la conducta es realizada con dolo eventual o de manera imprudente. En todo caso, al no existir un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva, y por ende, carente de trascendencia objetiva, no procede adentrarnos en la tipicidad subjetiva de la conducta.

Valorando todo lo anterior, cabe concluir que, en este caso, el ferretero realiza un comportamiento neutral, pudiendo así su negocio ser considerado como estándar. No existen datos objetivos que permitan concluir la generación de un contexto delictivo. El ferretero no contaba con la información suficiente para desempeñar una diligencia superior a la que materializó y, aunque el principio de confianza cuenta con unos estrechos márgenes, en este caso, el ferre-

tero actuó conforme a Derecho, no pudiendo, en principio, prever los fines delictivos que poseía «B».

Ejemplo 3. Un asesor fiscal realiza anotaciones en la contabilidad de su cliente, sabiendo que las desgravaciones son falsas:

1. *¿El sujeto tiene una posición de garante sobre el bien jurídico protegido?*

No.

2. *¿El sujeto tiene una posición jurídica sobre el bien jurídico protegido?*

Sí, en virtud del contenido del art. 2 de la Ley 10/2010.

3. *¿Se han respetado las exigencias propias de los estándares profesionales?*

En este caso sería posible distinguir dos aspectos: por un lado, la realización de las anotaciones y, por otro, el contenido falso de las mismas. Así, respecto a los estándares profesionales, en principio solo deberíamos tener en cuenta si las primeras han sido realizadas respetando las exigencias de la normativa contable, ya que, si ello es así y aun cuando no existe una armonización general y de común aplicación de un código de la práctica de la asesoría fiscal, en principio deberíamos decir que las mismas son acordes con estos.

4. *¿Cuál es el grado de conocimiento del sujeto?*

Estamos ante un conocimiento seguro.

5. *¿Podía el sujeto confiar en que su comportamiento no sería aprovechado delictivamente?*

En principio, dado el respeto a la posición jurídica y el cumplimiento de los estándares profesionales, podríamos afirmar que el sujeto podía confiar. Ahora bien, teniendo en consideración el grado de conocimiento, la respuesta cambia. Aquí el sujeto no puede confiar en la ausencia de un aprovechamiento delictivo, por cuanto sabe que sucederá todo lo contrario.

6. *Con base en todo lo anterior ¿ha realizado un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva en el que ha creado, objetivamente, un contexto de tal carácter?*

Sí, se ha generado un contexto delictivo en el que el asesor ha favorecido, con sus anotaciones, la comisión de un delito.

7. *¿Ha sido realizada la conducta mediante dolo/imprudencia/ignorancia deliberada?*

Aquí podría entrarse a valorar la institución de la ignorancia deliberada, propia de los delitos realizados en contextos socioeconómicos.

Por último, y a la vista de los ejemplos planteados, cabe alcanzar la siguiente conclusión: el *juicio de neutralidad* desempeña una función dual, esto es, se encuentra destinado no solo a afirmar que estamos ante un comportamiento neutro y, por ende, ante un negocio jurídico estándar, sino que también nos permite reformar la conclusión opuesta. En este último caso, y conectando con lo dispuesto en el capítulo I, será preciso abordar las reglas de atribución de la responsabilidad penal que, como sabemos, difieren en función de la modalidad típica ante la que nos encontremos. Todo ello lo veremos en los siguientes capítulos.

PARTE ESPECIAL

CAPÍTULO III

LA RESPONSABILIDAD PENAL DEL ASESOR FISCAL

SECCIÓN I

EL EJERCICIO DE LA ASESORÍA FISCAL

1. INTRODUCCIÓN

Antes de profundizar en el aspecto nuclear que aquí nos ocupa, y que se refiere a la respuesta penal que se ha de proporcionar a la intervención delictiva del asesor fiscal en los delitos contra la Hacienda Pública y la posible neutralidad de su comportamiento, consideramos relevante abordar algunos de los aspectos más básicos que afectan al ámbito en el que esta labor se desarrolla. La indefinición legal y judicial acerca de quién es el asesor fiscal, la carencia de una regulación general de la profesión que determine los límites y estándares profesionales, con la consecuente reconducción a nivel asociativo, y las controversias surgidas a raíz de las funciones que desempeñan son solo algunos de los parámetros que estamos llamados a conjugar en aras de ofrecer una respuesta integral acerca de la cuestión que aquí estamos tratando.

En la actualidad, no disponemos de una regulación clara y concisa acerca, como mínimo, de la delimitación de a quiénes se les puede considerar como asesores fiscales, lo cual afecta a los límites y funciones propias del ejercicio de esta profesión. Para llenar esta importante laguna regulatoria, se han desarrollado una serie de asociaciones que, a nivel nacional y regional,

pretenden suplir estas carencias. Aunque con una loable intención han firmado diversos códigos de buenas prácticas, su caracterización como *soft law*, debido entre otros motivos a su ausencia de vinculatoriedad, les condena a convertirse en meras declaraciones de buenas intenciones, a las que no solo les es difícil trascender al terreno práctico, sino que están copadas de contradicciones y sinsentidos, sobre todo a la hora de establecer los requisitos básicos de acceso a la profesión.

Ello se confronta con un progresivo auge de la relevancia social, política y judicial de una profesión, la asesoría fiscal, que cada vez es más necesaria, en atención a la complejidad de un sistema tributario basado en autoliquidaciones y en continuo cambio. Ciertamente, sobre esta profesión se pone el foco cada vez que, lamentablemente, se descubre una nueva trama defraudatoria, o también cuando se pretenden aumentar las medidas de lucha contra la prevención del fraude fiscal. Con todo, me pregunto: *¿no es contradictorio que este progresivo incremento en la diligencia del asesor no se vea correspondido con la promulgación de una regulación que se viene reclamando desde hace casi 40 años?*

Establecido lo anterior, se abordarán aquellas funciones que, en esencia, se consideran *propias o más características en el desempeño laboral de estos profesionales tributarios*, y que se corresponderían con la asesoría fiscal *strictu sensu*, la elaboración de documentación tributaria y la realización de labores de representación y defensa. No obstante, es la primera de estas tres funciones la que posee un mayor protagonismo en atención a su potencial capacidad para lesionar el bien jurídico protegido, por cuanto transita en la delgada frontera entre la economía de opción y una planificación fiscal agresiva que, probablemente, se convierta en delictiva.

Por este motivo consideramos relevante deslindar y reflexionar acerca de la tríada economía de opción, planificación fiscal agresiva y evasión, que no elusión, fiscal. Las dos primeras se encuentran dentro del margen de riesgo permitido y, siendo conformes con nuestro ordenamiento jurídico, facultan la realización de una ingeniería financiera mediante una interpretación normativa que facilite optar por la opción económicamente más ventajosa dentro de todas las permitidas. Ligado a ello encontramos a la planificación fiscal agresiva, cuya operatividad se presenta, fundamentalmente, a nivel internacional y que, en cierta manera, vendría a permitir al obligado tributario aprovecharse de ciertos *vacíos legislativos* entre dos ordenamientos jurídicos con la finalidad de insertar ahí su tributación.

En los últimos tiempos esta planificación fiscal agresiva se ha situado en el *ojo del huracán*, como consecuencia de la entrada en vigor de la Direc-

tiva (UE) 2018/822, del Consejo, de 25 de mayo de 2018 que modifica la Directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad, en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación (en adelante DAC 6) y su normativa de transposición. Y es que, conforme a esta legislación, los asesores fiscales pasarán a ser considerados intermediarios financieros, sujetos a obligaciones de comunicación de aquellas operaciones de planificación fiscal agresiva en las que intervengan como consecuencia de la realización de su labor profesional.

Si ello lo vinculamos con la ausencia de una regulación profesional, el debate está servido. Algunos sectores, sobre todo el asociativo, reclaman la generación de una importante contravención de su secreto profesional, pero *¿verdaderamente puede quebrarse el secreto profesional por este motivo? O, en realidad, ¿los asesores fiscales no son titulares de tal prerrogativa?* Encontraremos la respuesta a través del recurso a las profesiones de base de quienes ejercen esta labor, generalmente, abogados y economistas.

En el abordaje de toda esta problemática, en nuestra opinión, no se puede obviar una visión o perspectiva sociológica en la que quede plasmado cómo la ciudadanía y el legislador ven a estos profesionales y, más en general, cuál es su sensación acerca del fraude. No cabe lugar a dudas acerca de la esencial labor que desempeñan los asesores fiscales, y sería una irresponsabilidad negar el importante papel que estos desarrollan. En definitiva, todos estamos abocados a recurrir a ellos si queremos cumplir con nuestras obligaciones fiscales. Pues bien, ello confronta de lleno con la perspectiva que la sociedad posee a este respecto, que, a pesar de reconocer esta circunstancia, según los barómetros del CIS la población se encuentra notablemente preocupada acerca de la comisión de este hecho delictivo, a la vez que considera que no se sanciona lo suficiente por él. Sin embargo, la realidad es otra. En los últimos años no han dejado de aumentar las condenas por delitos contra la Hacienda Pública. Por su parte, el legislador también incrementa las medidas destinadas a prevenir la comisión del fraude fiscal, con la intención última de saciar estos reclamos sociales, a la vez que se observa como progresivamente el asesor fiscal y el obligado tributario (la generalidad de la sociedad) son vistos como presuntos defraudadores. Es hasta cierto punto irónico que la misma sociedad que reclama medidas para luchar contra el fraude sea aquella sobre la que se sitúa la lupa de presunta defraudadora. En suma, nos encontramos ante un equilibrio difícil de alcanzar, y en el que necesariamente hay que ponderar no solo una multiplicidad de agentes, sino también de intereses.

2. EL ASESOR FISCAL Y LA AUSENCIA DE REGULACIÓN PROFESIONAL

De unos años a esta parte, la relevancia del papel del asesor fiscal ha cobrado un mayor protagonismo en nuestras vidas y, por consiguiente, en el debate jurídico acerca de la concreción de su posible responsabilidad. Ello se debe, en gran medida, a dos factores que se encuentran en estrecha vinculación: de un lado, los continuos cambios, prácticamente diarios, de nuestro sistema tributario que hace *imposible* que los obligados tributarios conozcamos con exactitud cuáles son las obligaciones tributarias que tenemos que cumplir para con la Hacienda Pública. Y de otro, la complejidad propia de un sistema tributario en continua expansión, que nos convierte en autoliquidadores de nuestros propios impuestos¹²⁵⁹, siendo la principal consecuencia que se deriva de este extremo, tal y como señalan Sánchez Pedroche, Casado Ollero o Gómez Requena, con quienes coincido plenamente, la generación de un fenómeno de privatización del sistema tributario en el que se ha «confiado en el propio ciudadano la declaración de los hechos sometidos a gravamen, así como las tareas de clarificación, cuantificación e ingreso de la deuda derivada de la realización del hecho imponible»¹²⁶⁰.

La imposición a los ciudadanos y obligados tributarios de labores como las mencionadas, puede suponerles no solo la generación de gravámenes en aquellos casos en los que carezcan de los medios y/o conocimientos necesarios para afrontar sus obligaciones con la Administración, sino también, y en atención a la preponderancia de las autoliquidaciones tributarias, el surgimiento, en ellos o a sus asesores, de la indeseada tentación de proceder a una calificación interesada de los hechos, actos y demás circunstancias determinantes de la generación de obligaciones tributarias, a través de una selección e interpretación interesada de la normativa aplicable¹²⁶¹. Es importante destacar que este último aspecto, en cierta medida, se puede vincular tanto con la economía de opción, como con la existencia de una planificación fiscal agresiva, a la vez que se diri-

¹²⁵⁹ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La responsabilidad penal del asesor fiscal», en DEMETRIO CRESPO, E., & SANZ DÍAZ PALACIOS, J. A. (Dirs.), *El delito fiscal. Aspectos penales y tributarios*, Barcelona: Atelier, 2019, p. 21.

¹²⁶⁰ SÁNCHEZ PEDROCHE, J. A., *Responsabilidad penal, civil y administrativa del asesor fiscal*, Madrid: CEF, 2007, pp. 11-13.

¹²⁶¹ CASADO OLLERO, G., «Prólogo», en SÁNCHEZ PEDROCHE, J. A., BAS SORIA, J., & MOYA CALATAYUD, F. (Dirs.), *Estudio concordado y sistemático de la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2012, pp. 24-25.

ge hacia supuestos de asesoramiento defectuoso¹²⁶². Circunstancias estas que han fomentado en los obligados tributarios y, por ende, en la ciudadanía, la obligación de recurrir a estos especialistas tributarios a la hora de afrontar nuestras obligaciones para con la Hacienda Pública. Precisamente, en esta línea Gómez Requena recalca cómo la figura del asesor y del abogado tributarista ha ganado protagonismo, debido a la creciente externalización de la gestión tributaria en la que la Administración «adquiere un rol de vigilante y ejercita actuaciones de comprobación y sancionadoras cuando las autoliquidaciones del contribuyente no se ajustan a la interpretación justa de las normas»¹²⁶³. Pero, es más, ello es adicionalmente fomentado desde instancias europeas, siendo la propia Dirección General de Fiscalidad y Unión Europea, perteneciente a la Comisión Europea, en su documento de *Orientaciones para un modelo de Código del contribuyente europeo* la que expresamente reconoce que¹²⁶⁴:

«En ocasiones, los contribuyentes pueden necesitar servicios, además de información y orientación. Los contribuyentes tienen la responsabilidad de ofrecer información correcta y puntual sobre su caso específico, a fin de que las administraciones tributarias puedan prestar asistencia y de que los contribuyentes puedan recibir servicios de alta calidad. Los contribuyentes no deben esperar que las administraciones tributarias les proporcionen asesoramiento financiero o sobre planificación fiscal».

Chico de la Cámara, Souviron Morenilla, Pont Clemente o Peña Álvarez son algunos de los autores que han tratado de ofrecer una definición acerca de qué podemos entender por asesor fiscal. Así, para el primero, el asesor es un profesional «sujeto experto en materia tributaria que ejerce su profesión libremente y aconseja mediante sus conocimientos especializados, con el objeto de obtener el resultado más favorable para los intereses económicos de su cliente, pero sin suplir en ningún momento su voluntad»¹²⁶⁵. Por su parte, Souviron Morenilla entiende que «se trata de una profesión que queda conceptualmente delimitada por la realización regular y habitual de un conjunto de actividades, que tienen en común la aplicación a la realidad de un característico núcleo integrado de saberes intelectuales y técnicos y que son socialmente caracteri-

¹²⁶² Vid. «3.1 Función de asesoramiento: Especial mención a la economía de opción y a la planificación fiscal agresiva», Secc. I, Cap. III y «4.3.2 El asesoramiento defectuoso: El error de tipo y de prohibición», Secc. IV, Cap. III.

¹²⁶³ GÓMEZ REQUENA, J. A., «El asesor fiscal en el cumplimiento cooperativo: Representación y últimas tendencias para limitar su responsabilidad (1)», en *Fórum Fiscal*, N. 264, 2020, p. 11.

¹²⁶⁴ DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIDAD Y UNIÓN ADUANERA. COMISIÓN EUROPEA., *Orientaciones para un modelo de Código del contribuyente europeo*, Unión Europea, 2016, p. 11.

¹²⁶⁵ CHICO DE LA CÁMARA, P., *El delito de Defraudación tributaria tras la reforma del Código penal por la LO 5/2010. Reflexiones críticas y propuestas de lege ferenda*, Cizur Menor: Aranzadi, 2012, p. 78.

zados y reconocidos»¹²⁶⁶. Y, por último, según Pont Clemente «el asesor fiscal es un profesional que presta asistencia o proporciona consejo en materia tributaria y, en particular, cumple un papel relevante en la planificación económica y fiscal del contribuyente y en el adecuado cumplimiento de sus deberes tributarios»¹²⁶⁷. En una línea similar, Peña Álvarez entiende que los asesores fiscales «son aquellos profesionales cuya actividad consiste en facilitar al contribuyente las relaciones con la Administración, bien sea realizando gestiones, bien sea representándole, o bien sea interpretando las normas impositivas con el objeto de cumplir correctamente con las obligaciones legales, buscando la solución menos gravosa para el contribuyente»¹²⁶⁸.

En términos similares a los expuestos también se manifiesta la jurisprudencia. Buen ejemplo de ello es la STS de 22 de enero de 1993, cuando entendió qué es asesor:

«Tan solo quien aconseja, quien ilustra el parecer o, si se quiere, quien con sus conocimientos especializados completa la formación del recto criterio ajeno, sin el más mínimo atributo de suplencia en la manifestación de voluntad del asesorado, de manera que sus opiniones solo se dirigen a éste».

Si bien es importante destacar que la propia jurisprudencia también se hace eco acerca de esta indefinición profesional. En estos términos destaca la SAP de Córdoba 120/2010, de 11 de mayo, en la que se recoge la siguiente situación:

«La doctrina mantiene que la ley no define y solo en ocasiones hace referencia al asesor financiero, por lo que hay que acudir a la analogía con otras profesiones para perfilar su régimen jurídico.

El Reglamento General de Inspección de Tributos dispone que tendrán la consideración de asesores quienes, con arreglo a Derecho, desarrollen una actividad profesional reconocida que tenga por objeto la asistencia jurídica, económica o financiera.

Lo cierto es que los contribuyentes suelen acudir a estos profesionales con la esperanza de que su cita con Hacienda no les produzca especiales problemas, e incluso las empresas con cierta estabilidad económica suelen tener un contacto permanente con tales asesores para la llevanza de contabilidad o para aconsejarle de sus inversiones buscando resultados favorables frente a la Administración Tributaria».

¹²⁶⁶ SOUVIRON MORENILLA, J. M., *La configuración jurídica de las profesiones tituladas en España y en la Comunidad Económica Europea*, Madrid: Consejo de Universidades. Secretaría General, 1988, p. 26.

¹²⁶⁷ PONT CLEMENTE, J. F., «Responsabilidad penal del asesor fiscal», en *RTT*, N. 63, 2003, p. 72.

¹²⁶⁸ PEÑA ÁLVAREZ, F., «Estudio preliminar: Consideraciones en torno a la actividad profesional de la asesoría fiscal», en *Normas técnicas de asesoría fiscal*, Madrid: Registro de Economistas Asesores Fiscales, 1991, p. 9.

De estas conceptualizaciones, en mi opinión, podemos extraer una conclusión clara: la labor de los asesores fiscales se dirige, en esencia, a proporcionar al obligado tributario la ayuda necesaria en la realización de una planificación fiscal ventajosa (utilizar la ingeniería financiera en la búsqueda de una menor tributación, dentro de la legalidad, no es delito), y en la presentación de liquidaciones y autoliquidaciones tributarias proporcionando, además, el apoyo necesario ante las posibles inspecciones de la Administración Tributaria.

No obstante, acerca de las afirmaciones vertidas, especialmente las proferidas por Chico de la Cámara, es preciso realizar varias puntualizaciones. En primer lugar que, como se verá, el asesor fiscal puede desarrollar su labor tanto de manera externa al cliente al que asesora, como a través de una vinculación laboral con el mismo, sea esta persona física o jurídica, reconduciéndose en este último caso la problemática, normalmente, a la concreción de la responsabilidad penal en el seno de las personas jurídicas¹²⁶⁹. Y en segundo lugar porque, efectivamente, existe la posibilidad de que el asesor supla la voluntad del cliente, generándose así situaciones de error causadas por el primero (asesor) sobre el segundo (cliente/obligado tributario)¹²⁷⁰.

Ahora bien, a pesar de la trascendencia y necesidad social de esta profesión, estos especialistas tributarios se enfrentan a un interesante y trascendental obstáculo: la ausencia de una regulación propia y específica acerca de su desempeño laboral. A pesar de que el debate acerca de los límites de la responsabilidad del asesor fiscal no es nuevo, habiendo así sido planteado hace décadas por relevantes penalistas y tributaristas de nuestro país, si realizamos una comparativa con aquellos tiempos podremos observar que, en realidad, la situación no ha cambiado demasiado. Actualmente, la doctrina y los propios asesores siguen, y me temo que seguirán, realizando los mismos reclamos. Esto es, la aprobación de una regulación nacional que establezca los límites y condiciones del ejercicio de la profesión, al mismo tiempo que otorgue seguridad jurídica no solo a quienes la desempeñan, sino también a los contribuyentes que la demandamos. Ello evitaría una sectorización de la actividad en diversas asociaciones de asesores, que son las que en cierta medida se están encargado de regular, por separado y bajo su propio criterio, el ejercicio de esta profesión¹²⁷¹.

¹²⁶⁹ Aun cuando este aspecto excede del objeto de estudio de esta tesis doctoral, se plantearán de manera sucinta las líneas maestras de esta cuestión. *Vid.* «5. Asesores *in house* o internos», Secc. IV, Cap. III.

¹²⁷⁰ *Vid.* «4.3 El papel del error en los delitos tributarios», Secc. IV, Cap. III.

¹²⁷¹ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La responsabilidad penal del asesor fiscal», *op. cit.*, p. 22.

Pont Mestres, Choclán Montalvo o Puebla Agramunt¹²⁷² son algunos autores que llaman la atención sobre este extremo, manifestando así que nuestro ordenamiento jurídico no recoge ni regula la profesión de asesor fiscal, siendo estas labores, normalmente, desempeñadas por abogados o economistas. Y es que, tal y como sostiene Sesma Sánchez, la inexigencia de una titulación concreta y específica a quienes desempeñan la asesoría fiscal implica que «cualquiera puede “colgar” el cartel de “asesor fiscal” sin mayor escrúpulo que el suyo individual. Prueba de ello es que en las campañas de la renta proliferan los anuncios de estudiantes de los últimos cursos de algunas licenciaturas ofertando la confección de declaraciones por módicos precios»¹²⁷³.

Como decía, este reclamo no es reciente, sino que desde hace más de cuarenta años se viene solicitando la elaboración de un estatuto básico de la profesión, de similares características al de los propios abogados o economistas, con la intención de adquirir una seguridad jurídica de la que ahora se carece, a la par que facilitar la atribución y determinación de responsabilidad (penal y civil) de quienes ejercen la profesión al margen de la legalidad. Es preciso reconocer que el legislador intentó dar respuesta a estas demandas, y por ello promulgó dos proyectos de ley: por un lado, el proyecto de ley de disciplina contable y represión del fraude fiscal de 1976, y, por otro, el proyecto de ley de regulación del gestor tributario en 1991, si bien ninguno de los dos se llegó a materializar. Pese a todo, es relevante mencionar que el art. 1 del proyecto de 1991 definía al asesor fiscal como aquel profesional que:

«con título administrativo expedido al efecto, e inscrito en el Registro Oficial de Gestores Tributarios del Ministerio de Economía y Hacienda, en virtud del contrato celebrado con el interesado, viene obligado a realizar, a favor de éste, determinados servicios consistentes en la realización de las operaciones lógicas y matemáticas precisas para la elaboración de las declaraciones autoliquidaciones que el sujeto pasivo debe presentar ante la Hacienda Pública en cumplimiento de sus obligaciones tributarias».

¹²⁷² PONT MESTRES, M., «El asesor del contribuyente en el procedimiento de inspección tributaria», en *RDFHP*, N. 169, 1984, p. 73; CHOCLÁN MONTALVO, J. A., «Responsabilidad penal del asesor fiscal», en *Impuestos*, N. 1, 2003, p. 203; PUEBLA AGRAMUNT, N., «VIII. Algunas consideraciones en torno a la deontología del asesor fiscal», en ÁLVAREZ GARCÍA, S., & HERRERA MOLINA, P. M., *Ética fiscal*, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2004, p. 83.

Ello también es puesto de manifiesto por Sánchez Sánchez cuando afirma que: «profesión la de asesor fiscal que si tradicionalmente fue ejercida por personas con titulaciones muy diversas, incluso sin titulación, hoy en día la desempeñan mayoritariamente economistas y abogados» (SÁNCHEZ SÁNCHEZ, A., «Autoría y participación en los delitos fiscales», en BAJO FERNÁNDEZ, M. (Dir.), *Política fiscal y delitos contra la Hacienda Pública. Mesas redondas de Derecho y economía*, Madrid: Editorial Universitaria Ramón Areces, 2007, p. 105).

¹²⁷³ SESMA SÁNCHEZ, B., «XII. Cuestiones éticas de la asesoría fiscal», en ÁLVAREZ GARCÍA, S., & HERRERA MOLINA, P. M., *Ética fiscal*, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2004, pp. 111-112.

La única mención que ha existido en una norma vigente acerca de a quién se le considera asesor fiscal es el ya derogado art. 37.5 e) del Real Decreto 939/1986, de 25 de abril, por el que se aprueba el reglamento general de inspección de tributos y que rezaba como sigue:

«Tendrán la consideración de asesores fiscales quienes, con arreglo a derecho, desarrollen una actividad profesional reconocida que tenga por objeto la asistencia jurídica, económica o financiera».

Tras esto, podríamos decir que la presencia de esta figura profesional en la legislación vigente es meramente testimonial, pues, en lo que alcanzo a ver, en ninguna de las escasas menciones existentes se aborda cómo debe entenderse a estos profesionales. Sino que, por ejemplo, el art. 46 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) se limita a mencionar que el asesor fiscal puede desempeñar las funciones de representante voluntario del obligado tributario. En unos términos similares, el art. 11.7 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de tributos (en adelante, RGAT), entiende que el asesor fiscal podrá participar en los procedimientos y actuaciones asistiendo al obligado tributario. O el art. 2.1.m) de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo (en adelante, Ley 10/2010), establece al asesor como uno de los sujetos especialmente obligados por esta normativa.

Todo ello ha fomentado una regulación sectorial de la profesión. Las diversas y muy numerosas asociaciones de asesores fiscales se han visto abocadas a promover la firma de códigos de buenas prácticas, a los que quedarían vinculados los códigos deontológicos de la profesión. Precisamente, el Foro de Asociaciones y Colegios Profesionales Tributarios, entendido «como órgano de relación cooperativa basada en la transparencia y la confianza mutua, de modo que redunde en última instancia en beneficio del contribuyente, favoreciendo y facilitando el cumplimiento voluntario de sus objetivos», y teniendo entre sus objetivos el aumentar la seguridad jurídica en las relaciones de los contribuyentes y los profesionales tributarios con la Agencia Tributaria y la prevención del fraude fiscal¹²⁷⁴, ha elaborado dos códigos de buenas prácticas: de un lado, el Código de Buenas Prácticas de Asociaciones y Colegios de Pro-

¹²⁷⁴ https://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Segmentos_Usuarios/Colaboradores/Foro_de_Asociaciones_y_Colegios_de_Profesionales_Tributarios/Nota_informativa.pdf (consultado por última vez: 30/07/2021).

fesionales tributarios (en adelante, CBPACP), y de otro, el Código de Buenas Prácticas de Profesionales Tributarios (en adelante, CBPPT), quedando ambos vinculados a la existencia y adhesión a códigos deontológicos o instrumentos equivalentes.

Llama la atención que, mientras que en el CBPACP se establece literalmente en el apartado de compromisos lo siguiente: «Disponer de un Código Deontológico para la actividad de asesoría fiscal de adhesión voluntaria para sus asociados, o instrumento equivalente, que deberá ser accesible en la web de la Asociación o Colegio», en el CBPPT se sostiene: «estar adherido al código deontológico, o instrumento equivalente, de la Asociación o Colegio al que pertenezca». En mi opinión, aquí ambos códigos se contradicen, pues mientras que a las asociaciones se les dice que la adhesión a sus códigos deontológicos por parte de los asociados será voluntaria, en el caso de los asociados se les transmite el mensaje de que será obligatoria.

Ciertamente, entiendo que es muy loable no solo la suscripción de códigos de buenas prácticas, sino también que estos tengan una buena acogida dentro del ámbito asociativo, como así parece ser. Sin embargo, su ausencia de vinculatoriedad y un cumplimiento basado en la «ética profesional» ante la carencia de un sistema sancionador, les caracteriza como una mera declaración de principios mediante una herramienta de *soft law*¹²⁷⁵, a la par que impide su consideración como instrumentos útiles dotados de la capacidad suficiente

¹²⁷⁵ El espacio natural de actuación del *soft law* es el ámbito internacional, aun cuando, como sucede en este caso, también puede darse en plano nacional. En sustancia y siguiendo a Garrido Gómez, el *soft law* se puede describir como «nuevos arreglos de gobernanza», que, si bien tienen naturaleza jurídica normativa, no poseen obligatoriedad, uniformidad, justiciabilidad, sanciones y/o autoridades que los exijan (GARRIDO GÓMEZ, M. I., *El soft law como fuente del Derecho extranacional*, Madrid: Dykinson, 2017, p. 56).

Una de las principales características de los instrumentos de *soft law*, aunque no la única, es la ausencia de eficacia vinculante. De ahí que estos instrumentos jurídicos revistan la forma de Recomendación o, como es este el caso, de código de buenas prácticas. No obstante, para Mazuellos Bellido esta fuerza vinculante puede ser cuestionada (MAZUELLOS BELLIDO, Á., «*Soft law: ¿mucho ruido y pocas nueces?*», *Revista electrónica de estudios internacionales*, N. VIII, 2004, p. 2). Ello, en mi opinión, resulta un matiz de gran trascendencia, para cuya comprensión es necesario tener en cuenta el resto de las características propias de esta institución, debido a que este cuestionamiento es consecuencia, precisamente, de la desnaturalización de la misma.

En lo que aquí nos interesa, debemos tener presente el hecho de que, si bien el *soft law* no es vinculante, ello no es óbice para entender que está dotado de autoridad. Autoridad que precisamente se deriva de su elaboración por organismos u organizaciones de gran relevancia, en este caso, en el plano nacional. Así, el *soft law* vendría a adquirir la autoridad de la institución que lo dicta.

En otro lugar llamé la atención sobre la progresiva desnaturalización que estaba sufriendo esta institución jurídica, y abordé una diferenciación que, en lo que alcanzo a ver, no ha sido planteada aún. Se trata de distinguir entre el *soft law dogmático* (*deber ser*) y el *soft law real-práctico* (*ser*). El primero se concretaría en la definición propia de estos instrumentos, esto es, están dotados de autoridad, pero ello no supone ni una vinculatoriedad, ni la existencia de un sistema sancionador económico y/o honorífico. En cambio, el segundo es el que propiamente se identifica con la deformación de estas características propias, de tal forma que ostenta una vinculatoriedad tácita y un *pseudosistema* sancionador de carácter honorífico,

para afectar a la regulación normativa del desempeño de esta labor profesional (*hard law*). Ahora bien, ello no es óbice para reconocer que estos códigos no lleven beneficios aparejados, sino que tendrían la virtualidad de fomentar un reforzamiento de las relacionales colaborativas entre la Administración Tributaria y los propios Colegios profesionales y asesores, circunstancia que incide en un avance en el seno de la responsabilidad social corporativa, al establecerse una relación bilateral que promueva y fomente, entre otras cuestiones, la participación de la Administración Tributaria en las formaciones llevadas a cabo por los colegios y asociaciones profesionales, a la vez que se establecen, tal y como recoge Souto Moya, «estrategias de comunicación tendentes al cumplimiento tributario, así como el desarrollo de una cultura educativa en el ámbito fiscal»¹²⁷⁶.

Otro factor adicional a considerar (y ponderar) es la inexistencia de una titulación concreta para el ejercicio de la asesoría fiscal. Si comparamos los requisitos de acceso establecidos por algunas de las principales asociaciones, podremos cerciorarnos de que, por ejemplo, la Asociación Española de Asesores Fiscales (en adelante, AEDAF) diferencia entre asociados ejercientes y no ejercientes, estableciendo para los primeros en el art. 6 de sus estatutos las siguientes vías de acceso: la primera consistiría en estar en posesión de una titulación universitaria con formación en materia tributaria, u otro título universitario con curso de postgrado o acreditación de especialización en materia tributaria, estableciéndose que el asociado ejerciente haya obtenido algunos de los siguientes títulos oficiales: 1) Licenciado en Derecho; 2) Licenciado en Ciencias Económicas, Comerciales o Empresariales; 3) Licenciado en Economía; 4) Licenciado en Administración y Dirección de Empresas; 5) Profesor o intendente Mercantil; 6) Diplomado en Ciencias Empresariales; 7) Cualquier otro Título Universitario Oficial (en los términos de lo dispuesto en la Directiva Comunitaria 2005/36/CE, de 7 de septiembre y el Real Decreto 1837/2008,

diferenciándose del *hard law* únicamente en el hecho de que, mientras que este último nace con verdadera naturaleza vinculante, el primero la adquiere con posterioridad.

Teniendo todo ello en cuenta, es posible caracterizar a los códigos de buenas prácticas como propios instrumentos de *soft law dogmático*.

Vid.: DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión...», *op. cit.*, pp. 217-218.

Acerca de la consideración de los códigos de buenas prácticas como instrumentos de *soft law*, vid.: GÓMEZ REQUENA, J. A., «El asesor fiscal en el cumplimiento cooperativo...», *op. cit.*, p. 12.

También Souto Moya se posiciona en este sentido cuando entiende que cada vez es más recurrente el recurso a instrumentos de *soft law*, que llegan, en la actualidad, «al análisis del comportamiento social y psicológico del contribuyente a través de la psicología económica, como base para el establecimiento de medidas de información y asistencia que contribuyan al cumplimiento voluntario de las obligaciones» (SOUTO MOYA, M. M., «Los códigos de buenas prácticas tributarias: Beneficios de adhesión», en *Fórum Fiscal*, N. 258, 2019, p. 2).

¹²⁷⁶ SOUTO MOYA, M. M., «Los códigos de buenas prácticas tributarias...», *op. cit.*, p. 7.

de 8 de noviembre), o cualquier otro título universitario nacional o extranjero reconocido por la asociación, siempre que el solicitante acredite su especialización en Derecho Tributario mediante el Plan de Estudios cursado, los Cursos de Postgrado impartidos por la asociación o las instituciones con las que la asociación tenga suscrito un acuerdo de colaboración, publicaciones, artículos o dedicación a la docencia en los términos que reglamentariamente se establezcan. La segunda, ocuparse de forma habitual y principal del asesoramiento tributario, ya sea por cuenta propia o ajena ¹²⁷⁷.

En cambio, la Asociación Española de Asesores Fiscales y Gestores Tributarios (en adelante, ASEFIGET) diferencia dos vías mediante las que asociarse: por un lado, la *vía académica*, en la que se exige estar en posesión de un título universitario que por su naturaleza tuviera relación directa con la materia tributaria en cualquiera de sus vertientes: 1) Licenciado o Graduado en Ciencias Empresariales, Económicas, Políticas, Derecho o Profesor mercantil, etc.; 2) otros títulos de Grado Medio o Superior que no tuviesen relación directa con la materia fiscal; 3) Título de Bachiller Superior o equivalente (además del de Diplomado en Derecho tributario expedido por un Centro Autorizado por el Ministerio de Educación y Ciencia). Y, por otro lado, la *vía profesional* mediante la que podrán asociarse los que, de acuerdo con la legalidad vigente, ejerzan en España la profesión de Asesor Fiscal o Gestor Tributario, los españoles que desempeñen tal profesión en el extranjero, y quienes habiendo ejercido tal cargo, estén desempeñando otro de rango similar o superior en empresas y demuestren –en los tres casos– tener más de tres años de experiencia ejerciendo esta profesión ¹²⁷⁸.

La existencia de esta variabilidad de requisitos a la hora de acceder a las asociaciones que agrupan a estos profesionales ¹²⁷⁹ puede conllevar, en cierta

¹²⁷⁷ <https://www.aedaf.es/es/sobre-aedaf/asociase-a-aedaf-95> (consultado por última vez: 30/07/2021).

¹²⁷⁸ <https://www.asefiget.com/associate/> (consultado por última vez: 30/07/2021).

¹²⁷⁹ El caso de la AEDAF y ASEFIGET son solo dos ejemplos, pero podemos encontrar más: por ejemplo, la Asociación de asesores fiscales de la Comunidad Valenciana (en adelante, APAFCV) establece como requisitos de ingreso unos mucho más laxos que las dos anteriores, por cuanto, en última instancia, se deja a criterio de la Junta de Gobierno de la Asociación el acceso a la misma, de esta forma: podrán ser miembros las personas que voluntariamente lo soliciten y cumplan, además, uno de los siguientes requisitos: 1) poseer algún título universitario reconocido u homologado por las autoridades académicas españolas que por su naturaleza tenga relación directa con la materia fiscal en cualquiera de sus vertientes; 2) poseer otros títulos universitarios que no tuviesen relación directa con la materia fiscal, o poseer el título de Bachiller Superior, Bachiller Unificado Polivalente, Bachillerato LOGSE, o equivalente, y además el de Diplomado en Derecho Tributario español expedido por centro autorizado, reconocido u homologado por las autoridades académicas correspondientes; 3) haber estado asociado a cualquier Asociación Profesional, perteneciente a la Federación Española de Asociaciones Profesionales de Técnicos Tributarios y Asesores Fiscales; y aquellas personas que, a criterio de la Junta de Gobierno, posean la suficiente experiencia y prestigio profesional para ejercer la actividad. Será potestativo de la Junta de Gobierno, depen-

manera, una mercantilización de la profesión. Naturalmente, la afiliación a estas asociaciones enlaza con una serie de beneficios entre los que destacan la protección que en ciertos momentos pueden brindar, el acceso a cursos de formación o a bibliografía especializada, etc.¹²⁸⁰. Por lo tanto, el establecimiento de requisitos más estrictos de afiliación puede implicar una reducción en el número de personas que, desarrollando esta labor, ostenten la capacidad suficiente para unirse a ellas, siendo directamente proporcional el número de asociados con los beneficios económicos de la propia asociación.

En definitiva, la ausencia tanto de una regulación específica de general aplicación que recoja el contenido de su *lex artis*, quedando reconducida a criterios asociativos de carácter sectorial, como de un reconocimiento legal del asesor fiscal, son dos factores que complican, aún más si cabe, la labor de estos profesionales. Labor que lleva aparejada riesgos derivados del manejo de fondos y de la realización de una ingeniería financiera que puede dar lugar, como así ha sucedido, a la comisión típica no solo de este delito¹²⁸¹, sino de muchos otros, pues cada día son más abundantes las sentencias condenatorias por ilícitos penales a estos profesionales.

Souto Moya considera que «es necesario que poco a poco se vaya implantando una cultura ético-tributaria, que logre que los ciudadanos, al menos en parte, tengan la voluntad de coadyuvar al sostenimiento de los gastos públicos y que la Administración deje de ver al contribuyente como un “presunto culpable” para verlo como un colaborador». En opinión de la mencionada autora, estos códigos de buenas prácticas, que ofrecen ventajas para quienes a

diendo de los conocimientos teóricos o prácticos aportados, con el expediente, el hacer pruebas de acceso a todos los solicitantes (<https://apafcv.com/como-asociarse/> consultado por última vez: 31/07/2021).

En unos términos similares a los requisitos de acceso de la APAFCV también podemos encontrar, entre otras, a la Asociación profesional de técnicos tributarios y asesores fiscales de Andalucía (en adelante, APTTA) o a la Asociación Profesional de Asesores Fiscales y Tributarios de Gipuzkoa (en adelante, AAFTG). APTTA, *vid.*: <https://apta.org/documentacion-ingreso/> (consultado por última vez: 31/07/2021).

AAFTG, *vid.*: <http://www.asesoresfiscalesdegipuzkoa.org/la-asociacion/hacerse-socio> (consultado por última vez: 31/07/2021).

O incluso la Asociación Europea de Asesores de Empresas (en adelante, AEDAE), que congrega a todo tipo de asesores, ni siquiera establece unos requisitos propios para el acceso de los asesores fiscales. (<https://aedae.com/ingreso/> (consultado por última vez: 31/07/2021).

¹²⁸⁰ Carta de Servicios AEDAF: <https://www.aedaf.es/es/servicios/4> (consultado por última vez: 31/07/2021).

Carta de Servicios ASEFIGET: <https://www.asefiget.com/portfolio/> (consultado por última vez: 31/07/2021).

Carta de Servicios APAFCV: <https://apafcv.com/servicios-apafcv/> (consultado por última vez: 31/07/2021).

Carta de Servicios AEDAE: <https://aedae.com/servicios/> (consultado por última vez: 31/07/2021).

¹²⁸¹ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La responsabilidad penal del asesor fiscal», *op. cit.*, p. 22.

A título ejemplificativo respecto a las condenas como partícipe de estos profesionales, *vid.* «3. El asesor fiscal como partícipe de un delito de defraudación tributaria», Secc. IV, Cap. III.

ellos se adhieren, aportan no solo una mayor seguridad jurídica, sino también transparencia en la aplicación del sistema tributario ¹²⁸².

Personalmente, coincido con esta autora aun cuando considero que, en nuestra actual sociedad, lo que proclama es una utopía que está lejos de poder materializarse debido, ante todo, a dos motivos: el primero, de contenido social, es el progresivo y continuo aumento de la carga tributaria y la existencia de un descontento social con la gestión que los poderes públicos realizan de los impuestos recaudados, por cuanto estos se destinan, con carácter general, al mantenimiento del denominado «estado del bienestar» ¹²⁸³. El segundo, en

¹²⁸² SOUTO MOYA, M. M., «Los códigos de buenas prácticas tributarias...», *op. cit.*, p. 9.

¹²⁸³ En este sentido, resulta llamativo el barómetro del CIS de 9 de julio de 2020 y con número de estudio 3290 relativo a la Opinión Pública y Política fiscal (XXXVII), la respuesta de la sociedad a las siguientes preguntas:

Pregunta 10: En general, teniendo en cuenta los servicios públicos y prestaciones sociales existentes ¿diría Ud. que, en conjunto, la sociedad se beneficia mucho, bastante poco o nada de lo que pagamos a las administraciones públicas en impuestos y cotizaciones?

Año 2020: La respuesta del 52,4% de los encuestados fue que nos beneficiamos poco.

Año 2018: La respuesta del 55,4% de los encuestados fue que nos beneficiamos poco.

Pregunta 11: Y más en concreto, teniendo en cuenta lo que Ud. y su familia reciben de las distintas administraciones públicas ¿diría Ud. que las administraciones públicas le dan más de lo que Ud. paga en impuestos y cotizaciones, más o menos lo que paga, o menos de lo que paga en impuestos y cotizaciones?

Año 2020: La respuesta del 58,3% de los encuestados fue de menos de lo que paga.

Año 2018: La respuesta del 58,8% de los encuestados fue de menos de lo que paga.

Pregunta 12: ¿Diría Ud. que lo que los/as españoles/as pagamos en impuestos es mucho, regular o poco?

Año 2020: La respuesta del 40,3% de los encuestados fue que mucho y del 44,2% que regular.

Año 2018: La respuesta del 61,5% de los encuestados fue que mucho y del 29,5% que regular.

Pregunta 15: Y, ¿cree Ud. que, en general, los impuestos se cobran con justicia, esto es, que pagan más quienes más tienen, o no lo cree así?

Año 2020: El 77,2% de los encuestados considera que los impuestos no son justos.

Año 2018: El 86,2% de los encuestados considera que los impuestos no son justos.

Pregunta 16: ¿Cree Ud. que los/as españoles/as, a la hora de pagar impuestos, son muy conscientes y responsables, bastante conscientes y responsables, poco o nada conscientes y responsables?

Año 2020: El 49,2% de los encuestados respondió que somos poco conscientes y responsables y el 13,1% que no somos nada conscientes y responsables.

Ello, a pesar, de que el 37% y el 55,9% de los encuestados se definieron a sí mismos, respectivamente, como muy conscientes y responsables y como bastante conscientes y responsables (pregunta 17).

Año 2018: El 43,7% de los encuestados respondió que somos poco conscientes y responsables y el 12,2% que no somos nada conscientes y responsables

Ello, a pesar, de que el 32,1% y el 57,4% de los encuestados se definieron a sí mismos, respectivamente, como muy conscientes y responsables y como bastante conscientes y responsables (pregunta 17).

Pregunta 18: En su opinión, ¿cree Ud. que en España existe mucho fraude fiscal, bastante, poco o muy poco fraude fiscal?

Año 2020: La respuesta del 47,8% de los encuestados es que existe mucho fraude fiscal y el 45,1% que existe bastante fraude fiscal.

Año 2018: La respuesta del 63,9% de los encuestados es que existe mucho fraude fiscal y el 31,2% que existe bastante fraude fiscal.

En este sentido, *vid.*: CIS., *Opinión pública y política fiscal (XXXVII). Estudio n.º 3290*, Julio de 2020, pp. 5-9; CIS., *Opinión pública y política fiscal (XXXVII). Estudio n.º 3184*, Julio de 2018, pp. 4-5.

Como conclusión de ello cabe inferir que, efectivamente, desde hace tiempo (si nos retrotraemos más allá de 2018, podemos ver cómo los resultados del CIS se mueven dentro de los mismos valores cuantita-

línea con lo sostenido por Souto Moya, el hecho de que la Administración Tributaria, lejos de dejar de ver al contribuyente y, en su defecto, al asesor fiscal como «defraudadores», fomenta ¹²⁸⁴ este sentimiento que, inclusive, es trasladado al resto de la sociedad.

Como muestra de ello, podemos encontrar, por un lado, la DAC 6 y las obligaciones de comunicación de operaciones transfronterizas que impone ¹²⁸⁵, a la que a continuación se hará referencia de manera expresa y extensa. Y, por otro, más recientemente, la Ley 11/2021, de 9 de julio, de medidas de prevención y lucha contra el fraude fiscal, de transposición de la Directiva (UE) 2016/1164, del Consejo, de 12 de julio de 2016, por la que se establecen normas contra las prácticas de elusión fiscal que inciden directamente en el funcionamiento del mercado interior, de modificación de diversas normas tributarias y en materia de regulación del juego (en adelante, Ley 11/2021) y en la que, entre otras medidas, que cuando menos también pueden resultar «llamativas» ¹²⁸⁶, se introduce una modificación en el régimen sustantivo de los pagos en efectivo que, estando dirigida a profundizar en la lucha contra el fraude fiscal, disminuye el límite general de pagos en efectivo de 2.500€

tivos) existe un movimiento social en el que, a pesar de que nos definimos a nosotros mismos como personas conscientes y responsables acerca de la necesidad de pagar impuestos, a la vez, entendemos que su reparto no llega al ciudadano como este esperaría que se hiciera. Ello lleva aparejado, a su vez, un descontento social en la forma de pagar impuestos donde la ciudadanía entiende que estos no son justos. En mi opinión, aquí influye el hecho de que grandes fortunas se acojan, legítimamente, a la economía de opción y a la realización de planificaciones fiscales agresivas, y el desconocimiento social por parte de ello, que lo mira como una forma de defraudación cuando, en realidad, no lo es. Asimismo, ello choca con la concepción de la sociedad acerca de la existencia de una gran cantidad de fraude fiscal, a pesar de que en los últimos años hemos vivido una expansión normativa en la lucha contra este tipo de comportamientos que, estadísticamente, también se ha visto reflejado. Más concretamente, desde el año 2013, las condenas por delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social no han dejado de crecer, así, mientras que en el mencionado año 2013 las condenas ascendían a un total de 647, en el 2019 ya superaba el millar (1.002) hasta las 1.170 condenas del año 2019, último respecto del que existen registros en el Instituto Nacional de Estadística.

A este respecto, *vid.*: <https://www.ine.es/consul/serie.do?d=true&s=CON3828> (Consultado por última vez: 4/08/2021).

¹²⁸⁴ Es importante tener en cuenta, tal y como se puede ver en los ejemplos especificados acerca de este fomento de la visión del obligado tributario y, en definitiva, sus asesores como presuntos autores de defraudaciones tributarias es, a su vez, incentivado por la Unión Europea.

¹²⁸⁵ En mayor profundidad: «3.1.3 La planificación fiscal agresiva y la DAC 6: La implicación del secreto profesional y la generación de “nuevos problemas” en la realización de labores de asesora fiscal», Secc. I, Cap. III.

¹²⁸⁶ Por ejemplo, en el art. 13 de la Ley 11/2021 se aborda una modificación del art. 3.1 LGT mediante la que se introduce la siguiente cláusula: «A estos efectos, se prohíbe el establecimiento de cualquier instrumento extraordinario de regularización fiscal que pueda suponer una minoración de la deuda tributaria devengada de acuerdo con la normativa vigente». En mi opinión, ello más que un mandato dirigido al resto de la sociedad se identifica con uno dirigido a los propios gobernantes, en aras de evitar situaciones como las producidas a raíz del Real Decreto Ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, y cuya disposición adicional primera fue declarada inconstitucional mediante la STC 73/2017, de 8 de junio.

a 1.000€, y establece un régimen sancionador en consonancia con dicho incumplimiento. No critico la finalidad que las autoridades persiguen con esta medida, que queda reconducida a combatir la economía sumergida, pero no es menos cierto que, con ella, se incentiva lo ya mencionado.

Volviendo al tema que nos ocupa, considero que no existiría ningún inconveniente en abordar una reforma integral de la organización profesional de la asesoría fiscal, en la que se compaginara la fuerte presencia asociativa con una regulación nacional, siendo varias las fórmulas que para ello podemos utilizar como, por ejemplo, el recurso a Colegios Profesionales que integrarán a las diferentes asociaciones, o una mesa reguladora intersectorial en la que también estuviera presente la Administración, a efectos de acordar pautas comunes. Otra opción sería optar por la vía seguida en Italia promulgando una legislación que marque los requisitos necesarios de integración de aquellas profesiones que no se encuentran reguladas por, precisamente, Colegios Profesionales ¹²⁸⁷.

Ello permitiría que bajo el paraguas de una regulación general de la profesión se aborden no solo las pautas básicas de su ejercicio, sino también su acceso. El punto de partida lo podríamos ubicar en los actuales Códigos de Buenas Prácticas, que pasarían de ser meras declaraciones de buenas intenciones a ostentar una eficacia vinculante cuyo incumplimiento conlleve, al igual que sucede en la abogacía, la imposición de sanciones disciplinarias. En lo referente al acceso a la profesión, estimo que no sería demasiado difícil llegar a un acuerdo común entre todos los implicados que permita reconocer una uniformidad. Para todo ello, el actual Foro de asociaciones y colegios de profesionales tributarios y la Federación española de asociaciones profesionales de técnicos tributarios y asesores fiscales, podrían marcar el punto de inicio de esta andadura.

3. EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA ASESORÍA FISCAL: ESPECIAL MENCIÓN A LAS FUNCIONES PROPIAS DE ESTOS PROFESIONALES

Como se ha venido comentando, uno de los principales ámbitos en los que interfiere la ausencia de regulación profesional se identifica con una carencia de concreción de las funciones propias que pueden desarrollar los asesores fiscales. Aun así, existe un meridiano acuerdo que nos permite atribuir a estos

¹²⁸⁷ Vid. «2. La posición del asesor fiscal en el Derecho italiano», Secc. II, Cap. III.

profesionales no solo la realización de labores de asesoramiento, sino también de representación de defensa de los intereses de sus clientes y de elaboración de documentación tributaria ¹²⁸⁸.

En todo caso, es importante mencionar que estas funciones no son excluyentes entre sí, pudiendo, incluso, ser desempeñadas de manera simultánea atendiendo a las necesidades de los clientes que recurran a estos servicios. La principal consecuencia de esta alternatividad funcional es el reconocimiento de un escenario eminentemente casuístico, y es que la realización por parte del asesor de unas u otras funciones puede influir en la determinación de su responsabilidad penal por un delito de defraudación tributaria ¹²⁸⁹, sobre todo en lo referente a su posible desempeño como representante del cliente y obligado tributario que, como se verá, será determinante de cara a su responsabilidad a título de autoría ¹²⁹⁰.

3.1 Función de asesoramiento: Especial mención a la economía de opción y a la planificación fiscal

La prestación de un asesoramiento fiscal es la labor más genuina que desarrollan estos profesionales y, a la par, el principal foco de responsabilidad debido a su interrelación, no solo con la economía de opción, sino también con la realización de una planificación fiscal agresiva que se sitúe en la delgada frontera que separa el optar por una tributación económicamente ventajosa dentro de los márgenes de la legalidad y la evasión fiscal ¹²⁹¹, y donde posee una notable influencia, como se verá a continuación, tanto la DAC 6 como su normativa de transposición identificada, por un lado, con la Ley 10/2020, de 29 de diciembre que, a su vez, modifica la LGT en lo que se refiere al intercambio automático y obligatorio de información en el ámbito de la fiscalidad

¹²⁸⁸ De la misma opinión: DE LA MATA BARRANCO, N., & ARAÚZ DE ROBLES DE LA RIVA, G., *La responsabilidad penal del asesor fiscal: Límites*, Madrid: AEDAF, 2019, p. 50.

¹²⁸⁹ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La responsabilidad penal del asesor fiscal», *op. cit.*, p. 26.

¹²⁹⁰ *Vid.* «2. El asesor fiscal como autor de un delito de defraudación tributaria: La aplicación del art. 31 CP», Secc. IV, Cap. III.

¹²⁹¹ Precisamente, a esta misma conclusión llega Velarde Aramayo cuando, a raíz del estudio del caso Xabier Alonso defiende que «es muy difícil establecer una clara línea divisoria entre la “elusión fiscal” y la “evasión fiscal”, o si se prefiere, entre esta última y la denominada “planificación fiscal agresiva”. No existe una frontera que establezca con nitidez cuándo empieza una y termina la otra. Y esto, sin dudas, es un gran problema» (VELARDE ARAMAYO, M.ª S., «Revelación de mecanismos transfronterizos de planificación fiscal potencialmente agresiva y criminalización de los asesores fiscales», en ZÚÑIGA RODRÍGUEZ, L. (Dir.), & BALLESTEROS SÁNCHEZ, J. (Coord.), *Nuevos desafíos frente a la criminalidad organizada transnacional y el terrorismo*, Madrid: Dykinson, 2021, p. 227).

en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información, y por otro con el Real Decreto 243/2021, de 6 de abril, que modifica el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprobó el reglamento general de actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de tributos (RGAT).

3.1.1 LA FUNCIÓN DE ASESORAMIENTO *STRICTU SENSU*

No le falta razón a Romero Plaza cuando recoge que la labor de asesoramiento es la primigenia función de estos profesionales, además de ser la que el da nombre. Para este autor «el asesor fiscal se encarga de orientar a su cliente, al contribuyente, en todo lo relativo a la conveniencia y oportunidad de determinadas decisiones de índole jurídica y/o económica, sobre las cuales puede recaer el gravamen fiscal»¹²⁹². No obstante, su desempeño únicamente supone la prestación de consejo sin suplir nunca la voluntad del cliente¹²⁹³, ya que, en estos casos, la situación quedaría reconducida hacia la apreciación de un error¹²⁹⁴.

En términos similares también se posiciona Gómez Requena, para quien «el asesoramiento sirva para explicar y poner en conocimiento del obligado tributario el contenido e interpretaciones de la norma tributaria. La decisión final la toma el cliente sirviéndose de los conocimientos técnicos que el asesor le ha prestado»¹²⁹⁵. Conforme a ello, es posible afirmar que el asesor fiscal, como experto conocedor de la normativa tributaria, está obligado a informar al cliente acerca de los pasos a seguir en su planificación fiscal, aconsejándole y advirtiéndole sobre los estrictos límites que la norma específica y, además, anunciándole las consecuencias jurídicas que puede tener su incumplimiento. De esta forma, el asesor tiene que conocer, en profundidad, las especificidades del negocio de su cliente y orientarle en consecuencia. Estamos así en presencia de una función formulada de manera positiva, lo cual implica la especificación de aquello que el profesional debe hacer. Así, ha de informar al cliente sobre cómo cumplir con la legalidad vigente omitiendo cualquier mención o articulación de mecanismos defraudatorios, no pudiendo (vertiente negativa) indicar al cliente cuáles serían los pasos a seguir para urdir una trama defrau-

¹²⁹² ROMERO PLAZA, C., «La responsabilidad tributaria del asesor fiscal», en *RTT*, N. 100, 2013, p. 99.

¹²⁹³ *Ibidem*, p. 99. En el mismo sentido también se posiciona Chico de la Cámara cuando define qué podemos entender por asesor fiscal, *vid. ut supra*.

¹²⁹⁴ *Vid.* «4.3 El papel del error en los delitos tributarios», Secc. IV, Cap. III.

¹²⁹⁵ GÓMEZ REQUENA, J. A., «El asesor fiscal en el cumplimiento cooperativo...», *op. cit.*, pp. 13-14.

datoria que se sitúe en los márgenes de la legalidad vigente, circunstancia que tendrá una importante trascendencia de cara a determinar la relación que guarda esta función con la materialización de un comportamiento neutral y, por ende, de un negocio estándar¹²⁹⁶.

3.1.2 LA ECONOMÍA DE OPCIÓN: UNA VISIÓN DESDE LA JURISPRUDENCIA

La «economía de opción»¹²⁹⁷ consiste «en la posibilidad de cualquier ciudadano de organizar su actividad económica de la forma que el resulte fiscalmente más ventajosa cuando ello no suponga contravención normativa y siempre que aquella actividad sea real y se ejerza efectivamente por quien aparezca como titular»¹²⁹⁸.

Nuestros tribunales han tenido la oportunidad de abordar ampliamente esta institución, siendo así relevante mencionar cuál es el entendimiento que ellos defienden sobre este extremo. Así las cosas, el FJ 2 de la STS 4147/2011, de 30 de mayo¹²⁹⁹ indica que:

«[...] el contribuyente es libre de elegir, a la hora de configurar sus operaciones, la alternativa de menor gravamen, sin que pueda la Administración calificar libremente dicho supuesto de dicha forma, ya que supondría una extensión analógica del hecho imponible que atentaría al principio de legalidad».

Por consiguiente, tal y como señala la STS de 15 de julio de 2002¹³⁰⁰:

«solo puede concurrir en aquellos casos en los que el orden jurídico abre al sujeto distintas posibilidades de actuación, a las que podría acomodar la suya propia en función de sus particulares intereses y expectativas. Se trata así, de un

¹²⁹⁶ Vid. «1. Las funciones del asesor fiscal y la realización de negocios estándar», Secc. V, Cap. III.

¹²⁹⁷ Acerca de este extremo, vid. ampliamente: PONT CLEMENTE, J. F., *La economía de opción*, Madrid: Marcial Pons, 2006.

¹²⁹⁸ CHOCLÁN MONTALVO, J. A., *Responsabilidad de auditores de cuentas y asesores fiscales. Tratamiento penal de la información societaria inveraz*, Barcelona: JM Bosch, 2003, p. 188.

¹²⁹⁹ En el mismo sentido se manifiesta la STSJ de Cataluña 610/2019, de 23 de mayo, en la que se afirma que «A la vista de todo ello hay que concluir que no existe un principio que establezca que las actividades económicas deben organizarse en la forma más rentable y óptima para la Hacienda y por el contrario en nuestro Ordenamiento existe la libre configuración negocial que estructura la economía de opción, la que faculta el contribuyente para optar, entre las varias posibilidades que ofrece la ley, por aquella que le resulte más rentable o de menor carga impositiva».

¹³⁰⁰ En el mismo sentido, vid. entre otras: STS 1336/2002, de 15 de julio; STS de 6 de noviembre de 2008 (Rec. Cas. 6840/2005); STS de 13 de noviembre del 2008 (Rec. Cas. 5442/2004); STS de 30 de junio del 2011 (Rec. Cas. 6068/2007); STS de 17 de noviembre de 2011 (Rec. Cas. 137/2008); STS 1175/2012, de 23 de febrero; STS de 14 de octubre de 2015 (Rec. Cas. 392/2013); STS 1162/ 2016, de 23 de mayo; STS 720/2018, de 27 de abril; STS 135/2021, de 4 de febrero.

supuesto, en el que, resulta indiferente, desde la perspectiva del ordenamiento que el particular se decante por una u otra opción de las alternativas posibles, todas igualmente legítimas».

De esta forma, se puede destacar que la economía de opción tiene diversos contenidos, detallados en la STS 4147/2011, de 30 de mayo ¹³⁰¹:

«El que configura su noción clásica, entendida como “ofrecimiento explícito por el ordenamiento de fórmulas jurídicas igualmente válidas” y que comprende los supuestos en los que la norma ofrece expresamente al sujeto pasivo diversas alternativas para la elección de la de menor coste tributario, sin que ello suponga la realización de maniobras de elusión o abuso de la posibilidad de configuración jurídica. El que se identifica con las llamadas “opciones fiscales” que suponen un derecho concedido por la ley al contribuyente, colocado en una determinada situación jurídica en relación con el impuesto, para ejercer libremente una opción que influye en la configuración del régimen tributario aplicable. Y, por último, el contenido integrado por los supuestos en los que las alternativas aparecen de modo implícito en la norma».

En términos similares encontramos la STS de 28 de mayo de 2006 ¹³⁰², cuando considera que:

«La “economía de opción”, fundada en el principio de autonomía de voluntad, en la libertad de contratación establecida en el artículo 1255 del CC, produce un ahorro fiscal a las partes que no resulta contrario al ordenamiento jurídico. No atenta a lo querido por la Ley, en tanto que sí es contrario a ella el “fraus legis”. La diferencia resulta clara si se considera que en el fraude [...], se busca eludir el pago del tributo u obtener ventajas económicas por medio de una anomalía en relación con el fin perseguido por las partes, y utilizando normalmente la técnica de un negocio simulado -el que se presenta a la tributación-, que encubre otro disimulado, técnica que no tiene que ver con los supuestos en que se busca asegurar un tratamiento fiscal más favorable a través de una vía que resulta acorde con las previsiones de la legislación tributaria».

Así, según pone de manifiesto el FJ 13 de la STS 1162/2016, de 23 de mayo:

«No siempre resulta fácil discernir entre la legítima economía de opción, el fraude de ley y la simulación: los efectos jurídicos surgidos de la primera son respetados por el Ordenamiento Jurídico; no así los del segundo, al que el ordena-

¹³⁰¹ En el mismo sentido, *vid.*: STS 1175/2012, de 23 de febrero de 2012.

¹³⁰² En términos similares, *vid.* entre otras: STS de 14 de marzo del 2005 (Rec. Cas. 3147/2000); STS de 8 de noviembre del 2006 (Rec. Cas. 4367/2001); STS de 29 de marzo del 2010 (Rec. Cas. 7552/2005); STS de 20 de septiembre de 2012 (Rec. Cas. 6231/2009); STS de 24 de febrero de 2014 (Rec. Cas. 1347/2011); STS de 17 de marzo de 2014 (Rec. Cas. 1340/2011); STS de 4 de julio de 2014 (Rec. Cas. 1285/2012); STS de 18 de junio de 2015 (Rec. Cas. 1517/2013); STS 1162/2016, de 23 de mayo.

miento responde, en palabras del Tribunal Constitucional, restaurando “la normalidad jurídica”; y, finalmente, los de la tercera, además de ser rechazados por el ordenamiento, acarrear una sanción. De ahí que el mismo Tribunal Constitucional considere de gran relevancia la distinción entre simulación y fraude de ley, tanto en la mencionada sentencia de 10 de mayo de 2005 como en la de 13 de febrero de 2006, hasta el punto de articular en esas dos sentencias una doctrina en la que, en síntesis, entiende que el fraude de ley no constituye delito fiscal aun cuando se sobrepase la cuota defraudadora necesaria para la apreciación de delito (básicamente, la tesis de la primera de las sentencias) y que, sin embargo, no se vulnera el derecho a la legalidad penal cuando la condena por delito fiscal se refiere no a un supuesto de fraude de ley sino a la realización de negocios simulados que reúnen los requisitos subjetivo y objetivo del tipo penal (doctrina recogida en la segunda de ellas). Las razones que aduce el Alto Tribunal para trazar esta trascendental diferencia resultan de gran utilidad; así, manifiesta que “La evidente merma de los ingresos a la hacienda pública que determinó la actuación conjuntamente emprendida por el recurrente y por sus socios y coencausados no era, sin embargo, como parece latir en el fondo de la sentencia recurrida, requisito suficiente para considerar cometido el delito descrito en el artículo 349 del Código Penal de 1973 (RCL 1973, 2255) (RCL 1973, 2255). Junto a ese resultado perjudicial para los legítimos Intereses recaudatorios del Estado había de darse el elemento subjetivo característico de toda defraudación, esto es, un ánimo específico de ocasionar el perjuicio típico mediante una acción u omisión dolosa directamente encaminada a ello, elementos ambos que, si bien encajan perfectamente con la presencia de un negocio simulado dirigido a ocultar el hecho imponible, no se acompañan sin embargo con la figura del fraude de ley tributarla como medio comisivo del referido delito, lo que parece reconocerse en la propia sentencia recurrida al tener que acompañar a dicho fundamento de la afirmación... de que el recurrente había procedido a una “ocultación maliciosa de la auténtica base imponible».

Y es que tal y como destaca la STS 4147/2011, de 30 de mayo, en su FJ 3¹³⁰³:

«El ordenamiento tributario tiene la necesidad de diseñar instrumentos específicos para conciliar, en su ámbito, la proyección contradictoria de dos principios: el de legalidad y tipicidad tributaria, de una parte, que impide la extensión del hecho imponible más allá de su propia formulación legal, de manera que queda excluida la posibilidad de la analogía (art. 23.3 LGT/1963 y 14 LGT/2003); y el de justicia tributaria, que exige que deban tributar todas las manifestaciones de riqueza que el legislador ha querido que tributen, y que están en el resultado obtenido, aunque se llegue a él a través de actos y negocios jurídicos no incluidos en la configuración estricta del hecho imponible.

Así, para el tratamiento de la utilización de creaciones jurídicas que permiten conseguir los resultados deseados con una menor tributación que la de los actos o negocios jurídicos usuales que son los específicamente contemplados por

¹³⁰³ En el mismo sentido: STS de 9 de noviembre del 2015 (Rec. Cas. 1866/2013); STS de 27 de noviembre de 2015 (Rec. Cas. 3364/2014); STS 1503/2016, de 22 de junio; STS 519/2018, de 23 de marzo.

las normas tributarias, se utilizan tres categorías dogmáticas: la elusión fiscal que no infringe la ley tributaria pero soslaya su aplicación; la evasión fiscal que vulnera directamente dicha ley; y la economía de opción que supone la elección lícita entre diversas alternativas jurídicas la que representa una menor carga fiscal.

De esta manera, puede señalarse que en la elusión, a diferencia de lo que sucede en la economía de opción, el ordenamiento jurídico quiere que la tributación tenga lugar aunque se utilicen actos o negocios jurídicos válidos no contemplados formalmente en la norma como presupuestos de la imposición».

De esta forma, según la STS de 3 de febrero de 2011 y la STS de 9 de mayo de 2011:

«economía de opción o la estrategia de minoración de coste fiscal puede ser admitida, en cuanto no afecte al principio de capacidad económica ni a la justicia tributaria. Aparece fundada en el principio de autonomía de la voluntad, en la libertad de contratación establecida en el artículo 1255 del Código Civil y produce un ahorro fiscal que no es contrario al ordenamiento jurídico».

En este punto, resulta relevante traer a colación la STC 46/2000, de 17 de febrero, en cuyo FJ 5 sostiene:

«No cabe duda, pues, que la finalidad perseguida (que no el medio) resultaba constitucionalmente lícita, por cuanto procuraba someter a tributación la totalidad de las rentas de los sujetos pasivos con independencia de su naturaleza, en un intento de evitar la minoración del gravamen mediante el recurso a “economías de opción” indeseadas (entendiendo por tales la posibilidad de elegir entre varias alternativas legalmente válidas dirigidas a la consecución de un mismo fin, pero generadoras las unas de alguna ventaja adicional respecto de las otras), como expresión máxima de la búsqueda de la capacidad económica efectiva. Con ello se corregía, además, un desequilibrio previo respecto de los perceptores de rentas regulares (en sentido similar, SSTC 65/1990, de 5 de abril, FJ 8; y 146/1994, de 12 de mayo, FJ 3), a la búsqueda del efectivo cumplimiento del deber de contribuir que impone el art. 31.1 de la Constitución y de una más plena realización de la justicia tributaria (pues “lo que unos no paguen debiendo pagar, lo tendrán que pagar otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar”, como se dijo en la STC 110/1984, de 26 de noviembre, FJ 3)».

En todo caso, el FJ 5 de la STS 4147/2011, de 30 de mayo, nos recuerda que¹³⁰⁴:

«la “economía de opción” que comporta una discrepancia interpretativa no alcanza a comprender el intento de una minoración de la base o de la deuda tri-

¹³⁰⁴ En el mismo sentido, *vid.*: STS de 19 de diciembre del 2011 (Rec. Cas. 96/2008); STS de 22 de abril de 2012 (Rec. Cas. 159/2008); STS 17 de mayo de 2014 (Rec. Cas. 1340/2011); STS de 25 de febrero de 2015 (Rec. Cas. 4072/2013); STSJ del País Vasco 67/2016, de 29 de febrero; STS 260/2017, de 15 de febrero; STSJ del País Vasco 183/2017, de 3 de mayo; STSJ del País Vasco 296/2020, de 13 de octubre; STSJ de Cataluña 84/2021, de 29 de enero; STSJ de Cataluña 491/2021, de 28 de abril; STSJ de Madrid 233/2021, de 28 de abril; STSJ de Cataluña 2037/2021, de 30 de abril.

butaria mediante actos o negocios jurídicos que, individualmente o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido y que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal».

Por cuanto, tal y como destaca el FJ 1 de la STS 1336/2002, de 15 de julio¹³⁰⁵:

«La llamada economía de opción sólo puede concurrir en aquellos casos en los que el orden jurídico abre al sujeto distintas posibilidades de actuación, a las que podría acomodar la suya propia en función de sus particulares intereses y expectativas. Se trata, así, de un supuesto, en el que, resulta indiferente, desde la perspectiva del ordenamiento que el particular se decante por una u otra de las alternativas posibles, todas igualmente legítimas».

Y es que, nuevamente la STS 4147/2011, de 30 de mayo¹³⁰⁶, nos recuerda que:

«El uso legítimo de la “economía de opción” tiene como límite la artificiosidad que se crea en el negocio jurídico cuando tiene por exclusiva finalidad la reducción tributaria en detrimento de la finalidad de la norma cuya aplicación se invoca. Cuando el contribuyente traspasa el límite que representa la aplicación común de la norma para utilizarla contrariando su finalidad y espíritu no puede invocarse el principio de seguridad jurídica».

En este sentido, y trayendo a colación la doctrina del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (en adelante, TJUE), consagrada en la STJUE de 21 de febrero de 2006, entiende que existe abuso de derecho en la economía de acción cuando se aprecien acumulativamente dos requisitos:

«1.º) que la ventaja fiscal que se pretenda sea contraria al objetivo y finalidad de las normas aplicables; y 2.º) que del conjunto de elementos objetivos concurrentes resulte que la finalidad esencial de las operaciones por las que se reclama una exención o minoración de la carga tributaria consista precisamente en obtener tal ventaja fiscal».

En opinión de Llanes del Barrio, la formulación de la economía de opción elaborada por la jurisprudencia solo es clara en apariencia por cuanto «oculta,

¹³⁰⁵ En el mismo sentido, *vid.*: STS de 27 de enero de 2010 (Rec. Cas. 5670/2004); STS de 22 de marzo de 2012 (Rec. Cas. 2293/2008); STS de 24 de febrero de 2014 (Rec. Cas. 1347/2011); STS de 10 de marzo de 2014 (Rec. Cas. 1265/2011); STS 17 de mayo de 2014 (Rec. Cas. 1340/2011); STS 1162/2016, de 23 de mayo; STS 495/2017, de 15 de febrero; STS 720/2018, de 27 de abril; STSJ de la Comunidad Valenciana 280/2020, de 21 de enero; STSJ de Cataluña 606/2020, de 13 de febrero; STS 135/2021, de 4 de febrero; STSJ de Cataluña 1248/2021, de 19 de marzo; STSJ de Cataluña 1462/2021, de 26 de marzo; STSJ Asturias 296/2021, de 16 de abril; STSJ Madrid 233/2021, de 28 de abril.

¹³⁰⁶ En términos similares, *vid.* entre otras: STS de 5 de febrero de 2015 (Rec. Cas. 1075/2013); STSJ Comunidad Valenciana 1655/2017, de 13 de diciembre; STSJ de Castilla y León 1027/2014, de 19 de mayo; STSJ Comunidad Valenciana 1388/2017, de 8 de noviembre.

en la práctica, los suficientes elementos indeterminados para dar lugar a dificultades en orden a distinguir esa elección válida y legítima de esas otras actuaciones tributarias que engloban un comportamiento elusivo»¹³⁰⁷. De las palabras de esta autora se puede inferir que, en su opinión, esta práctica no será dudosa siempre y cuando el obligado opte entre las diversas posibilidades que explícitamente le confiere la norma. En cambio, ello no sucederá en aquellos casos en los que, a pesar de existir una conformidad legal en la configuración del negocio, exista un ahorro fiscal ante la carencia concreta de mención legal¹³⁰⁸.

Personalmente, comparto sus afirmaciones, ahora bien, tanto en un caso como en el otro, esto es, tanto si existe duda como si el comportamiento es claro, el obligado tributario dispone del derecho a buscar, generalmente a través de un asesor fiscal, aquella opción que, sin implicar la comisión de una defraudación tributaria, le genere un mayor beneficio visto en términos de ahorro tributario, si bien es cierto que estos últimos supuestos pueden ser una fuente de conflictos con la Administración Tributaria de cara a la cuantificación de la deuda existente¹³⁰⁹, momento en el será relevante tener en consideración lo dispuesto en el art. 15 LGT, que reza como sigue:

«1. Se entenderá que existe conflicto en la aplicación de la norma tributaria cuando se evite total o parcialmente la realización del hecho imponible o se minore la base o la deuda tributaria mediante actos o negocios en los que concurran las siguientes circunstancias:

- a) Que, individualmente considerados o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la consecución del resultado obtenido.
- b) Que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes, distintos del ahorro fiscal y de los efectos que se hubieran obtenido con los actos o negocios usuales o propios.

2. Para que la Administración tributaria pueda declarar el conflicto en la aplicación de la norma tributaria será necesario el previo informe favorable de la Comisión consultiva a que se refiere el artículo 159 de esta ley.

3. En las liquidaciones que se realicen como resultado de lo dispuesto en este artículo se exigirá el tributo aplicando la norma que hubiera correspondido a los actos o negocios usuales o propios o eliminando las ventajas fiscales obtenidas, y se liquidarán intereses de demora».

¹³⁰⁷ LLANES DEL BARRIO, M. J., «Fraude fiscal, economía de opción y fraude de le analizados desde el concepto de *tax gap* o brecha fiscal», en *Diario La Ley*, N. 9739, 2020, p. 3.

¹³⁰⁸ *Ibidem*, pp. 3-4.

¹³⁰⁹ A estos efectos, habrá de estarse a lo dispuesto en el art. 13 LGT que respecto a la calificación de la deuda tributaria establece lo siguiente: «Las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado, cualquiera que sea la forma o denominación que los interesados le hubieran dado, y prescindiendo de los defectos que pudieran afectar a su validez».

Este precepto, entendido como una cláusula antiabuso, en mi opinión consagra un reconocimiento implícito de la economía de opción, por cuanto de él se desprende la validez de aquellos negocios jurídicos que careciendo de artificiosidad supongan un ahorro fiscal, comprensión que, además, es acorde con el posicionamiento jurisprudencial elaborado en torno a esta institución.

De lo mencionado hasta el momento, cabe inferir que las funciones de asesoramiento realizadas por estos profesionales son válidas y correctas, siempre y cuando impliquen una opción económicamente ventajosa que no contravenga la legalidad vigente, ni se sitúe en los ámbitos del fraude de ley¹³¹⁰, la elusión tributaria, o la defraudación fiscal, máxime si tenemos en cuenta la delgada frontera que deslinda estas construcciones.

3.1.3 LA PLANIFICACIÓN FISCAL AGRESIVA Y LA DAC 6: LA IMPLICACIÓN DEL SECRETO PROFESIONAL Y LA GENERACIÓN DE «NUEVOS PROBLEMAS» EN LA REALIZACIÓN DE LABORES DE ASESORÍA FISCAL

A la vista de las importantes operaciones macrodefraudatorias que han asaltado el panorama público en los últimos años, y en las que los asesores han ostentado un papel protagonista, es especialmente preocupante, a los efectos que aquí nos interesan, cuando el asesor sobrepasa, movido o no por los deseos de su cliente, los márgenes fijados por las mencionadas instituciones para situarse así en un plano delictivo. Precisamente, en este sentido se posiciona Iglesias Casais, para quien el surgimiento de escándalos como los derivados de los de los *Papeles de Panamá* o el caso *Luxleaks*, han contribuido «a la toma de conciencia a nivel global de las estrechas relaciones entre el fraude, la evasión y elusión fiscales y el blanqueo de capitales, así como la necesidad de atajarlas a nivel internacional a través de acciones coordinadas de los Estados»¹³¹¹, que en los últimos años, según este autor, habían entrado en una insana competencia fiscal entre jurisdicciones «en la que han participado no sólo los países tradicionalmente calificados como paraísos fiscales, sino también otros Estados como Irlanda, Luxemburgo, Holanda o Malta», y donde también han inter-

¹³¹⁰ Según el art. 6.4 del Código Civil (en adelante CC), «Los actos realizados al amparo del texto de una norma que persigan un resultado prohibido por el ordenamiento jurídico, o contrario a él, se considerarán ejecutados en fraude de ley y no impedirán la debida aplicación de la norma que se hubiere tratado de eludir».

Respecto al alcance del fraude de ley en el ámbito tributario, *vid.*: CASTRO MORENO, A., *Elusiones fiscales atípicas*, Barcelona: Atelier, 2008, pp. 92-123; CUADRADO ZULOAGA, D., «El fraude de ley y el conflicto en la aplicación de la norma tributaria», en *Actualidad Administrativa*, N. 13-14, 2012, pp. 2 y ss.

¹³¹¹ IGLESIAS CASAIS, J. M., «Límites entre la planificación fiscal agresiva y el blanqueo», en ABEL SOUTO, M., LORENZO SALGADO J. M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), en *VIII Congreso Internacional sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2022, p. 104.

venido factores como la globalización económica, la digitalización de las economías y la supresión definitiva de barreras a la libre circulación de capitales ¹³¹².

Sentado lo anterior, cabe preguntarse: *¿en qué consiste la planificación fiscal agresiva?* Pues bien, la misma implica, básicamente, «aprovechar los aspectos técnicos de un sistema fiscal o las discordancias entre dos o más sistemas fiscales con el fin de reducir la deuda fiscal» ¹³¹³, o lo que es lo mismo, pero en palabras de Márquez Laso, «como el género de comportamientos o actos jurídicos lícitos del contribuyente cuya finalidad es alcanzar la máxima reducción de la carga tributaria, dentro de las opciones que contempla el ordenamiento jurídico, y que constituye un ejercicio del principio de autonomía de la voluntad consagrado por la legislación» ¹³¹⁴, situándose así con frecuencia y como se viene anunciando, en la frontera entre la económica de opción, la elusión fiscal y la defraudación tributaria.

Así las cosas, Iglesias Casais destaca la necesidad de que «los Estados introduzcan en sus ordenamientos mecanismos de reacción frente a tales prácticas» ¹³¹⁵, circunstancia que vendría fundamentada, según Sánchez Huete, en «el peligro que representa la complejidad de las estructuras empleadas y su dinamismo y complejidad ante la legislación de los Estados nacionales a veces, insuficiente, y siempre excesivamente compleja» ¹³¹⁶.

Conforme a todo lo anterior y tomando como sustento, entre otros motivos, la acción 12 del *Proyecto de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico* (en adelante, OCDE) acerca de la *Base Imponible y Traslado de Beneficios* (en adelante, Proyecto BEPS) ¹³¹⁷, relativa a la exigen-

¹³¹² *Ibidem*, p. 103.

¹³¹³ https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAKMTYINTQ7Wy1KLizPw8WyMDQ0sDEwOwQGZapUtckhIQaptWmJOcSoA_OZyPzUAAAA=WKE (consultado por última vez: 02/08/2021).

¹³¹⁴ MÁRQUEZ LASO, D. E., *Estructuras y operaciones de planificación fiscal agresiva. Sistematización y calificación tributaria*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, p. 135.

En una línea similar encontramos a Sánchez Huete, para quien se trata de «una actividad de anticipación con la que el contribuyente pretende escoger tanto la norma tributaria más favorable como el Estado o Administración de aplicación. No tan sólo se desea minimizar o diferir el gravamen tributario, atenuar o evitar las obligaciones formales, también se quiere evitar las inseguridades, tanto legales –de regulación– como aplicativas que conlleva la gestión de tributos. Busca atenuar el gravamen de la relación jurídico-tributaria, –material y formal– y, cada vez más, pretende disminuir la inseguridad normativa y aplicativa» (SÁNCHEZ HUETE, M. A., «Sancionado el conflicto en la aplicación de la norma tributaria», en *Fórum Fiscal*, N. 272, 2021, p. 2).

¹³¹⁵ IGLESIAS CAS AIS, J. M., «Límites entre la planificación fiscal agresiva y el blanqueo», *op. cit.*, p. 110.

¹³¹⁶ SÁNCHEZ HUETE, M. A., *Tributación, fraude y blanqueo de capitales. Entre la prevención y la represión*, Madrid: Marcial Pons, 2019, p. 66.

¹³¹⁷ El proyecto BEPS está dotado de un contenido mucho más amplio y que va más allá de la concreta cuestión a la que aquí se hace referencia. Entre sus objetivos prioritarios destaca, además de la lucha contra la evasión fiscal de la que aquí se habla, la mejora del funcionamiento de los mecanismos internacionales de cooperación, la adaptación a los cambios en un entorno empresarial global y digital y la pre-

cia de que los contribuyentes revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva, y cuyos resultados principales serían los siguientes: 1) recomendaciones para el diseño y modulación de normas de declaración obligatoria; 2) el enfoque en estructuras de tributación internacional y la consideración de una definición amplia de beneficio fiscal para captar este tipo de operaciones y 3) el diseño y la puesta en marcha de modelos mejorados de intercambio de información sobre estructuras de planificación fiscal internacional entre administraciones tributarias¹³¹⁸, la Unión Europea publicó la mencionada directiva DAC 6, que ha sido traspuesta a nuestro ordenamiento jurídico mediante la Ley 10/2020, de 29 de diciembre, y el RD 243/2021 y en esta línea el propio considerando segundo de la directiva reconoce que:

«A los Estados miembros les resulta cada vez más difícil proteger sus bases imponibles nacionales de la erosión, ya que las estructuras de planificación fiscal han evolucionado hasta adquirir una especial complejidad y a menudo aprovechan el incremento de la movilidad de personas y capitales dentro del mercado interior. Habitualmente, estas estructuras consisten en mecanismos que abarcan varias jurisdicciones y que trasladan los beneficios imponibles a regímenes fiscales más favorables, o que tienen por efecto la reducción de la factura fiscal global del contribuyente. En consecuencia, los ingresos fiscales de los Estados miembros sufren a menudo una considerable merma, lo que impide a estos últimos aplicar políticas fiscales favorables al crecimiento. Resulta, por tanto, crucial que las autoridades tributarias de los Estados miembros obtengan información completa y pertinente sobre los mecanismos fiscales potencialmente agresivos. Dicha información permitiría a dichas autoridades reaccionar rápidamente ante las prácticas fiscales nocivas y colmar las lagunas existentes mediante la promulgación de legislación o la realización de análisis de riesgos adecuados y de auditorías fiscales. No obstante, la no reacción por parte de las autoridades tributarias con respecto a un mecanismo del que han recibido información no debe implicar la aceptación de la validez o del tratamiento fiscal de dicho mecanismo».

vención contra la adopción de medidas fiscales unilaterales y descoordinadas. A este último respecto, Pastor Palomar llama la atención acerca de que un «ejemplo claro de descoordinación es el de la doble exención o una imposición inferior a la ordinaria, como resultado de aplicación de diferentes normas nacionales o de un convenio de doble imposición internacional». Precisamente, en esta línea «las acciones 14 y 15, se refieren a la aplicación amistosa de conflictos de doble imposición, surgidos entre las Administraciones tributarias cuando cualquiera de ellas produce imposiciones al obligado tributario no conformes con los convenios de doble imposición».

En este sentido, *vid.*: PASTOR PALOMAR, A., «Capítulo 2. Lucha contra el fraude fiscal y la planificación fiscal abusiva. Mecanismos internacionales de resolución de litigios de doble imposición», en JIMÉNEZ GARCÍA, F., & ROPERO CARRASCO, J. (Dir.), *Blanqueo de capitales y corrupción. Interacciones para su erradicación desde el derecho internacional y los sistemas nacionales*, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2017, pp. 76 y ss.

¹³¹⁸ OCDE, *Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva. Acción 12- Informe final 2015, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios*, París: Éditions OCDE, 2016, p. 14.

Atendiendo a este marco legislativo, cabe preguntarse: *¿en qué afecta la DAC 6 y la normativa de transposición a la función propia de asesoramiento del asesor fiscal?* Pues bien, Velarde Aramayo entiende que esta normativa «incorpora una serie de obligaciones de información cuyo incumplimiento conlleva un régimen sancionador específico que pretende desincentivar que los contribuyentes y los intermediarios fiscales utilicen cierto tipo de mecanismos de carácter transfronterizo para eludir impuestos»¹³¹⁹, ostentando precisamente los asesores fiscales la consideración de intermediarios, y siendo unos de los obligados principales en la realización de comunicaciones por su intervención en las mismas¹³²⁰, circunstancia de la que se derivan una serie de controvertidas cuestiones, como, por ejemplo, las siguientes:

1. *¿Qué cabe entender normativamente por mecanismo de planificación agresiva?* La respuesta a esta pregunta la encontramos en el art. 45.2.a) del RD 243/2021, cuando define normativamente estos mecanismos en los siguientes términos:

«tendrá la consideración de mecanismo de planificación fiscal objeto de declaración todo acuerdo, negocio jurídico, esquema u operación transfronterizo en el que concurren los requisitos que se señalan en la letra b) de este apartado».

A su vez, el apartado 4.a) del mismo artículo entiende que serán intermediarios¹³²¹:

«1.º Toda persona o entidad que diseñe, comercialice, organice, ponga a disposición para su ejecución un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información, o que gestione su ejecución.

¹³¹⁹ VELARDE ARAMAYO, M.ª S., «Revelación de mecanismos transfronterizos de planificación fiscal...», *op. cit.*, p. 219.

¹³²⁰ El propio considerando quinto de la DAC 6 sostiene: «Es preciso recordar cómo determinados intermediarios financieros y otros asesores fiscales parecen haber ayudado activamente a sus clientes a ocultar dinero en el exterior».

¹³²¹ El Consejo General del Poder Judicial (en adelante, CGPJ) propuso, en su informe acerca de la citada norma, en mi opinión con acierto, diferenciar entre «intermediarios de primer nivel» e «intermediarios de segundo nivel», a fin de identificar el grado de participación en la creación de los mecanismos transfronterizos. Y es que aun cuando la Directiva exige a ambos la obligación de declarar, desde la perspectiva del CGPJ «la diferencia pudiera ser relevante a los efectos del juego del secreto profesional como causa de exención o dispensa de la obligación» (CGPJ., *Informe sobre el anteproyecto de ley de transposición de la Directiva (UE) 2018/822, de 25 de mayo de 2018, que modifica la directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático de información en el ámbito de la fiscalidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información, y proyecto de Real Decreto por el que se modifica el Reglamento general de actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio*, Acuerdo adoptado por el Pleno del Consejo General del Poder Judicial en su reunión de 26 de septiembre de 2019, p. 9).

2.º Toda persona o entidad que conoce o razonablemente cabe suponer que conoce que se ha comprometido a prestar directamente o por medio de otras personas ayuda, asistencia o asesoramiento con respecto al diseño, comercialización, organización, puesta a disposición para su ejecución o gestión de la ejecución de un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información».

2. *¿Quién es considerado intermediario y qué requisitos ha de cumplir?* La normativa de transposición omite enunciar los requisitos que han de cumplir los operadores jurídicos susceptibles de ser considerados como intermediarios, sin embargo, los mismos si se encuentran especificados en el considerando 21 de la DAC 6 cuando establece que:

«Para ser intermediario, una persona deberá cumplir, como mínimo, una de las siguientes condiciones adicionales:

- a) residir a efectos fiscales en un Estado miembro;
- b) disponer de un establecimiento permanente en un Estado miembro a través del cual se prestan los servicios con respecto al mecanismo;
- c) haberse constituido en un Estado miembro o estar sujeta a la legislación de un Estado miembro;
- d) estar inscrita en una asociación profesional relacionada con servicios jurídicos, fiscales o de consultoría en un Estado miembro».

De esta legislación se deduce que el asesor fiscal, en el desarrollo de su labor de asesoramiento, y por ende en el marco del diseño de operaciones transnacionales en las que pueda llevar a cabo una planificación fiscal agresiva, es un sujeto obligado a la presentación de tales comunicaciones.

3. *¿Existe una contravención del secreto profesional?* A la luz de lo anterior, uno de los principales y más debatidos inconvenientes que surge es la existencia de una posible contravención del secreto profesional de los asesores fiscales en la realización de las mencionadas labores de comunicación de operaciones de planificación fiscal agresiva. Es cierto que la normativa pretende salvar esta cuestión, por cierto, sin mucho éxito, y a este fin dispone en el considerando II de la exposición de motivos de la Ley 10/2020, que el mismo no tiene por qué quebrar al defender que:

«Asimismo, siguiendo los principios inspiradores de la Directiva¹³²², dentro de los límites legales prefigurados por nuestro ordenamiento jurídico, se reconoce

¹³²² Con esta expresión, la Ley 10/2020, de 29 de diciembre, se puede estar refiriendo a los considerandos 5 y 8 de la DAC 6 que concretamente establecen lo siguiente:

Considerando 5: «Cada Estado miembro podrá adoptar las medidas necesarias para otorgar a los intermediarios el derecho a una dispensa de la obligación de presentar información sobre un mecanismo transfronterizo sujeto a comunicación de información cuando la obligación de comunicar información

el deber de secreto profesional a los efectos de las obligaciones de información señaladas a todos aquellos que tuvieran la consideración de intermediarios de acuerdo con la Directiva y presten un asesoramiento neutral relacionado con el mecanismo que se limite únicamente a evaluar su adecuación a la normativa aplicable».

Paralelamente, el art. 45.4.b) 1.º del RD 243/2021 enuncia a este respecto que:

«b) No estarán obligados a presentar la declaración aquellos intermediarios en los que concurran alguna de las siguientes circunstancias:

1.º Aquellos en que la cesión de la información vulnere el régimen jurídico del deber de secreto profesional al que se refiere el apartado 2 de la disposición adicional vigésima tercera de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo autorización del obligado tributario interesado conforme a lo dispuesto en la citada disposición adicional.

En este caso, el intermediario eximido deberá comunicar dicha circunstancia en un plazo de cinco días contados a partir del día siguiente al nacimiento de la obligación de información a los otros intermediarios que intervengan en el mecanismo y al obligado tributario interesado a través de la comunicación a la que se refiere la disposición adicional vigésima cuarta de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria».

En esta línea, el Proyecto de reforma de la LGT publicado en el Boletín Oficial de las Cortes Generales el pasado 22 de mayo de 2020 incluye una nueva disposición adicional, concretamente la vigesimotercera, cuyo apartado dos recoge una dispensa de la obligación de comunicar en aras de la salvaguarda del secreto profesional en los siguientes términos:

«2. Estarán dispensados de la obligación de información por el deber de secreto profesional al que se refiere el apartado 5 del art. 8 bis ter de la Directiva 2011/16/UE del Consejo, los que tuvieran la consideración de intermediarios conforme a dicha Directiva, con independencia de la actividad desarrollada, y

vulnere la prerrogativa de secreto profesional en virtud del Derecho nacional de dicho Estado miembro. En estas circunstancias, cada Estado miembro adoptará las medidas necesarias para exigir a los intermediarios que notifiquen sin demora sus obligaciones de comunicación de información en virtud del apartado 6 a cualquier otro intermediario, o cuando no exista tal intermediario, al contribuyente interesado».

Considerando 8: «A fin de garantizar el correcto funcionamiento del mercado interior y evitar lagunas en el marco normativo propuesto, la obligación de comunicar información debe imponerse a todos los agentes que suelen participar en la concepción, la comercialización, la organización o la gestión de la ejecución de una transacción transfronteriza sujeta a comunicación de información, o de una serie de tales transacciones, así como a quienes prestan asistencia o asesoramiento. Tampoco conviene ignorar que, en determinados casos, el intermediario no está sujeto a la obligación de comunicar información debido a una prerrogativa de secreto profesional, o no existe a intermediario alguno, por ejemplo, debido a que es el propio contribuyente quien concibe y ejecuta el mecanismo internamente. Así pues, resultaría esencial que, en tales circunstancias, las autoridades tributarias no perdiesen la posibilidad de obtener información sobre mecanismos fiscales que puedan estar vinculados a una planificación fiscal agresiva. Por tanto, en esos casos sería necesario trasladar la obligación de comunicar información al contribuyente que se beneficie del mecanismo».

hayan asesorado con respecto al diseño, comercialización, organización pueda a disposición para su ejecución o gestión de la ejecución de un mecanismo transfronterizo de los definidos en la Directiva, con el único objeto de evaluar la adecuación de dichos mecanismos a la normativa aplicable y sin procurar ni facilitar la implantación del mismo.

El intermediario obligado por el deber de secreto profesional podrá quedar liberado del mismo mediante autorización comunicada de forma fehaciente por el obligado tributario interesado».

Más allá de que esta última es aún una mera propuesta normativa carente de vigencia, es preciso destacar que, en opinión de Velarde Aramayo, es deficiente y debe ser rechazada «ya que permite que algunos asesores sí se atrincheren en el secreto profesional, y que otros no puedan hacerlo a juicio de la Administración Tributaria. Qué significa exactamente “asesora con el único objetivo de evaluar la adecuación del mecanismo a la normativa vigente” y cómo se puede sostener, al mismo tiempo, que el intermediario puede asesorar la ejecución o gestión de la ejecución “sin procurar ni facilitar la implantación del mismo”... ¿acaso no es esto una *contradictio in terminis*? Se trata de una previsión excesivamente ambigua, laxa, que no concreta nada y queda al albur de la discrecionalidad administrativa»¹³²³.

Dejando atrás esta propuesta normativa y retomando el precepto vigente del RD 243/2021 cabe inferir que el secreto profesional del asesor solo es garantizado *ad extra*, esto es, en la relación que el mismo guarda con la administración tributaria, pero no *ad intra* en lo que se refiere al vínculo que le liga con su cliente y obligado tributario y también con el resto de los intermediarios financieros que pudieran concurrir en la operación. Por ello, sería factible valorar si *continúa produciéndose una quiebra del deber de secreto del asesor*. La respuesta a esta pregunta tiene dos lecturas, en el sentido de que hay argumentos que pueden provocar una respuesta tanto en sentido afirmativo como negativo.

Por un lado, la transferencia de la obligación de comunicación a su cliente entendida como una forma un tanto torticera de intentar garantizar el secreto profesional, por cuanto ya no es el asesor, sino el propio afectado por el secreto quien lo comunica y, en su defecto, la necesidad de comunicación a aquellos otros profesionales que pudieran intervenir en la operación, conlleva el reconocimiento de que, efectivamente, existen unos hechos susceptibles de ser guardados bajo secreto.

¹³²³ VELARDE ARAMAYO, M.^a S., «Revelación de mecanismos transfronterizos de planificación fiscal...», *op. cit.*, p. 236.

Si recurrimos tanto al CBPACP como al CBPPTT, coincidiendo ambos no solo en poner de manifiesto en los principios de transparencia y confianza y también, en el de confidencialidad y privacidad, el valor del secreto profesional, sino que también recalcan la necesidad de combatir las conductas fraudulentas, procediendo, dentro de los límites del secreto profesional, a comunicar las irregularidades detectadas, cabe destacar que mientras en el CBPPT se obliga a estos a poner en conocimiento de los colegios y asociaciones profesionales estas prácticas fraudulentas, paralelamente, en el CBPACP se regula el compromiso de facilitar a la Agencia Tributaria las irregularidades detectadas por los asociados. No obstante, no es posible olvidar que ambos códigos de buenas prácticas son de adscripción voluntaria, pudiendo quedar así tanto asociaciones como profesionales al margen de su aplicación. Pero, es más, aun en el caso de que se entendiera que ambos ostentan una vigencia y aplicabilidad general, sería posible continuar pensando que tanto la DAC 6 como su normativa de desarrollo contravienen el secreto profesional, ya que mientras que legalmente se exige la comunicación a la Administración Tributaria de todas las operaciones transfronterizas que reúnan los rasgos mencionados, estos códigos utilizan el término «irregularidades», que comprende, atendiendo a su tener literal, es aquello que es contrario a una regla¹³²⁴.

Sin embargo, estos no serían argumentos suficientes para pensar que la normativa en cuestión contraviene el deber de secreto profesional de los asesores fiscales, siendo así en este punto preciso recurrir, ante la ausencia de una normativa profesional, al régimen específico de las profesiones de base de quienes ejercen la asesoría fiscal, esto es, economistas y abogados.

El ejercicio profesional de economista se encuentra regulado por el Real Decreto 871/2017, de 26 de abril, y en él nada se dice acerca de su deber de guardar secreto. Sin embargo, no sucede lo mismo en el caso de los abogados, quienes sí cuentan con una regulación acerca del alcance de su secreto profesional. De una interpretación conjunta del art. 542.3 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial (en adelante, LOPJ)¹³²⁵ y del art. 22 del Estatuto General de la Abogacía (en adelante, EGA) cabe inferir que el abogado dispone de la facultad de guardar secreto dentro del ejercicio de su profesión¹³²⁶, pasando la cuestión por determinar si esta prerrogativa tiene como contenido tanto las labores de asesoramiento como las procedimentales.

¹³²⁴ <https://dle.rae.es/irregular> (consultado por última vez: 02/08/2021).

¹³²⁵ Art. 542.3 LOPJ: «Los abogados deberán guardar secreto de todos los hechos o noticias que conozcan por razón de cualquiera de las modalidades de actuación profesional, no pudiendo ser obligados a declarar sobre los mismos».

¹³²⁶ En mayor profundidad, acerca del deber de secreto de los abogados, «4. La obligación de prevenir el delito vs. El secreto profesional de los abogados ¿dónde debe fijarse el límite?», Secc. I, Cap. IV.

Respecto a las primeras, el art. 93.5 LGT¹³²⁷ establece que la obligación de secreto profesional afectará, entre otros, a los datos confidenciales que el abogado conozca como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento y defensa¹³²⁸. A su vez, en el plano de la defensa procedimental, es necesario establecer si la misma solo alcanza a las actuaciones realizadas ante los tribunales, o si también es extensible a los procesos administrativos. Pues bien, en principio, no existe ningún impedimento para afirmar que este secreto se presenta tanto en el ejercicio del *ius puniendi* como en la defensa ante procedimientos tributarios, resultando así trascendental la STC 110/1984, de 26 de noviembre, al sostener que:

«El secreto profesional, es decir, el deber de secreto que se impone a determinadas personas, entre ellas los Abogados, de lo que conocieren por razón de su profesión, viene reconocido expresamente por la Constitución, que en su art. 24.2 dice que la Ley regulará los casos en que, por razón de parentesco o de secreto profesional, no se está obligado a declarar sobre hechos presuntamente delictivos. Evidentemente, y *a fortiori*, tampoco existe el deber de declarar a la Administración sobre esos hechos. La Constitución consagra aquí lo que es no un derecho, sino un deber de ciertos profesionales que tienen una larga tradición legislativa (cfr. art. 263 de la L.E.Cr.).

Es evidente que si el secreto es obligado e incluso su violación es castigada penalmente (art. 360 del Código Penal), la Inspección Fiscal no puede pretender que se viole».

Con el fin de salvaguardar este importante derecho, la jurisprudencia europea tuvo ocasión de posicionarse en la STJUE de 26 de junio de 2007 (C-305/05), en la que declaró que:

«el abogado no estaría en condiciones de cumplir adecuadamente su misión de asesoramiento, defensa y representación del cliente, quedando éste, por

¹³²⁷ Art. 93.5 LGT: «La obligación de los demás profesionales de facilitar información con trascendencia tributaria a la Administración tributaria no alcanzará a los datos privados no patrimoniales que conozcan por razón del ejercicio de su actividad cuya revelación atente contra el honor o la intimidad personal y familiar. Tampoco alcanzará a aquellos datos confidenciales de sus clientes de los que tengan conocimiento como consecuencia de la prestación de servicios profesionales de asesoramiento o defensa».

¹³²⁸ En este punto, el informe del CGPJ nos recuerda que el «principio fundamental de articulación entre ley orgánica y ley ordinaria determina que la regulación contenida en el artículo 542.3 LOPJ está dotada de fuerza pasiva, por razón de la suprallegalidad infraconstitucional propia de este tipo de Ley, respecto de lo dispuesto en el artículo 94.3 LGT, de modo que la previsión normativa contenida en la ley ordinaria no puede incidir sobre el contenido normativo del artículo 542.3 LOPJ y, por el contrario, debe ser interpretada de conformidad con él. En otras palabras, el sentido de “los datos confidenciales obtenidos por el cliente” en relación con la profesión de la abogacía no puede ser distinto, sino equivalente al ámbito objetivo del secreto profesional establecido en la LOPJ» (CGPJ., *Informe sobre el anteproyecto de ley de transposición de la Directiva (UE) 2018/822...*, op. cit., p. 16).

tanto, privado de los derechos que le confiere el art. 6 del CEDH si, en el contexto de un procedimiento judicial o de su preparación, aquél estuviera obligado a cooperar con los poderes públicos transmitiéndoles la información obtenida con ocasión de las consultas jurídicas efectuadas en el marco de tal procedimiento» y es que, como continúa la sentencia, «Los Estados miembros no estarán obligados a imponer las obligaciones establecidas en el apartado 1 a los notarios, profesionales independientes del Derecho, auditores, contables externos y asesores fiscales, con respecto a la información que éstos reciban de uno de sus clientes u obtengan sobre él al determinar la posición jurídica en favor de su cliente o desempeñar su misión de defender o representar a dicho cliente en procesos judiciales o en relación con ellos, incluido el asesoramiento sobre la incoación o la forma de evitar un proceso, independientemente de si han recibido u obtenido dicha información antes, durante o después de tales procesos».

La Comisión Europea se ha hecho eco de esta circunstancia y ha alertado, en su informe acerca de la evaluación de riesgos transfronterizos, del uso indebido de la prerrogativa del secreto profesional en aquellos escenarios en los que no media un proceso judicial ¹³²⁹:

«hay casos en los que estos profesionales llevan a cabo actividades que están claramente amparadas por la propia esencia del secreto profesional (por ejemplo, determinar la situación jurídica de su cliente o representar a su cliente en procesos judiciales) junto con actividades que no lo están (por ejemplo, facilitar asesoramiento jurídico en materia de creación, dirección o gestión de empresas). Al parecer, hay situaciones en las que algunos de estos profesionales pueden considerar que todas estas actividades se incluyen en la prerrogativa de secreto profesional».

A la luz de todo lo anterior, cabe concluir que el secreto profesional no ampara cualquier tipo de actuación profesional, sino únicamente aquellas relacionadas con la necesidad de garantizar el Derecho Fundamental de defensa consagrado en el art. 22 CE, quedando las labores de asesoramiento al margen del mismo. En esta línea se sitúan autores como Ferré Olivé o Navarro Cardoso, para el primero, «el deber de secreto profesional no sería exigible a profesionales del asesoramiento sobre quienes no pesan deberes de colegiación en España como los asesores fiscales no encuadrables en otras categorías profesionales. Sin embargo, esta ausencia de secreto profesional no supone el naci-

¹³²⁹ Es importante mencionar que el debate que ahora se está planteando se produce en unos términos similares respecto de las labores del abogado y la sospecha de operaciones de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo. A este respecto, *vid.* «4. La obligación de prevenir el delito vs. El secreto profesional de los abogados: ¿Dónde debe fijarse el límite?», Secc. I, Cap. IV.

miento de una obligación de delación por parte del asesor»¹³³⁰. Por su parte, Navarro Cardoso entiende que «aunque en España no existe el deber de colegiación para el ejercicio de la actividad de asesoramiento fiscal, conviene reiterar que el asesor fiscal no está ubicado en una posición de garante¹³³¹ de la indemnidad del bien jurídico-penal protegido en el delito de defraudación tributaria y que la constatación del deber de sigilo la aporta el hecho de que su incumplimiento podría dar lugar a su imputación como autor de un delito de secreto profesional, tipificado en el art. 199.2 CP»¹³³².

Desde mi óptica, no existiría ningún inconveniente en aplicar esta interpretación de manera extensiva en aquellos sectores en los que no existe regulación específica acerca del contenido del secreto profesional, como podría ser el caso tanto de los economistas como de aquellos otros profesionales que desempeñen la asesoría fiscal. Esta idea también es puesta de relieve por Romero Plaza, quien, incluso antes de contar con la normativa de transposición, reclamaba la necesidad de que, para poder encajar las exigencias derivadas de la DAC 6, las autoridades españolas debían adoptar una regulación propia de la asesoría fiscal, por tratarse este del colectivo más afectado por la misma. De esta forma, en su opinión «esta directiva debe suponer un impulso a la correcta regulación de la profesión de la asesoría fiscal en nuestro país»¹³³³.

Por lo tanto, cabe concluir que el deber de secreto profesional de los asesores no se puede entender vulnerado, al menos con la regulación actual, por las exigencias impuestas y derivadas de la DAC 6, debido a que no se tratan informaciones que puedan quedar amparadas por el mismo por no encontrarse bajo un procedimiento judicial y/o administrativo de carácter tributario¹³³⁴.

¹³³⁰ FERRÉ OLIVÉ, J. C., «El *compliance* penal tributario», en GÓMEZ COLOMER, J. L., & MADRID BOQUÍN, C. M., *Tratado sobre compliance Penal. Responsabilidad penal de las personas jurídicas y modelos de organización y gestión*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, p. 232.

¹³³¹ Este aspecto merece especial atención. Ciertamente, comparto la idea de Navarro Cardoso en virtud de la cual no es posible entender que el asesor fiscal ostente una posición de garante. No obstante, ello no sería óbice para reconocer, como se verá más adelante, que el mismo sí ostenta una especial posición jurídica derivada de la controvertida posición que dimana de la legislación.

¹³³² NAVARRO CARDOSO, F., «La participación del asesor fiscal en el delito de defraudación tributaria», en *RP*, N. 43, 2019, p. 131.

¹³³³ ROMERO PLAZA, C. J., «*Compliance* tributario y secreto profesional. Análisis de los elementos que formarán parte de la nueva obligación de información de los intermediarios fiscales sobre determinados mecanismos transfronterizos potencialmente elusivos», en *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, N. 47, 2019, p. 7.

¹³³⁴ A esta misma conclusión llega el CGPJ cuando afirma que: «Ahora bien, aunque dado el carácter temprano en el que surge la obligación de declarar este tipo de mecanismos transfronterizos parece difícilmente pensable la intervención de un abogado ejercicio funciones de defensa o asesoramiento en el contexto de un procedimiento judicial o administrativo en curso, resulta perfectamente imaginable la intervención de profesionales de la abogacía ejerciendo funciones de asesoramiento en relación con este tipo de mecanismos transfronterizos con el fin de determinar y analizar la posición jurídica de las partes intervinientes y clarificar las consecuencias jurídicas del mecanismos, con vistas a un eventual procedimiento

Cuestión distinta es que, personalmente, entienda que las labores de asesoría fiscal y la elaboración de una planificación fiscal, sea agresiva o no, pertenecen al ámbito propio de organización de cada persona (física o jurídica), y que no tienen por qué ser comunicadas a la Administración Tributaria. En la actualidad, rige una presunción general de ilicitud y sospecha sobre cualquier negocio jurídico de carácter transfronterizo. Sospecha que vendría a ser extensible a la práctica totalidad de las operaciones en las que intervienen estos profesionales. Y es que, a pesar de su relevancia social, sobre ellos recae una presunción, casi general, de culpabilidad como consecuencia, en mi opinión, no solo de las grandes y conocidas operaciones macrodefraudatorias que han asaltado el panorama público en los últimos años, sino también, como se ha comentado *ut supra*, de la propia actividad de la Administración tributaria que se ve incentivada por la Unión Europea y la necesidad de transponer directiva comunitaria. Sin embargo, ello parece quedar justificado ante la necesidad gubernamental de conocer el cómo se producen este tipo de operaciones para poder combatirlos¹³³⁵, dónde se estaría primando un interés general sobre uno de carácter particular identificado con el secreto profesional.

Situación diferente es la que tendría lugar en aquellos casos en los que el abogado intervenga en procedimientos de defensa judicial o administrativa de los intereses del cliente, estuvieran o no relacionados con una planificación fiscal agresiva, por cuanto aquí sí que primaría el deber de secreto profesional sobre la posibilidad de conocer por parte de la Administración Tributaria, encontrándonos en este punto, tal y como se desprende del informe del CGPJ, ante un «asesoramiento neutral»¹³³⁶. Discrepo en este punto final de la conclusión a la que llega el CGPJ, por cuanto, como se ha visto, la calificación como neutral de un comportamiento y, en definitiva, de un negocio jurídico¹³³⁷, os-

administrativo o proceso judicial. En este contexto, la invocación del secreto profesional y la consiguiente exoneración de la obligación de declarar resulta, sin duda, plausible» (CGPJ., *Informe sobre el anteproyecto de ley de transposición de la Directiva (UE) 2018/822, de 25 de mayo de 2018...*, *op. cit.*, p. 28).

En sentido contrario podemos encontrar a Sánchez Sánchez, de cuyas palabras parece desprenderse una defensa general, ante todo tipo de actuaciones, del alcance del secreto profesional. En este sentido, el mencionado autor afirma que «ni el asesor fiscal tiene obligación de delatar ningún delito fiscal que pudiera conocer en el ejercicio de su profesión, más bien el mismo secreto profesional que obliga a otros abogados también le obliga a él» no obstante, como ha quedado expuesto ello es, cuando menos, matizable (SÁNCHEZ SÁNCHEZ, A., «Autoría y participación en los delitos fiscales», *op. cit.*, p. 107).

¹³³⁵ De la misma opinión es Gómez Requena quien considera que «esta culpabilización es manifiestamente injusta y responde a una generalización de la sociedad como consecuencia de ciertos casos en los que se han producido prácticas contrarias al ordenamiento jurídico» (GÓMEZ REQUENA, J. A., «El asesor fiscal en el cumplimiento cooperativo...», *op. cit.*, p. 11).

¹³³⁶ CGPJ., *Informe sobre el anteproyecto de ley de transposición de la Directiva (UE) 2018/822...*, *op. cit.*, p. 32.

¹³³⁷ *Vid.* Cap. II.

tenta unas implicaciones y connotaciones que van más allá de lo que, en principio, parece un mero cumplimiento de estándares profesionales.

Mención aparte merece el hecho de que mediante esta normativa se convierta a los profesionales de la asesoría fiscal en portadores de una especial posición jurídica¹³³⁸, en la que han de velar por el cumplimiento y el respeto de intereses generales en aras de combatir su propia presencia en operaciones de planificación fiscal agresiva que pueden derivar en tramas defraudatorias. Esta posición, salvando las distancias, sería equiparable a la del *compliance officer* en el seno de la responsabilidad penal de las personas jurídicas y también a la del abogado en el ámbito de la Ley 10/2010.

En definitiva, considero que debería abordarse una regulación integral del secreto profesional que contenga no solo estas especificidades, sino también que introduzca las labores de asesoramiento (fiscal) dentro de su contenido propio. De la misma opinión es Merino Jara cuando afirma que la normativa de transposición brindaba «la oportunidad de introducir modificación en la regulación del secreto profesional»¹³³⁹, no obstante, como este mismo autor auguraba, ello no se ha producido, ni tiene tintes de que suceda.

3.2 Representación y defensa de los intereses del cliente y presentación de documentación ante la Administración Tributaria

La realización de labores de representación y defensa de los intereses del cliente y la presentación de documentación ante la Administración Tributaria vendrían a ser las otras dos funciones básicas que desarrolla el asesor fiscal en el ejercicio de su profesión. A diferencia del asesoramiento, estas no son tan controvertidas, al menos, en lo que se refiere a los cometidos que se insertan dentro de ellas, lo que no quiere decir que no tengan una trascendencia penal. En todo caso es importante tener en cuenta que estas dos funciones se presentan como la continuación lógica y concatenada a una previa labor de asesoramiento, sobre todo la relativa a la representación, si bien, dada la enorme casuística que rodea al ejercicio de la asesoría fiscal, ello no es óbice para afirmar que también se puedan manifestar de manera independiente.

De ellas dos, la que posee un mayor protagonismo en el plano de la concreción y afectación a la responsabilidad penal de los asesores fiscales es la función de representación, y es que será la encargada de habilitar la entrada de

¹³³⁸ Respecto a sus características, *vid.* «4.1.2.2 Las posiciones jurídicas», Secc. III, Cap. II.

¹³³⁹ MERINO JARA, I., «Secreto profesional en el marco de la DAC 6», en *Fórum Fiscal*, N. 257, 2019, p. 1.

estos profesionales en el *iter criminis* en calidad de autores¹³⁴⁰, previo reconocimiento de la existencia de una representación legal o voluntaria conferida según las exigencias de los arts. 45 y 46.1 LGT, entrando así estos a formar parte del círculo de sujetos activos del delito¹³⁴¹.

Sin ánimo de profundizar en aspectos que serán abordados en las páginas siguientes es importante en este punto reflexionar acerca de si *existe algún requisito formal para que el asesor pueda ser considerado representante válido conforme a la LGT*. Y en su caso, *cuál o cuáles* Pues bien, la respuesta es afirmativa, y es que, a la hora de delimitar la función de representación, debemos atender a la necesidad de emitir un apoderamiento por parte del obligado tributario en favor de su asesor, siendo necesario en este proceso respetar una serie de requisitos de orden formal, que no solo afectan al contenido material del propio apoderamiento, sino que también trascienden a su registro ante la Administración Tributaria, por cuanto precisamente este registro es el encargado de permitir al asesor o, en general, a terceros, pasar a ocupar la posición de obligado tributario.

En este sentido, la *Resolución de 18 de mayo del 2010 de la Dirección General de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en relación con el registro y gestión de apoderamientos y gestión de las sucesiones y de las representaciones legales de menores e incapacitados para la realización de trámites y actuaciones por Internet ante la Agencia Tributaria*, regula todos los pormenores mencionados, que van desde la incorporación de los apoderamientos al específico registro hasta el procedimiento de baja de oficio, pasando por su otorgamiento, su comprobación, su contenido, los trámites y actuaciones a los que se puede referir o su revocación.

A pesar de estas exigencias, debe llamarse la atención sobre los escasos apoderamientos efectuados, al menos aquellos que han tenido una trascendencia penal. Esto es, tras un estudio jurisprudencial de los supuestos de defraudación tributaria durante un periodo de tiempo suficientemente amplio, he podido observar que son contadas las ocasiones en las que se reconoce y acredita la existencia de tales poderes de representación, y que, aun cuando existen, son limitados los procedimientos que se dirigen contra los asesores fiscales por su intervención en los mismos, aun cuando efectivamente esta quede acreditada¹³⁴².

¹³⁴⁰ Vid. «2. El asesor fiscal como autor de un delito de defraudación tributaria: La aplicación del art. 31 CP», Secc. IV, Cap. III.

¹³⁴¹ Vid. «4. Restricción del círculo de sujetos activos del delito», Secc. II, Cap. III.

¹³⁴² Respecto a esta última problemática, vid. «4.2 ¿Qué guardan en común el Caso Sanitas y el Caso Messi?: La ausencia de imputación del asesor fiscal», Secc. IV, Cap. III.

Desde mi perspectiva, ello pone de manifiesto una tendencia clara, como es la ausencia de voluntad real por parte de los asesores de realizar tales funciones. Ello no significa que estos poderes no existan o sean minoritarios, sino que más bien me refiero a que a nivel de imputación jurídico-penal no es frecuente que se sancione a un asesor fiscal que disponga de la cualidad de representante de su cliente ante la Administración. Lógicamente, estos profesionales son conscientes de los riesgos (administrativos y penales) que lleva aparejada esta función, máxime en aquellos casos en los que, además, se ha realizado una planificación fiscal agresiva. De esta forma, la decisión por parte del profesional tributario de no otorgar un apoderamiento de estas características puede identificarse, aunque no siempre, con una manera de limitar su posible responsabilidad (penal).

SECCIÓN II

ESTUDIO DE LOS REQUISITOS DE AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN EL DELITO FISCAL

1. INTRODUCCIÓN

A lo largo de las páginas que componen esta sección se abordarán tres puntos considerados neurálgicos en torno a la naturaleza jurídica en términos de autoría y participación del delito de defraudación tributaria. En virtud de las conclusiones que de los mismos obtengamos, se permitirá la articulación, de una u otra forma, de la atribución de responsabilidad penal en calidad de *intra-neus* y *extraneus* a aquellos que puedan concurrir en la realización de una operación defraudatoria con transcendencia penal.

El primero de estos aspectos lo constituye el ya tradicional debate acerca de si nos encontramos ante un *delito común* o *especial*. Aunque en la actualidad parece estar sentada la caracterización de esta figura típica como un ilícito especial, en realidad la discusión surgida a este respecto y relacionada con su posible entendimiento como delito común ha acaparado una infinidad de páginas, siendo así una de las más arduas problemáticas que rodean a este tipo penal. En la actualidad, este posicionamiento es seguido por un sector doctrinalmente minoritario, y es que, si se atiende únicamente al tenor literal del art. 305 CP, no es difícil pensar que este sector tiene razón como consecuencia de la utilización (en mi opinión indebida) de la expresión «el que».

No obstante, si levantamos la mirada y atendemos a la legislación extra-penal como complemento indisoluble del art. 305 CP, dada su caracterización como una norma penal en blanco, caeremos en la cuenta de que la interpretación más acertada pasa por admitir que estamos en presencia de un delito especial, debido a la imprescindible existencia de una relación jurídico-tributaria previa que ligue al obligado tributario con la Administración, siendo este aspecto el que nos dirige a rechazar posicionamientos mixtos como, por ejemplo, el defendido por Sánchez Pedroche y Martínez Aldama, quienes abogando por una solución intermedia entienden que este delito puede ser considerado, de manera simultánea, como un ilícito común y especial.

La segunda problemática que ha de afrontarse se refiere a si el delito fiscal es un *ilícito de dominio* o de *posición*, si se trata de un *delito de infracción*

del deber o si, por el contrario, se delimita como un *delito de infracción del deber con elementos de dominio* (modalidad mixta).

Desde mi punto de vista, es necesario descartar tanto la opción del delito de dominio como la de un mero ilícito de infracción del deber, por cuanto ambas supondrían la necesidad de situar el foco en un único aspecto, esto es, en la existencia o no de un deber/obligación social de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, lo que paralelamente quedaría vinculado con su caracterización como delito común y especial. Es decir, delito común y dominio del hecho y delito especial e infracción del deber son categorías que, en este plano, se encontrarían hipervinculadas e interconectadas entre sí.

Entiendo que, en los delitos de infracción del deber, junto con el deber normativo de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, es posible reconocer un dominio fáctico identificado con la realización de un comportamiento material, externo y objetivo encaminado al perfeccionamiento de la conducta típica¹³⁴³. Esta diferenciación, presente en la figura delictiva que aquí se examina, es precisamente la que nos abre el camino hacia el reconocimiento de la intervención del *extraneus*, siendo así dos las posibilidades que podemos apreciar: por un lado, dominio e infracción pueden coincidir en la misma persona, ya sea esta el propio obligado tributario o su representante, y, por otro lado, también puede suceder que detenten la titularidad del deber y el dominio del hecho personas diferentes, esto es, *intraneus* y *extraneus*, permitiéndose una disgregación en la atribución de responsabilidad penal, a la vez que se facilita la atribución del injusto a su autor, atendándose al aporte real de quien efectivamente intervine.

Todo ello nos situará ante el tercer punto clave objeto de análisis: la restricción del círculo de sujetos activos del delito, entendida como un elemento esencial dentro de la bóveda de atribución de la responsabilidad penal. A este respecto jugarán un papel determinante el entendimiento como no personalísimo del deber de tributar y la comprensión del art. 305 CP como una norma penal en blanco. De todo ello podremos extraer que, a efectos de una correcta delimitación de quién se puede entender autor del delito de fraude fiscal, necesariamente, habremos de estar a lo dispuesto en los arts. 35, 45 y 46 LGT.

¹³⁴³ Vid. «3.3.3 Una concepción mixta: Dominio del hecho e infracción del deber. Posicionamiento personal», Secc. IV, Cap. I; «3.4 Posicionamiento personal», Secc. IV, Cap. I., y «1. Conclusiones provisionales», Secc. V, Cap. I.

2. EL ETERNO DEBATE: ¿EL DELITO FISCAL ES UN ILÍCITO COMÚN O ESPECIAL?

La Ley 50/1977, de 14 de noviembre, sobre medidas urgentes de reforma fiscal, marcó el punto de inicio del delito fiscal dentro de nuestro ordenamiento jurídico, al establecer que el capítulo VI del título III del Libro II del CP se titularía, en lo sucesivo «Del delito fiscal», quedando así introducida esta figura en el entonces art. 319 CP. Pues bien, 45 años después nos seguimos cuestionando su naturaleza jurídica, es decir, *¿estamos ante un delito común o especial?* La doctrina y jurisprudencia mayoritaria se encamina hacia la segunda opción. No obstante, existen serios argumentos en ambos sentidos que nos permiten afirmar que no estamos ante un debate superado, y me temo que ello continuará así, al menos, hasta que el legislador decida acometer una reforma en el art. 305 CP en los términos en los que a continuación se mencionarán.

Para afrontar el dilema que aquí nos ocupa, nos vemos abocados a ponderar dos parámetros de notable importancia. Por un lado, la propia (y deficiente) redacción del tipo penal del art. 305 CP, en la que se recurre a la fórmula «el que», característica de los delitos comunes y, por otro, el entendimiento indubitado del art. 305 CP como una norma penal en blanco que necesita ser completada por el resto del ordenamiento jurídico¹³⁴⁴. Solo tras la conjunción de estos dos aspectos estaremos en condiciones de analizar las tres posiciones de carácter doctrinal y jurisprudencial que abordan la naturaleza jurídica de este ilícito en términos de autoría y participación, y que pasan por debatir si estamos en presencia de un ilícito común, uno de carácter mixto por ser comprensivo de modalidades tanto comunes como especiales, o un delito de carácter especial.

2.1 Opción I. El delito fiscal como un ilícito común

Pérez Royo, Simón Acosta, Córdoba Roda y Rodríguez Mourullo¹³⁴⁵ son algunos de los más firmes defensores de esta opción doctrinal, cuya línea ar-

¹³⁴⁴ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La responsabilidad penal de asesor fiscal», *op. cit.*, p. 28.

¹³⁴⁵ Entre otros, *vid.*: SIMÓN ACOSTA, E., *El delito de defraudación tributaria*, Pamplona: Aranzadi, 1998, p. 38; CÓRDOBA RODA, J., «El nuevo delito fiscal», en *RJC*, N. 4, 1985, p. 939; LAMARCA PÉREZ, C., «Observaciones sobre los nuevos delitos contra la Hacienda Pública», en *RDFHP*, N. 178, 1985, p. 787; PÉREZ ROYO, F., *Los delitos y las infracciones en materia tributaria*, Madrid: Ministerio de Hacienda, 1986, p. 723; MERINO JARA, I., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., «La responsabilidad del asesor en el ejercicio de su actividad profesional», en *RDFHP*, N. 233, 1994, pp. 995-999; RANCAÑO MARTÍN, M.ª A., *El delito de defraudación tributaria*, Madrid: Marcial Pons, 1997, p. 48; APARICIO PÉREZ, J., *El delito fiscal a través de la jurisprudencia*, Pamplona: Aranzadi, 1997, p. 67; BOIX REIG, J., &

gumental parte de una interpretación literal del propio art. 305 CP y la utilización en su seno de la expresión «el que», aunado a un argumento de política criminal destinado a la superación de posibles lagunas de punibilidad.

Pérez Royo sostiene que «la redacción literal del art. 349 CP permite claramente excluir que nos halleemos ante un delito especial. Por supuesto no existe ninguna referencia expresa a las condiciones personales del sujeto de la acción, como sucede en los delitos especiales propios (por ejemplo, la prevaricación o la malversación de fondos)¹³⁴⁶. De esta forma, la ausencia de concreción del círculo de posibles sujetos del delito, en conjunción con la utilización del término «el que» supone su entendimiento como un delito común¹³⁴⁷. A ello, Rancaño Martín agrega que «la consideración del tipo penal como un delito común deriva de la propia naturaleza de los ilícitos tributarios y del bien jurídico protegido en los mismos»¹³⁴⁸ y, reconociendo la precisa exigencia de una relación jurídico-tributaria que ligue al infractor con la Administración, esta autora entiende que ello no es suficiente para entender que estamos ante un delito común o especial, «sino de que nos encontramos ante una infracción que se enmarca dentro de una relación de naturaleza tributaria»¹³⁴⁹, implícitamente ello vendría a señalar no solo la irrelevancia de la relación jurídico-tributaria previa, sino también el carácter de norma penal en blanco del art. 305 CP.

Por su parte, Merino Jara y González de Murillo entienden que, dado que en la descripción del tipo penal no se alude a tributos «propios», sino simplemente a «tributos», no existiría ningún impedimento para considerar que terceros puedan materializar la conducta típica, ya que es factible deducir que existan otros sujetos dotados de las capacidades necesarias para materializar el comportamiento delictivo¹³⁵⁰. En términos similares se posiciona Martínez, para quien «la redacción del artículo 305 es la de un delito común debido a que contiene la fórmula “el que” genérica en estos delitos. Cuando el legislador pretende categorizar un delito como especial, ya delimita en la propia redac-

MIRA BENAVENT, J., *Los delitos contra la hacienda pública y la seguridad social*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2000, pp. 49 y ss.; SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., & CORTÉS BECHIARELLI, E., *Delitos contra la Hacienda Pública*, Madrid: Edresa, 2002, p. 21; MERINO JARA, I., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., *El delito fiscal*, 2.ª Ed., Madrid: Editoriales de Derecho Reunidas, 2004, p. 58; MARTÍNEZ, I., «El delito fiscal como delito común: análisis del nuevo artículo 305.6. A la vez un comentario a las sentencias del Tribunal Supremo de 30 de abril del 2003 y 8 de abril de 2008», en *RGDP*, N. 20, 2013, pp. 1, 15 y ss.

¹³⁴⁶ PÉREZ ROYO, F., *Los delitos y las infracciones en materia tributaria*, *op. cit.*, p. 81.

¹³⁴⁷ *Ibidem*, pp. 80 y ss.

¹³⁴⁸ RANCAÑO MARTÍN, M.ª A., *El delito de defraudación tributaria*, *op. cit.*, pp. 48 y ss.

¹³⁴⁹ *Ibidem*, p. 48.

¹³⁵⁰ MERINO JARA, I., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., «La responsabilidad del asesor en el ejercicio de su actividad profesional», *op. cit.*, pp. 994-995.

ción del tipo, donde se circunscribe la conducta típica, quién puede ser autor del mismo»¹³⁵¹.

Torres Cadavid analiza cómo afecta la literalidad del tipo a la categorización entre un delito común y uno especial. Para ella, «la fórmula *el que* poco dice de la naturaleza común o especial de un tipo penal en concreto, puesto que la delimitación del círculo de posibles autores puede realizarse también por medio de la configuración típica»¹³⁵²; no sucede lo mismo en caso contrario, esto es, cuando el legislador enuncia de manera expresa el círculo de posibles sujetos activos del delito es indicativo de la existencia de un delito especial, ya que son pocos los supuestos en los que, aun realizándose esta restricción, el legislador configura el tipo como un delito común»¹³⁵³. De esta forma, la mencionada autora concluye que «la fórmula *el que* no es indicativa de la naturaleza común de un delito, pero la mención expresa de un círculo determinado de autores sí es indicativa de la naturaleza especial»¹³⁵⁴.

Considero que esta opinión solo puede ser compartida parcialmente, siendo así preciso *mirar más allá* y afrontar, desde una perspectiva más amplia, el debate que subyace a esta problemática. No estimo conveniente aceptar una tesis construida sobre la mera gramaticalidad de la norma, que obvie tanto la configuración estructural del tipo penal como su entendimiento como una ley penal en blanco. Solo desde un análisis conjunto de estos tres criterios (literalidad, configuración típica y norma penal en blanco) podremos extraer cuáles son los concretos márgenes de aplicabilidad del art. 305 CP. Si solo se analiza desde una de las perspectivas mencionadas, sea cual fuere, estamos en realidad ante un estudio sesgado y poco indicativo de su verdadera naturaleza jurídica, y, precisamente por ello, no es posible compartir la afirmación de que la expresión «el que» no expresa la naturaleza jurídica del ilícito objeto de estudio.

En otras palabras, los defensores del delito común llevan razón cuando afirman que el término «el que» es indicativo de un delito común, por cuanto podría ser sinónimo de «cualquiera» o de «todo el mundo». No obstante, ellos omiten profundizar en la configuración del tipo que, implícitamente, requiere una restricción del círculo de sujetos activos a través de la exigencia de una relación jurídico-tributaria previa, lo cual permite concluir la existencia de un déficit de técnica normativa, que provoca una confusión más doctrinal que ju-

¹³⁵¹ MARTÍNEZ, I., «El delito fiscal como delito común...», *op. cit.*, p. 15.

¹³⁵² TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, p. 283.

¹³⁵³ Un ejemplo de ello sería tanto el delito publicitario (art. 282 CP) como el delito urbanístico (art. 319 CP). *Ibidem*, p. 283.

¹³⁵⁴ *Ibidem*, p. 283.

risprudencial, y que se vería solucionada con la mera modificación del precepto en este sentido.

Un debate paralelo que surge a este respecto, y que podría intensificar la discusión que aquí se aborda, se identifica con la introducción del apartado 6 en el art. 305 CP mediante la Ley 7/2012, de 27 de diciembre, que reza como sigue:

«6. Los Jueces y Tribunales podrán imponer al obligado tributario o al autor del delito la pena inferior en uno o dos grados, siempre que, antes de que transcurran dos meses desde la citación judicial como imputado satisfaga la deuda tributaria y reconozca judicialmente los hechos. Lo anterior será igualmente aplicable respecto de otros partícipes en el delito distintos del obligado tributario o del autor del delito, cuando colaboren activamente para la obtención de pruebas decisivas para la identificación o captura de otros responsables, para el completo esclarecimiento de los hechos delictivos o para la averiguación del patrimonio del obligado tributario o de otros responsables del delito».

Martínez y Torres Cadavid son de los pocos autores que se han manifestado acerca de esta cuestión. Ambos coinciden en señalar que este apartado no introduce nada relevante en lo que se refiere a la configuración del delito fiscal, por cuanto se muestra independiente respecto del tipo básico¹³⁵⁵. Aunque comparto su conclusión, debo decir que, en mi opinión, la cuestión no reside tanto en si afecta o no a las modalidades típicas consagradas en los apartados anteriores, por cuanto se podría interpretar que ello efectivamente es así debido a que el art. 305.6 CP no viene sino a recoger una atenuación de la pena aplicable en los supuestos precedentes, esto es, también en el tipo básico, cuando se den determinadas condiciones, sino que la cuestión se centra en la interpretación que se otorgue a la utilización por parte del legislador de la conjunción «o», y si ella debe ser vista en sentido alternativo, pudiendo así ser el precepto leído en el sentido de que el obligado tributario y el autor pueden o no coincidir. En otras palabras, la utilización en el seno del art. 305.6 CP de los términos *autor* y *obligado tributario* pueden entenderse como intercambiables, denominándose así con ellos a la misma persona. La jurisprudencia también suscribe la conclusión que aquí se defiende, esto es, que no afecta a la categorización como delito especial o común. Así, la SAP de Sevilla 405/2019, de 30 de septiembre, que es una de las pocas resoluciones que se han hecho eco de esta circunstancia, sostiene que:

«Los *extraneus* cuando colaboren activamente para la obtención de pruebas decisivas de otros responsables, para la identificación o captura de otros respon-

¹³⁵⁵ Vid. en este sentido: MARTÍNEZ, I., «El delito fiscal como delito común...», *op. cit.*, p. 15; TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, *op. cit.*, p. 284.

sables, para el completo esclarecimiento de los hechos delictivos o para la averiguación del patrimonio del obligado tributario o de otros responsables del delito, podrán obtener una reducción de la pena, pero, no en mayor grado temporal que la otorgada a los autores. Así si la colaboración activa la lleva a cabo antes de que pasen los dos meses desde la citación judicial como imputado lo efectúe».

Vinculado a este argumento relativo a la literalidad del precepto, encontramos otro dotado de un contenido político-criminal, y es que el entendimiento de esta figura delictiva como una modalidad común nos permitiría solventar la problemática derivada de la intervención de terceros que, careciendo de la titularidad de la relación jurídico-tributaria, influyen en el devenir delictivo, evitándose con ello posibles lagunas de punibilidad¹³⁵⁶. Aparicio Pérez es particularmente expresivo en este sentido, al defender que «la interpretación del precepto penal como un delito especial puede crear una inaceptable impunidad para aquellos tipos de defraudación en los que el diseño y la ejecución de la dinámica comisiva se lleva a cabo, precisamente, por terceros ajenos a la relación jurídico-tributaria»¹³⁵⁷; ello tendría como consecuencia directa «una superior protección del bien jurídico desde el punto de vista de las distintas fases del *iter criminis* en relación con las diversas formas de intervención»¹³⁵⁸.

Es cierto que aceptar la idea de que el art 305 CP tipifica una modalidad común nos facilitaría enormemente la atribución de responsabilidad penal en casos como el de los asesores fiscales, por cuanto estos podrían ser considerados directamente y sin exigencias ulteriores como autores del delito¹³⁵⁹, permitiéndose así una extensión del círculo de sujetos activos del delito más allá del ámbito de quienes ostenten la condición de obligado tributario o representante legal o voluntario, siendo ello una consecuencia derivada, tal y como se adelantaba anteriormente, de la circunstancia de que el art. 305 CP no se refiere a tributos propios, sino simplemente a tributos.

Por último, es relevante mencionar que posición mantenida por este sector doctrinal acerca de que el reconocimiento de esta figura típica como una modalidad común permitiría una protección más eficaz del bien jurídico pro-

¹³⁵⁶ MERINO JARA, I., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., «La responsabilidad del asesor en el ejercicio de su actividad profesional», *op. cit.*, p. 995.

¹³⁵⁷ APARICIO PÉREZ, J., *El delito fiscal a través de la jurisprudencia*, *op. cit.*, p. 64.

¹³⁵⁸ MERINO JARA, I., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., «La responsabilidad del asesor en el ejercicio de su actividad profesional», *op. cit.*, p. 996.

¹³⁵⁹ De la misma opinión es Torres Cadavid cuando sostiene, en relación con el argumento político criminal, lo siguiente: «No obstante, si bien puede ser aceptada como una consecuencia positiva de la consideración del delito de defraudación tributaria como un delito común, no puede ser ésta una razón para calificarlo como tal, porque en este sentido sería simplemente un atajo contrario a la literalidad del tipo penal, en concreto, la configuración del injusto típico» (TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, *op. cit.*, p. 285).

tegido, en mi opinión, no tiene excesiva trascendencia, no siendo así determinante para calificar al ilícito como común o especial. Y es que, sea más sencilla o más compleja la determinación de la intervención delictiva en esta modalidad penal, en realidad, en ambos casos se protegería de manera íntegra y total al bien jurídico Hacienda Pública.

2.2 Opción II. El delito fiscal como un ilícito especial y común

Los defensores de este posicionamiento minoritario, entre los que podemos encontrar a Sánchez Pedroche y Martínez-Aldama, entienden que el delito fiscal puede ser considerado, a la vez, como un delito especial y común dependiendo ello de la conducta típica ante la que nos encontremos.

Para el primero, el delito fiscal sería, en términos generales, un delito especial o de infracción del deber positivo en los casos en los que se omita el pago. Por el contrario, si nos encontramos ante supuestos de obtención indebida de devoluciones tributarias, este ilícito debe ser caracterizado como un delito común¹³⁶⁰. En términos similares se manifiesta Martínez-Aldama al entender que el asesor fiscal puede ser considerado *intraneus* ante la mencionada conducta de obtención de devoluciones fiscales, en tanto en cuanto aquí ya no es posible referirnos a una especial infracción de un deber específico, sino que estamos en presencia de una obligación de no dañar a la Hacienda Pública que puede ser llevada a término por cualquier persona¹³⁶¹.

El argumento que subyace a estos puntos de vista es la comprensión de que la conducta típica de obtención indebida de devoluciones tributarias no exige una relación jurídico-tributaria previa entre el sujeto y la Administración tributaria, no existiendo, según Sánchez Pedroche, ningún deber positivo de actuar, sino uno de no dañar al Erario Público. Ello en palabras del mencionado autor supondría afirmar que: «dicha prohibición, determina una nueva forma de defraudación distinta de la omisión que, por eso mismo, no requiere ostentar previamente la condición de garante, contribuyente, obligado o sujeto pasivo-deudor, toda vez que en el actual sistema tributario no es imprescindible ser ni haber sido deudor tributario para obtener la devolución de impuestos»¹³⁶².

El trasfondo de todo ello puede ubicarse en la estrecha y cuestionada relación que guardan entre sí la obtención indebida de devoluciones tributarias,

¹³⁶⁰ SÁNCHEZ PEDROCHE, J. A., *Responsabilidad penal, civil...*, op. cit., p. 175.

¹³⁶¹ MARTÍNEZ ALDAMA CRISTÓBAL, E., «Responsabilidad del asesor fiscal en el fraude fiscal», en *REDUR*. N. 13, 2015, p. 284.

¹³⁶² SÁNCHEZ PEDROCHE, J. A., *Responsabilidad penal, civil...*, op. cit., p. 175.

el ilícito fiscal y el delito de estafa¹³⁶³. Es importante destacar que, tras la entrada en vigor de la LO 6/1995, el comportamiento de obtención indebida de devoluciones fiscales dejó (aparentemente) de ser considerado como una modalidad de estafa, para convertirse en un ilícito fiscal en el que, además de un perjuicio para la Hacienda Pública, también se exige ánimo de lucro como elemento subjetivo de lo injusto, y que se consuma en el mismo momento en el que el sujeto activo recibe indebidamente la devolución¹³⁶⁴.

La jurisprudencia ha profundizado sobre este aspecto que, frecuentemente, se articula sobre tramas urdidas por empresas (aunque también personas físicas) que solicitan a la Hacienda Pública la devolución indebida del IVA, pasando así la cuestión por dilucidar qué calificación jurídica (delito fiscal o estafa) merece el comportamiento de quien aparentando ser el obligado tributario, solicita la indebida devolución. Así, mientras que la STS 163/2008, de 8 de abril entiende que:

«El delito contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social como un delito especial propio, que, como tal, solo puede cometer como autor el obligado tributario. Es decir, en la obtención indebida de devoluciones por IVA, el delito fiscal solamente puede ser cometido por quien sea contribuyente por ese tributo. Si, no siéndolo, falsea la documentación para aparentar que lo es, obteniendo así la devolución, los hechos deben ser calificados como constitutivos de un delito de estafa. Dicho de otra forma, el principio de especialidad, que conduce a considerar los hechos como delito fiscal o infracción administrativa en caso de no superar las cuantías establecidas en la ley, solo opera cuando el sujeto activo es el requerido por el tipo como autor».

Más recientemente, STS 296/2020 de 10 de junio defiende:

«[...] la deducción de IVA, que en realidad no es soportado, mediante facturas falsas, pretende obtener indebidamente devoluciones, comportamiento que

¹³⁶³ A este respecto, *vid.*: MUÑOZ MOTA, O., «Calificación jurídica de las devoluciones indebidas intentadas ¿fraude fiscal o estafa?», en *Diario La Ley*, N. 9512, 2019, pp. 1-13.

¹³⁶⁴ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «Aspectos generales del delito de defraudación a la Hacienda Pública», en *Gabilex: Revista del Gabinete Jurídico de Castilla-La Mancha*, N. 9, 2017, pp. 29-30.

Acercas de las características específicas de la conducta de obtención indebida de devoluciones fiscales, *vid.*: BAJO, M., & BACIGALUPO, S., *Derecho penal económico*, Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces, S.A., 2001, p. 239; FERNÁNDEZ BERMEJO, D., «Algunas cuestiones no desdeñables sobre los elementos que configuran el tipo del delito fiscal. Especial referencia a la puesta en escena y la fase de consumación delictiva», en *ADPCP*, Vol. LXX, 2017, p. 263; LAUNA ORIOL, C., & MORUELO GÓMEZ, C., «Capítulo 29. El delito contra la Hacienda Pública», en CAMACHO VIZCAINO, A. (Coord.), *Tratado de derecho penal económico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, pp. 1448-1450; FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, pp. 423-425.

En relación con las diferentes posturas sostenidas acerca del momento consumativo, *vid.*: SANZ DÍAZ-PALACIOS, J. A., «Consumación y prescripción penales en la obtención indebida de devoluciones tributarias. El caso del IVA, en particular», en *Impuestos: Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia*, N. 19-20, 2012, pp. 23-38; LEIVA ESCUDERO, G., «Consumación y *dies a quo* de la prescripción del delito fiscal en el supuesto particular de las devoluciones indebidas de IVA obtenidas durante el ejercicio anual, antes del 30 de enero del año siguiente», en *La Ley Penal*, N. 141, 2019, pp. 1-13.

se enmarca fuera de una relación jurídica tributaria, en términos estrictos, si bien todo ello obedece a una falsa apariencia, que podemos asimilarla con una propia defraudación tributaria, y en menor medida, con la infracción del deber, conducta que se corresponde estrictamente con la elusión del pago de tributos, por quien es el obligado tributario. De tal modo que si en este último caso la consideración de delito especial es evidente, no lo es tanto ni en el comportamiento que estudiamos, esto es, el de obtener indebidamente devoluciones, ni tampoco en el de disfrutar beneficios fiscales, cuando se construye toda la mecánica defraudadora de forma complementemente artificial. Ahora bien, como quiera que el autor trata de simular la apariencia de constituirse en un obligado tributario, porque solamente de esa forma tiene derecho a la devolución indebida o al disfrute ilegítimo de un beneficio fiscal, constituye una situación que puede tratarse de idéntica forma».

Sea como fuere, estimo que ello nos demuestra: por un lado, la relativa incerteza que lleva aparejada esta modalidad típica, al tomar como base argumentos como el bien jurídico protegido, el engaño como núcleo esencial del tipo del art. 305 CP, la admisión de la tentativa o de la modalidad continuada, que inciden en el tradicional debate acerca de su diferenciación con el ámbito aplicativo de la estafa. Y, por otro, la confirmación de que esta posición mixta ha de descartarse tras la acreditación de que, efectivamente, concurre una relación jurídico-tributaria previa que, a su vez, fomenta el reconocimiento de la especial posición que ha de ocupar quien pretenda cometer este ilícito. Ligado a ello, me parece cuestionable el planteamiento recogido en la STS 296/2020, según el cual la simulación de una posición de obligado tributario equivale a su efectiva existencia.

2.3 Opción III. El delito fiscal como un ilícito especial

La doctrina mayoritaria, en la que se ubican, entre otros, Bajo Fernández, Cobo del Rosal, Ayala Gómez, Quintero Olivares, Blanco Cordero, Berdugo Gómez de la Torre, Bustos Ramírez, Martínez-Buján, Ferré Olivé, Feijoo Sánchez, Adame Martínez, Chico de la Cámara, Muñoz Conde, Navarro Cardoso o Gallego Soler¹³⁶⁵, defiende que estamos en presencia de un ilícito especial y,

¹³⁶⁵ BAJO FERNÁNDEZ, M., *Derecho penal económico aplicado a la actividad empresarial*, Madrid: Civitas, 1978, p. 564; QUINTERO OLIVARES, G., «El nuevo delito fiscal», en *RDFHP*, N. 173, 1978, p. 1323; BACIGALUPO ZAPATER, E., «El delito fiscal en España», en *RFDUC*, N. 56, 1979, p. 95; MORALES PRATS, F., «Acotaciones en la reforma en la esfera tributaria, aspectos dogmáticos y político criminales», en *Revista de técnica laboral*, N. 29, 1986, pp. 355 ss.; AYALA GÓMEZ, I., *El delito de defraudación tributaria: artículo 349 del Código Penal*, Madrid: Civitas, 1988, pp. 243 y ss.; MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *El delito fiscal*, Madrid: Montecorvo, 1982, p. 301; BUSTOS RAMÍREZ, J., «El bien jurídico y tipificación en la reforma de los delitos contra la Hacienda Pública», en BOIX REIG, J., & BUSTOS RAMÍREZ, J., *Los delitos contra*

más específicamente, ante un delito especial propio¹³⁶⁶, por cuanto solo puede ser cometido por el sujeto que detente la titularidad de una relación jurídico-tributaria previa que lo ligue con la Hacienda Pública y, además, no existe ningún delito común equivalente. El principal efecto que de ello podemos extraer es el reconocimiento de que terceros, como por ejemplo el asesor fiscal, que carezcan de esta cualidad, tendrán que ser considerados *extraneus* en el delito¹³⁶⁷, a efectos de garantizar tanto el principio de unidad del título de imputación como el de accesoriadad¹³⁶⁸, ambos entendidos como los núcleos vertebradores de la atribución de responsabilidad penal a título de partícipe.

El Tribunal Supremo avala este entendimiento, y así queda reflejado tanto en su propio posicionamiento como en el sostenido por su Fiscalía. Precisa-

la Hacienda pública: Bien jurídico y tipos legales, Madrid: Tecnos, 1987, p. 33; BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE, I., & FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Todo sobre el fraude tributario*, Barcelona: Praxis, 1994, pp. 38 y ss.; SUÁREZ GONZÁLEZ, C. J., «Artículo 305», en RODRÍGUEZ MOURULLO, G. (Dir.), & BARREIRO AGUSTÍN, J. (Coord.), *Comentarios al Código Penal*, Madrid: Civitas, 1997, p. 872; BLANCO CORDERO, I., «Delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social», en *Eguzkilore*, N. 14, 2000, p. 10; GALLEGU SOLER, J. I., «Tema 12. Delitos socioeconómicos (III): Delitos contra los ingresos y egresos públicos», en CORCOY BIDASOLO, M. (Dir.), *Manual Práctico de Derecho penal, parte especial. Doctrina y jurisprudencia con casos solucionados*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2004, p. 778; MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito de defraudación tributaria», *op. cit.*, p. 72; FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., «Autoría y participación en el delito de defraudación tributaria, con especial referencia a las organizaciones empresariales», en BAJO FERNÁNDEZ, M. (Dir.), & BACIGALUPO SAGGESE, S., & GÓMEZ-JARA DÍEZ, C. (Coords.), *Política fiscal y delitos contra la Hacienda Pública. Mesas redondas. Derecho y economía*, Madrid: Ramón Areces, 2007, p. 112; BERTRÁN GIRÓN, F., «Capítulo II. Estructura del tipo», en GARCÍA TIZÓN LÓPEZ, A. (Dir.), & BAL FRANCÉS, E. (Coord.), *Manual de delitos contra la Hacienda Pública*, Navarra: Aranzadi, 2008, p. 116; ADAME MARTÍNEZ, F., *Autoría y otras formas de participación en el delito fiscal. La responsabilidad penal de administradores y asesores fiscales*, Granada: Comares, 2009, p. 39; CHICO DE LA CÁMARA, P., *El delito de defraudación tributaria...*, *op. cit.*, p. 68; ECHEVARRÍA RAMÍREZ, R., «Consideraciones sobre el bien jurídico penalmente protegido por el delito de defraudación tributaria del art. 305 CP español», en *RECPC*, N. 16, 2014, p. 37; MUÑOZ CONDE, F., *Derecho penal. Parte especial*, 21.ª Ed. Valencia: Tirant lo Blanch, 2017, p. 903; FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, p. 177; FITOR MIRÓ, J. C., *Delito fiscal. Un análisis criminológico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, p. 33; MARTÍNEZ BUJÁN- PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito fiscal», en DEMETRIO CRESPO, E., & SANZ DÍAZ-PALACIOS, J. A., (Dir.), *El delito fiscal. Aspectos penales y tributarios*, Barcelona: Atelier, 2019, pp. 109-111; NAVARRO CARDOSO, F., «La participación del asesor fiscal en el delito...», *op. cit.*, p. 117; FERRÉ OLIVÉ, J. C., «La responsabilidad penal del asesor fiscal en la era del *compliance*», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), DE LA CUERDA MARTÍN, M., & GARCÍA DE LA TORRE GARCÍA, F. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 606.

¹³⁶⁶ Acerca de las especificidades dogmáticas propias de los delitos especiales, *vid.* «2. Los delitos especiales. Teoría de las normas y restricción del círculo de sujetos activos», Secc. IV. Cap. I.

¹³⁶⁷ Esta conclusión es avalada, entre otros, por autores como Bertrán Girón, para quien «en el delito contra la Hacienda Pública es autor el obligado tributario, pero puede cometerse el delito a través de la participación de un tercero, que es considerado como *extraneus* en el delito» (BERTRÁN GIRÓN, F., «Autoría y participación en el delito fiscal. Eventual responsabilidad del asesor fiscal», en *Revista contable*, N. 58, 2017, p. 78).

Respecto a los diferentes posicionamientos acerca de la punición del *extraneus*, *vid.* «4. Autoría y participación en los delitos especiales: Un análisis de la responsabilidad penal del *extraneus* según el Código penal», Secc. IV. Cap. I.

¹³⁶⁸ A este respecto, *vid.* «3.4 La accesoriadad como principio rector», Secc. III, Cap. I.

mente, comenzando por esta última, la Circular 2/1978 de la Fiscalía del Tribunal Supremo ¹³⁶⁹ defiende que:

«El sujeto activo del delito será, pues, la persona que según la Ley, resulte obligada al cumplimiento de la prestación tributaria, sea como contribuyente o como sustituto del contribuyente, tal y como definen ambas figuras los artículos 30 y siguientes de la Ley General Tributaria, e igualmente las personas obligadas al pago de tributos, arbitrios y tasas a favor de las Haciendas provinciales o municipales».

En mi opinión, estas palabras de la Fiscalía, desempeñan un papel relevante en dos sentidos. En primer lugar, porque sientan la base del entendimiento del delito fiscal como una ley penal en blanco, que necesita ser completada por la normativa extrapenal de contenido tributario, si bien esto ya lo hemos comentado y, además, es indubitado. Y, en segundo lugar, porque de ella se deriva una restricción del círculo de sujetos activos del delito que, además, es propia de su consideración como un ilícito especial propio, lo cual fomenta la relevancia de un debate terminológico, acerca no solo de si el contribuyente y el obligado tributario son la misma persona ¹³⁷⁰, sino también sobre el diferente alcance de ambos conceptos.

Por su parte y en lo que se refiere a la jurisprudencia, es relevante traer a colación la paradigmática STS de 25 de septiembre de 1990 ¹³⁷¹, donde se caracteriza al delito fiscal en los siguientes términos:

«Los delitos definidos en los referidos artículos ¹³⁷², aunque con diferente estructuración, tienen también el denominador común de ser delitos de los llamados de “primera mano” (nosotros diríamos de “única mano”) porque sólo puede ser sujeto activo de los mismos el que sea “directamente” tributario o acreedor del impuesto o el que malgaste el beneficio fiscal obtenido, pero nunca un tercero; es decir, no todo deudor del erario público puede o debe ser considerado como agente comisor de un delito fiscal, sino solamente aquel que lo sea de la forma defraudatoria específica que señalan los referidos preceptos, ya que la punición de otras actividades defraudatorias encuentran marco adecuado en otras diferentes normas

¹³⁶⁹ FISCALÍA DEL TRIBUNAL SUPREMO., *Circular núm. 2/1978, sobre persecución del delito fiscal (Ley 50/1977, de 14 de noviembre*, p. 183.

¹³⁷⁰ *Vid.* «4. Restricción del círculo de sujetos activos del delito», Secc. II, Cap. III.

¹³⁷¹ En el mismo sentido, STS 374/1993, de 24 de febrero; SAN 24/2019, de 30 de mayo.

¹³⁷² Aclaración: En esta sentencia se dirime si el sujeto «ha de considerarse o no autor de dos delitos contra la Hacienda Pública bien se aplique el anterior art. 319 CP, bien el art. 349 vigente. Esta interrogante ha de resolverse en sentido negativo, por estas razones: 1.ª Esos preceptos, el vigente y el derogado, aunque se diferencien en ciertos matices de dicción, y no realmente conceptuales (el primero, por ejemplo, emplea la palabra “impuestos”, mientras el segundo el vocablo “tributos”, aquella más específica y éste más genérico), la realidad es que ambos, con el enlace unitario de la “defraudación”, contienen dos tipos delictivos diferentes: la acción de eludir el pago de impuestos o tributos, y el acto de disfrutar indebidamente (o ilícitamente) de beneficios fiscales» (FJ 3 STS 25 de septiembre de 1990).

penales, cual pueden ser, por ejemplo, las que definen el delito de apropiación indebida o el de malversación de caudales públicos. Es más, podemos afirmar que estos dos últimos tipos delictivos son plenamente incompatibles por su misma definición con el delito fiscal; es decir, el que comete o es sujeto activo de uno de aquéllos, no puede considerarse como autor de este último, ni viceversa».

De ella se desprende que inicialmente, y en virtud de una interpretación estricta del tipo, solo podía ser considerado autor del delito fiscal el contribuyente. Sin embargo, con el paso del tiempo, el TS comienza a matizar esta idea y extiende la consideración de obligado tributario y, por ende, de posible autor del delito al sustituto, tal y como se refleja en la STS 274/1998 de 25 de febrero:

«Por otra parte, el comportamiento defraudatorio consiste en eludir el pago de tributos, sujeto activo del delito sólo podría serlo quien está obligado al pago, que según el artículo 35 de la Ley General Tributaria (RCL 1963\2490 y NDL 15243), corresponde al sujeto pasivo de la obligación tributaria. Y según el artículo 40 de la propia Ley habrá de entenderse como sujeto pasivo de la obligación tributaria a la persona natural o jurídica que según la Ley resulta obligada al cumplimiento de las prestaciones tributarias, sea como contribuyente o como sustituto del mismo. En consecuencia, sujeto activo del delito sólo puede ser el contribuyente o su sustituto. De ahí que el delito fiscal sea considerado como delito especial o de propia mano».

Con posterioridad, nuestro alto tribunal vuelve a delimitar esta idea, y comienza así a identificar al delito fiscal como un ilícito especial propio¹³⁷³. Con ello se adscribe a la posición mayoritaria de la doctrina, y comienza a defender la posibilidad de castigar a los *extraneus* por su intervención en el hecho típico, tal y como se muestra en la STS 494/2014 de 18 de junio:

«Razona la defensa que en los delitos contra la Hacienda Pública sólo puede ser sujeto activo el obligado tributario. Se trata de un delito especial o de propia mano, en el que sólo puede ostentar el carácter de autor aquel que se halle ligado por la obligación jurídica de la que se deriva la obligación de pagar el impuesto.

No es cierto que el delito fiscal sólo pueda ser cometido por el obligado tributario. Basta reparar en que esta Sala ha llegado a condenar como cooperador necesario de ese delito a un inspector de Hacienda que, participando en el plan ideado para llevar a cabo las defraudaciones, evitó el descubrimiento de las bases ocultadas fraudulentamente, extendiendo en las actas suscritas el “conforme” pese a las irregularidades tributarias que habían sido detectadas (cfr. STS 17/2005, 3 de febrero (RJ 2005, 1836)). La misma idea aparece reflejada en otros precedentes que han estimado cooperador necesario al asesor fiscal que planeó y diseñó la compleja

¹³⁷³ Vid. entre otras: STS 274/1996, de 20 de mayo; STS 1940/2000, de 18 de diciembre; STS 2069/2002, de 5 de diciembre; STS 536/2003, de 30 de abril; STS 643/2005, de 19 de mayo; STS 499/2016, de 9 de junio; STS 716/2016, de 27 de septiembre; SAN 20/2018, de 17 de mayo; SAN 9/2019, de 23 de abril; STS 40/2020, de 6 de febrero.

operación de ocultación de beneficios (cfr. SSTS 1231/1999, 26 de julio (RJ 1999, 6685) y 264/2003, 30 de marzo). En este punto, pues, la jurisprudencia no coincide con la tesis de la defensa. Y es que cuando nos encontramos, como sucede en este caso, ante obligaciones tributarias con cargo a personas jurídicas que adoptan la forma de sociedades, es evidente que la responsabilidad penal recae en todos aquellos que, de una u otra manera, tienen capacidad decisoria y han acordado realizar las operaciones o transacciones que generaron la deuda tributaria (cfr. STS 83/2005, 2 de marzo (RJ 2005, 5132). La ley, en fin, no impide la punibilidad del *extraneus* en el delito propio del *intraneus*. Se admiten por consiguiente en este delito las diversas formas de participación –inductores, cooperadores necesarios, cómplices–. Se rechaza que este delito, por tanto, pueda ser cometido exclusivamente por el obligado tributario (cfr. STS 274/1996, 20 de mayo (RJ 1996, 3838). De acuerdo con esta idea, quien crea y suministra facturas falsas para su fraudulenta desgravación, participa en el delito cometido por el obligado tributario».

Por su parte, la SAN 9/2019, de 23 de abril,¹³⁷⁴ refleja, en mi opinión, de una manera más clara esta idea:

«El delito contra la Hacienda Pública es un delito de propia mano, que sólo puede cometer el deudor tributario, y en el caso de actuar por una persona jurídica (Art. 31 CP), como es el supuesto aquí enjuiciado, el administrador real de la misma, lo que no supone que no pueda penarse la actuación auxiliadora de terceros en tal defraudación, ya como cooperadores necesarios, ya como cómplices, en función de la relevancia de la ayuda».

En este punto resulta muy clarificador cuando la STS 374/2017, de 24 de mayo,¹³⁷⁵ sostiene:

«El tipo penal así configurado se constituye objetivamente por: a) Un autor caracterizado por ser deudor tributario. Se trata de un “delito especial” que solamente puede cometer quien tiene esa condición. Lo que no exige que el autor lleve a cabo el comportamiento típico por su propia mano».

A pesar del acertado punto de vista de nuestra jurisprudencia, es posible reconocer una confusión terminológica derivada de la utilización de las locuciones «de propia mano» y «delito especial propio», y es que mientras en unos casos son utilizados como sinónimos, en otros, se vislumbra una comprensión diferente. Naturalmente, si se acoge una interpretación restrictiva, ambas expresiones se utilizarían para identificar al titular de la relación jurídico-tributaria. En cambio, si admitimos una perspectiva amplia, con ellas se haría referencia al círculo de sujetos activos del delito que conforme a la LGT pueden

¹³⁷⁴ En términos similares: STS 643/2005, de 19 de mayo; STS 876/2016, de 22 de noviembre.

¹³⁷⁵ En el mismo sentido: SAN 5/2021, de 3 de marzo; STS 448/2021, de 26 de mayo.

materializar la conducta típica. Trasladado ello al ámbito jurisprudencial, supondría decir que mientras que la locución «de propia mano» es utilizada de forma restrictiva, «delito especial propio» se aplica de manera amplia. No obstante, esta aparente discordancia parece haber quedado subsanada gracias a la interpretación realizada en la STS 374/2017, de 24 de mayo.

3. EL DELITO FISCAL: ¿INFRACCIÓN DEL DEBER, DOMINIO O MIXTO?

Una vez que hemos caracterizado al ilícito fiscal como un delito especial, toca afrontar una problemática ulterior, esto es, *¿se trata de un delito de infracción del deber?, ¿de un delito de dominio? o ¿de un delito de infracción del deber con elementos de dominio (mixto)?* Ya hemos tenido ocasión de sentar las bases dogmáticas sobre las que se asienta la estrecha relación que guardan entre sí los delitos especiales con los criterios de infracción del deber y dominio del hecho¹³⁷⁶. La respuesta a esta pregunta será trascendental, por cuanto no solo influirá en la determinación del círculo de posibles sujetos activos del delito, sino que también nos permitirá dirimir si es posible extender la responsabilidad penal y a título de qué a terceros que intervienen en el mismo, circunstancia que afectará, directamente, sobre la posibilidad de verificar si profesionales como el asesor fiscal realizan, o no, un comportamiento neutral, es decir, un negocio estándar.

3.1 Opción I. El delito fiscal como delito de dominio y de posición: Las tesis de Choclán Montalvo y Robles Planas

3.1.1 EL DELITO FISCAL COMO UN DELITO DE DOMINIO: LA POSICIÓN DE CHOCLÁN MONTALVO

Choclán Montalvo caracteriza al delito fiscal como un delito especial de dominio. Así, entiende que «a pesar de que la teoría de los delitos de infracción del deber soluciona buena parte de los problemas de los delitos especiales, es insuficiente para determinadas situaciones de dominio del hecho por el sujeto no cualificado. Por ello, la doctrina más moderna niega que todos los delitos especiales sean delitos de infracción del deber, admitiendo delitos especiales de dominio»¹³⁷⁷.

¹³⁷⁶ Vid. Secc. IV, Cap. I.

¹³⁷⁷ CHOCLÁN MONTALVO, J. A., *Responsabilidad de auditores de cuentas y asesores fiscales...*, op. cit., p. 171.

Para este autor, el elemento objetivo que define la autoría en el seno de los delitos de defraudación tributaria no ostenta un carácter personalísimo y, en consecuencia, es posible su delegación a los terceros que carezcan del estatus definido en el art. 305 CP¹³⁷⁸. Por ello, esta figura delictiva no puede ser descrita como un delito de infracción del deber, al incorporar estos «elementos personales de autoría no accesibles al dominio de un extraño y respecto de los que no cabe delegación, la actuación en nombre de otro»¹³⁷⁹.

Teniendo en cuenta lo anterior, Choclán Montalvo propone que el *extraneus* pueda ser considerado tanto partícipe como autor, en función de quién ostente el dominio del hecho. Así, será partícipe si el dominio del hecho lo mantiene el obligado tributario¹³⁸⁰ y, en cambio, podrá ser estimarse como autor «en el caso en que no exista dolo en el sujeto cualificado y asuma el asesor el dominio del hecho, bien por virtud del instituto de la representación, bien cuando acceda al dominio fácticamente»¹³⁸¹. Dicho de otra forma, el *extraneus* será autor cuando actúe en calidad de representante del obligado tributario, y también cuando lo instrumentalice generándole un error, por cuanto en este último caso «asume en su esfera de competencia el dominio de la situación para el cumplimiento del deber, despojando correlativamente al obligado tributario de ese dominio por virtud del error a que fue inducido»¹³⁸².

En mi opinión, este posicionamiento debe ser matizado. No es factible atribuir responsabilidad penal a título de autor al *extraneus* por el mero hecho de ostentar el dominio de la acción, ya que carecería de la titularidad del deber jurídico de tributar que liga al obligado tributario con la Hacienda Pública, sin el cual el delito de defraudación tributaria no puede materializarse. Cuestión distinta es que se otorgue al *extraneus* un poder de representación que lo convierta en titular por sustitución de la obligación tributaria, si bien, en este caso, ya no sería posible entender que es *extraneus*, sino que pasaría a ser conside-

¹³⁷⁸ CHOCLÁN MONTALVO, J. A., «Responsabilidad penal del asesor fiscal», *op. cit.*, p. 206.

Así, este autor reconoce que «existen delitos que contienen elementos objetivos de autoría que pueden ser realizados por un *extraneus* en lugar del primeramente obligado cuando ha asumido una posición idéntica a la que éste tenía con relación al bien jurídico. Se trata de interpretar la autoría conforme a criterios materiales desechando una construcción puramente formal de la teoría de la representación para explicar los delitos especiales» (CHOCLÁN MONTALVO, J. A., *Responsabilidad de auditores de cuentas y asesores fiscales...*, *op. cit.*, p. 172).

¹³⁷⁹ CHOCLÁN MONTALVO, J. A., «Responsabilidad penal del asesor fiscal», *op. cit.*, p. 206. EL MISMO., *Responsabilidad de auditores de cuentas y asesores fiscales...*, *op. cit.*, p. 173.

¹³⁸⁰ CHOCLÁN MONTALVO, J. A., *Responsabilidad de auditores de cuentas y asesores fiscales...*, *op. cit.*, p. 174.

¹³⁸¹ CHOCLÁN MONTALVO, J. A., «Responsabilidad penal del asesor fiscal», *op. cit.*, p. 206.

¹³⁸² *Ibidem*, p. 207.

rado *intraneus*, circunstancia que también se debe al carácter no personalísimo de la obligación tributaria ¹³⁸³.

El posicionamiento de Choclán Montalvo es, en gran parte, asumible. Coincido con él en su defensa del deber de contribuir como no personalísimo y trasladable a terceros y, precisamente, dado que este argumento se identifica con el elemento clave de la comprensión del delito fiscal como un delito de infracción con elementos de dominio, entiendo que la principal virtualidad de las ideas de este autor es la de sentar unas bases que, con el paso del tiempo, fundamentarán el punto de vista hoy mayoritariamente defendido.

3.1.2 EL DELITO FISCAL COMO UN DELITO DE POSICIÓN: LA TESIS DE ROBLES PLANAS

Robles Planas, Gómez Martín o Peñaranda Ramos vendrían a reconocer la categoría de los delitos de posición o delitos especiales en sentido estricto ¹³⁸⁴, no obstante, es solo el primero de los autores mencionados el que la defiende específicamente en los ilícitos fiscales ¹³⁸⁵.

Robles Planas entiende que lo relevante de estos delitos es que no describen un elemento personal, «sino la situación que da lugar a la lesión relevante de la Hacienda Pública» ¹³⁸⁶. Para este autor, el delito fiscal «es un claro exponente de ello, la definición de la conducta típica se corresponde con el comportamiento estándar (reglamentado) de un determinado sujeto activo. Pero ello no implica considerar que el delito en cuestión castiga la infracción de un deber (extrapenal), de modo que sólo puede ser cometido por el destinatario [...] El delito puede ser cometido por todo aquel que realice la conducta típica» ¹³⁸⁷.

Sin embargo, ello no significa que no se reconozca la necesidad de que quien lleve a término la conducta delictiva deba encontrarse en una posición de idoneidad para lesionar el bien jurídico, aun cuando ello no suponga afirmar que el deber de no lesionar no afecte a quien no ostente tal posición ¹³⁸⁸. Para Robles Planas, será autor aquel que ocupe la posición exigida por el tipo penal, que en el caso del delito fiscal será el obligado tributario, siendo partícipe «tan solo

¹³⁸³ Vid. «4. Restricción del círculo de sujetos activos del delito», Secc. II, Cap. III.

¹³⁸⁴ A este respecto, *vid.* «2. Los delitos especiales: Teoría de las normas y restricción del círculo de sujetos activos» y «3.2 ¿Qué son los delitos de infracción del deber? Una delimitación conceptual mediante la comparativa entre las posiciones de Roxin y Jakobs», Secc. IV, Cap. I.

¹³⁸⁵ Gómez Martín defiende la existencia de delitos de posición, si bien él aboga por caracterizar al delito fiscal como un ilícito mixto de infracción del deber con elementos de dominio.

¹³⁸⁶ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, p. 130.

¹³⁸⁷ *Ibidem*, p. 130.

¹³⁸⁸ *Ibidem*, p. 131.

aquel que le ayude expidiendo facturas falsas o actuando a modo de testafarero. Pero puede suceder que quien aporta la posición no llegue a configurar el hecho desde la posición, sino que sea un tercero quien la “domine”, ya sea usurpándola, desplazando o subrogándose frente al que originariamente la ocupa»¹³⁸⁹.

En estos casos, el mencionado autor propone dos soluciones: la primera sería excluir la responsabilidad penal de quien aporta la posición por la apreciación de un error que es imputable a quien no la aporta¹³⁹⁰, esto es, excluir al obligado tributario por un error provocado por el asesor. Y la segunda, «si la conducta de quien no aporta la posición aparece como típicamente desvalorada en el primer nivel de análisis, en el segundo nivel se deberá calificar con arreglo a la medida de la correspondiente configuración (generalmente como de mera complicidad, aunque también podrían darse supuestos de coautoría)»¹³⁹¹.

Con todo, se podría afirmar que Robles Planas estaría defendiendo una posición matizada, según la cual en los delitos fiscales puede concurrir una específica posición de la que sería titular el sujeto al que le incumbe la no infracción del deber de contribuir con los gastos públicos, a la vez que reconoce la posibilidad de que exista un dominio del hecho. Admite así este autor la existencia de una restricción en el círculo de posibles autores del delito e identifica la autoría con la posición requerida por el art. 305 CP, reconduciendo la participación a quien no la detente, lo que no significa que sobre estos terceros no recaiga un deber de no lesionar el bien jurídico protegido. De este posicionamiento, que no vendría a tener los mismos tintes que la caracterización del delito fiscal como un ilícito mixto, me llaman la atención dos cuestiones:

1. *La no utilización de los términos intraneus/extraneus.* A lo largo de su (breve) exposición, Robles Planas omite recurrir o utilizar los términos *intraneus* y *extraneus*, ambos, como sabemos, sumamente característicos del ámbito que nos ocupa. Desde mi perspectiva, esta omisión es deliberada, siendo así consecuencia de la defensa por parte de este autor de una negación de la responsabilidad del *extraneus* en los auténticos delitos especiales, como, por ejemplo, es el fraude fiscal¹³⁹².

2. *Soluciones propuestas.* Como hemos visto, Robles Planas propone dos opciones que, en esencia, se podrían resumir en: o bien optar por un error

¹³⁸⁹ *Ibidem*, p. 132.

¹³⁹⁰ *Vid.* «2.2.3 ¿En qué posición queda el cliente/obligado tributario?» y «4.3 El papel del error en los delitos tributarios», Secc. IV, Cap. III.

¹³⁹¹ ROBLES PLANAS, R., *Garantes y cómplices...*, *op. cit.*, pp. 132-133.

¹³⁹² ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito...*, *op. cit.*, pp. 242 y ss.

En mayor profundidad *vid.* «4.3 Opción II. Teoría de la impunidad del *extraneus*: La visión de Robles Planas», Secc. IV, Cap. I.

del sujeto que ostente la posición quedando libre de responsabilidad penal, o bien recurrir a dos niveles de análisis (no tengo muy claros cuáles serían), y castigar al tercero que no tiene la posición como partícipe.

A pesar de que estas soluciones serían aplicables, según parece, al delito fiscal, Robles Planas no las ejemplifica. En cuanto a la primera, cabe destacar que, más allá de que no concreta si nos encontramos ante un error de tipo o de prohibición, a mi parecer es, cuando menos, *precipitado* abogar de manera directa por la impunidad del comportamiento sin atender a los resultados derivados del juicio de vencibilidad, y ello a pesar de que, efectivamente, la irrelevancia del comportamiento será la solución mayoritariamente defendida¹³⁹³. Respecto a la segunda solución propuesta, entiendo que se volvería a incurrir en una contradicción derivada de la inadmisión del castigo del *extraneus*. En esta línea, Silva Sánchez sostiene, sin referirse específicamente a Robles Planas, que los defensores de los delitos de posición deberían «admitir también que no está nada claro que, en ellos, el *extraneus* coautor material, cooperador necesario o inductor, haya de recibir una atenuación general por el mero hecho de serlo», ya que «al ser dogmáticamente coincidentes con los delitos comunes de dominio, no parece que concurra ninguna razón para atenuar la responsabilidad de quien coopera de modo necesario con quien ostenta el dominio, por el mero hecho de ser (formalmente) *extraneus*»¹³⁹⁴.

Es importante destacar que autores como Martínez-Buján se muestran también críticos con el posicionamiento defendido por Robles Planas, y es que, aun cuando el reconocimiento del delito de defraudación tributaria como ilícitos de posición «solucionaría de forma sencilla muchos problemas de actuaciones en lugar de otro [...] no puede ser mantenido, toda vez que no puede prescindirse del dato legal de que el delito del art. 305 CP se asienta *de lege lata* en la infracción de un deber extrapenal específico de carácter institucional»¹³⁹⁵, y, precisamente por ello, estimo totalmente compartible la crítica que este autor efectúa.

3.2 Opción II. El delito fiscal como delito de infracción del deber

Ayala Gómez, Blanco Cordero y García Cavero¹³⁹⁶ son algunos de los más firmes defensores de la caracterización del delito fiscal como un ilícito especial de infracción del deber, si bien de ellos quizás el más expresivo sea el

¹³⁹³ Vid. «4.3.2 El asesoramiento defectuoso: El error de tipo y de prohibición», Secc. IV, Cap. III.

¹³⁹⁴ SILVA SÁNCHEZ, J. M., *El nuevo escenario del delito fiscal...*, *op. cit.*, p. 66.

¹³⁹⁵ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito de defraudación...», *op. cit.*, p. 77.

¹³⁹⁶ GARCÍA CAVERO, P., *La responsabilidad penal del administrador de hecho de la empresa: criterios de imputación*, Barcelona: JM Bosch Editor, 1999, p. 197; BLANCO CORDERO, I., «Delitos contra la Hacienda Pública...», *op. cit.*, p. 10.

primero cuando sostiene que: «Sólo los que tengan la cualidad de contribuyente, sustituto y responsable del tributo tendrán la consideración de *intranei*. Los demás sujetos intervinientes tendrán la categoría de *extranei*. Dado que éstos no pueden ser considerados autores en ningún caso, su aportación al hecho, aunque dominen la realización, no pasará del estadio de la participación criminal como consecuencia de que los no obligados al pago del tributo no pueden infringir el deber específico extrapenal como criterio de imputación exclusivo de los autores»¹³⁹⁷.

No obstante, es importante señalar que esta comprensión también se corresponde con la posición mayoritaria de la jurisprudencia, tal es el caso de la STS 499/2016, de 9 de junio cuando sostiene¹³⁹⁸:

«La jurisprudencia ha entendido que el delito fiscal, en su modalidad de defraudación a la Hacienda Pública eludiendo el pago de los tributos, es un delito especial de los llamados de infracción de deber. Concretamente en relación con el deber de contribuir a los gastos públicos mediante el pago de los impuestos, establecido en el artículo 31 de la Constitución».

A lo que el FJ 2 de la SAN 8/2017, de 3 de marzo, añade:

«que atenta contra los intereses de la Hacienda Pública y afecta a la intervención del Estado en la regulación de la economía, como delito económico que es».

Por su parte, el FJ 4 de la STS 429/2021, de 20 de mayo, entiende que:

«En cuanto al delito fiscal, debemos apuntar que, como delito especial propio y delito de infracción de deber, solo puede ser cometido a título de autor por el obligado a las prestaciones tributarias. No admite la autoría mediata ni la coautoría de quien no sea sujeto pasivo del tributo.

Además, también hemos de atender al extraneus, que en un delito especial propio puede ser condenado a título de participación como cooperador necesario».

Más recientemente y en similares términos también encontramos a la STS 448/2021, de 26 de mayo¹³⁹⁹, cuando acertadamente afirma que:

«Este entendimiento del tipo objetivo encaja mejor con el texto del artículo 305 actual, en el que se sanciona al que por acción u omisión “defraude” a la Hacienda Pública eludiendo el pago de tributos, de donde no basta simplemente

¹³⁹⁷ AYALA GÓMEZ, I., *El delito de defraudación tributaria...*, op. cit., p. 254.

¹³⁹⁸ Acerca de la comprensión del delito fiscal como un ilícito de infracción del deber, vid.: STS 2069/2002, de 5 de diciembre; STS 801/2008, de 26 de noviembre; STS 374/2017, de 24 de mayo; STS 212/2021, de 10 de marzo; SAN 5/2021, de 3 de marzo.

¹³⁹⁹ En el mismo sentido: STS 1505/2005, de 25 de noviembre; STS 209/2009, de 22 de abril; SAN 5/2021, de 3 de marzo.

te con omitir el pago debido, sino que es preciso defraudar, lo cual implica una infracción del deber mediante una conducta de ocultación de la realidad en la que aquél se basa o se origina. También se ajusta mejor a la finalidad del tipo delictivo, orientado a sancionar a quien no contribuya a los gastos públicos mediante la elusión del pago de los impuestos que le corresponden, y no a quien solamente omita el cumplimiento de obligaciones formales, como la consistente en presentar una declaración identificando el hecho imponible o en practicar la liquidación con el correspondiente ingreso. En los tributos que se gestionan en régimen de autoliquidación, la regulación tributaria establece un plazo para efectuar la autoliquidación y para hacer efectivo el pago. El deber impuesto, deber de contribuir, se cumple, pues, atendiendo a dos aspectos: declarar y pagar. La infracción de cualquiera de ellos podría tener consecuencias de naturaleza tributaria. Sin embargo, lo que penalmente se sanciona no es la omisión de la declaración por sí misma, formalmente considerada, aislada de cualquier valoración. Ni tampoco el impago, entendido como omisión del ingreso material del dinero, si ha mediado una declaración veraz. Pues el tipo exige una conducta defraudatoria y no el mero incumplimiento de deberes tributarios. De esta forma, la omisión de la declaración solo será típica si supone una ocultación de la realidad tributariamente relevante».

A la luz de lo anterior, parecería quedar avalado un entendimiento prácticamente unánime acerca de la caracterización del delito de fraude fiscal como un ilícito especial de infracción del deber, ahora bien, *¿se recoge con ello el alcance global del injusto? ¿Es este el posicionamiento que mejor abarca su desvalor?* Como se expondrá a renglón seguido, efectivamente, nos encontramos ante una tesis correcta pero incompleta. En este sentido, y partiendo de las bases sentadas por Choclán Montalvo, entiendo que lo más correcto es encuadrar al art. 305 CP en el seno de la categoría mixta de delitos especiales de infracción del deber con elementos de dominio.

En otro orden de cosas, es preciso mencionar que la jurisprudencia, al menos en lo que alcanzo a ver, no se ha posicionado de manera expresa en este sentido, teniendo ello cierta relevancia de cara a la disgregación y atribución de la responsabilidad penal en aquellas tramas defraudatorias en las que intervengan, en lo que aquí importa, profesionales tributarios.

3.3 Opción III. El delito fiscal como un delito de infracción del deber con elementos de dominio (mixto): Posicionamiento personal

Los defensores de esta opción, entre los que se encuentran Martínez-Buján, Silva Sánchez, Gómez Martín o Ferré Olivé, toman como punto de partida el reconocimiento de que, junto a la infracción de un deber, es preciso que concurra un dominio normativo del hecho, identificado con el riesgo típico

de materialización delictiva, y que difiere del dominio del hecho real u ontológico. Personalmente comparto esta visión y, además, considero que es la más coherente con mi defensa acerca de la composición propia de los delitos de infracción del deber¹⁴⁰⁰.

Reconociendo lo anterior, Martínez-Buján sienta su posicionamiento en la asunción de que «los delitos de infracción de un deber no pueden ser cometidos por personas que no poseen el estatus especial exigido por la norma, aunque éstas ostenten el dominio del hecho. Lo que si puede admitirse es la posibilidad de delegar el deber institucional en otra persona que no es titular originario»¹⁴⁰¹, si bien esta delegación se sustentaría no sobre dominio del hecho, sino sobre la «traslación del deber mediante una relación de representación»¹⁴⁰². Por este motivo, reconoce la existencia de una categoría intermedia entre el dominio del hecho y la infracción del deber en la que se ubicarán ilícitos como el de defraudación tributaria, que poseen componentes de ambos, esto es, «son delitos que, indudablemente, se construyen sobre la base de la infracción de un deber extrapenal, pero que presentan un contenido de ilicitud que no se agota exclusivamente en ese dato, en la medida en que el tipo exige un requisito ulterior (imputable al autor según el criterio de dominio), que comporta la lesión o el peligro para un bien jurídico firmemente delimitado, cuya preservación comete en principio (antes de la tipificación de la norma penal) genéricamente a todos los ciudadanos»¹⁴⁰³, lo cual supondría reconocer que «al elemento de infracción de un deber se añade un componente de realización típica general, accesible a la responsabilidad de terceros, que supone que, para imputar objetivamente el resultado al obligado tributario (infractor del deber), haya que acreditar además la creación o el incremento de un riesgo no permitido»¹⁴⁰⁴. En su opinión, la admisión de esta categoría mixta tendría «la virtualidad de restringir notablemente la categoría de los delitos puros de infracción de un deber extrapenal específico, lo cual resulta deseable, en aras del respeto a los principios de subsidiariedad y fragmentariedad»¹⁴⁰⁵.

Silva Sánchez se manifiesta en términos similares al defender que «la infracción de deberes tributarios por parte de aquéllos sobre quienes éstos recaen constituye una condición necesaria para la conformación típica del delito de defraudación tributaria, pero, sin embargo, no constituye una condición sufi-

¹⁴⁰⁰ Vid. «3.3.3 Una concepción mixta: Dominio del hecho e infracción del deber», Secc. IV, Cap. I.

¹⁴⁰¹ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito de defraudación...», *op. cit.*, p. 75.

¹⁴⁰² *Ibidem*, p. 75.

¹⁴⁰³ *Ibidem*, p. 76.

¹⁴⁰⁴ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito fiscal», *op. cit.*, p. 112.

¹⁴⁰⁵ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito de defraudación...», *op. cit.*, p. 77.

ciente de la existencia del referido delito». Así, este autor aboga por caracterizar al ilícito fiscal como «un delito especial en el que concurre tanto la dimensión de posición como la dimensión de infracción del deber»¹⁴⁰⁶. La principal consecuencia que se derivaría, para Silva Sánchez, de esta construcción es el reconocimiento de que el *extraneus* no infringe el deber tributario y, por ello, merecería una rebaja del marco de la pena ya que él solo posee el dominio¹⁴⁰⁷.

Atiéndase a que el mencionado autor se refiere a una rebaja del marco de pena y no a una atenuación de la misma, siguiendo así la línea del art. 65.3 CP¹⁴⁰⁸. Ello se debe a que la solución ofrecida por este precepto y defendida por la jurisprudencia no se adecúa a la correcta comprensión del delito fiscal en ninguna de sus interpretaciones. Si se tratara como un delito especial de dominio/posición, no sería posible reconocer la atenuación para los partícipes, por su equivalencia con los delitos comunes. En segundo lugar, si se entiende que estamos ante un delito mixto de infracción del deber, directamente sería discutible la posibilidad de sancionar al partícipe. Y, por último, en los delitos especiales mixtos de infracción del deber con elementos de dominio, Silva Sánchez defiende «una atenuación trascendente al marco penal típico del autor *intraneus* que, desde el mínimo hasta el máximo, viene determinado por la infracción del deber institucional por parte de dicho *intraneus*»¹⁴⁰⁹.

Por su parte, Gómez Martín caracteriza inicialmente al delito fiscal como un ilícito de posición, lo que podría llevarnos a pensar que este autor defiende su consideración como un delito especial de dominio, situándose así en una línea similar a la defendida por Robles Planas¹⁴¹⁰. No obstante, Gómez Martín matiza su argumentación y caracteriza al delito fiscal como «un delito de posición de naturaleza mixta»¹⁴¹¹, lo que le sitúa en la misma línea que la defendida por Martínez-Buján y Silva Sánchez. En este sentido, el mencionado autor argumenta que «el contenido de injusto de esta clase de delitos no se encuentra configurado exclusivamente por el ya referido elemento organizativo, esto es, el relativo a la posición que ocupa el sujeto activo con respecto al bien jurídico protegido. En los delitos de posición mixtos, junto al elemento organizativo,

¹⁴⁰⁶ SILVA SÁNCHEZ, J. M., *El nuevo escenario del delito fiscal...*, op. cit., p. 71.

¹⁴⁰⁷ *Ibidem*, pp. 71-72.

¹⁴⁰⁸ Acerca de la aplicabilidad del art. 65.3 CP en el delito fiscal, vid. «3.4 Análisis de la trascendencia penológica del castigo como partícipe del asesor fiscal: La importancia de los arts. 63 y 65.3 CP», Secc. IV, Cap. III.

¹⁴⁰⁹ SILVA SÁNCHEZ, J. M., *El nuevo escenario del delito fiscal...*, op. cit., p. 72.

¹⁴¹⁰ Vid. «3.1.2 El delito fiscal como un delito de posición: La tesis de Robles Planas», Secc. II, Cap. III.

¹⁴¹¹ GÓMEZ MARTÍN, V., «36. Caso del asesor fiscal», en SÁNCHEZ-OSTIZ GUTIÉRREZ, P. (Coord.), *Casos que hicieron doctrina en Derecho penal*, Madrid: La Ley-Wolters Kluwer, 2011, p. 677.

aunque ocupando un segundo nivel de relevancia penal, se encuentra un elemento adicional: el relativo a la infracción por parte del autor de un deber jurídico especial de naturaleza extrapenal»¹⁴¹².

Por ello, para Gómez Martín es preciso destacar que «el elemento, cualidad o relación empleado por el legislador para la delimitación del círculo de posibles autores presenta una doble dimensión objetivo-personal. Por una parte, objetiva, esto es, comunicable a todo aquel interviniente en el hecho que la conozca. Por otra, personal, es decir, incomunicable al *extraneus*, de tal modo que la ausencia en éste puede descargarle de una parte de su responsabilidad por la intervención en el hecho». Obsérvese que Gómez Martín entiende que la responsabilidad penal del *extraneus* podrá descargarse, esto es, minorarse, lo que no significa que quedará exento. Ello es debido a que este autor defiende que, al tratarse de un delito especial propio, resultará de aplicación el art. 65.3 CP¹⁴¹³, con todos los problemas que de él se derivan¹⁴¹⁴.

Por último, Ferré Olivé es otro de los firmes defensores de esta concepción del delito fiscal. Con unos argumentos similares a los especificados, sostiene que «en el caso del delito de defraudación tributaria nos encontramos ante la violación de un deber especial tributario que da fundamento a la intervención penal y que incumbe a un número limitado de sujetos. Pero al mismo tiempo existe un componente de dominio»¹⁴¹⁵. Ello supone que, además de la infracción propia del deber tributario, es necesaria «la creación o incremento del riesgo del que se deriva el peligro de lesión del bien jurídico tutelado»¹⁴¹⁶. De esta forma, la exigencia adicional de un dominio se erige como una «característica puntualizadora»¹⁴¹⁷, y es que, si por el contrario se considera el delito fiscal como un mero ilícito de infracción del deber, la diferencia residiría en que, en este último caso, la mera infracción «agotaría el injusto, sin necesidad de afectación al bien jurídico en cuestión»¹⁴¹⁸.

En mi opinión, este es el posicionamiento más acertado acerca de la naturaleza jurídica, en términos de autoría y participación, del delito fiscal y, en consecuencia, solo podrán ser considerados autores aquellos que se inserten dentro del círculo posible de sujetos activos del delito, siguiendo en este punto

¹⁴¹² *Ibidem*, p. 677.

¹⁴¹³ GÓMEZ MARTÍN, V., «La responsabilidad penal del asesor fiscal. Un estudio a partir de tres grupos de casos (1) (2)», en *La Ley Penal*, N. 73, 2010, p. 8.

¹⁴¹⁴ A este respecto, *vid.* «4. Autoría y participación en los delitos especiales: Un análisis de la responsabilidad penal del *extraneus* según el código penal», Secc. IV, Cap. I.

¹⁴¹⁵ FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, p. 182.

¹⁴¹⁶ *Ibidem*, p. 183.

¹⁴¹⁷ *Ibidem*, p. 183.

¹⁴¹⁸ *Ibidem*, p. 182.

las exigencias contenidas en la LGT (obligados tributarios y representantes). Por su parte, tendrían la condición de partícipe, por exclusión, todos aquellos que intervengan en el delito, incluso dominándolo, pero que carezcan formalmente de la posición específica que dimana de la necesaria existencia de una relación jurídico-tributaria que ligue al obligado tributario con la Administración. Ello es así, precisamente, porque esta concepción mixta tiene como principal finalidad la de permitir una disgregación en la atribución de responsabilidad penal.

No obstante, de esta tesis se derivan varias consecuencias relevantes: en primer lugar, la comprensión de que el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos consagrado en el art. 31 CE no es personalísimo o, dicho *a sensu contrario*, es transferible¹⁴¹⁹. Y, en segundo lugar, que la misma incide sobre el reconocimiento de una realidad social en la que la mayor parte de los contribuyentes acudimos a terceros expertos para que nos asesoren acerca de cómo debemos cumplir con nuestras obligaciones tributarias¹⁴²⁰, lo cual conlleva una aceptación de que estos pueden ostentar un dominio del hecho en el *iter criminis*.

Con todo, cabe preguntarnos, en realidad, *¿qué tienen y en qué se diferencian los posicionamientos que abogan por la comprensión del delito fiscal como un mero ilícito de infracción del deber o como uno mixto?* Dogmáticamente hablando, en los delitos puros de infracción del deber el injusto se agota con el propio incumplimiento de la obligación, sin la necesidad de exigir un perjuicio adicional o una puesta en peligro real del bien jurídico protegido. De esta manera, es además cuestionable la posibilidad de admitir la participación de terceros que carecen de la titularidad del deber en cuestión. Sin embargo, en los delitos mixtos estas reglas se ven modificadas. En ellos, junto a la infracción de un deber, se exige no solo una conducta con la capacidad suficiente para poner en peligro el bien jurídico protegido, creando o aumentando un riesgo jurídicamente desaprobado, sino que también es necesario un dominio normativo del hecho, materializado a través de un comportamiento activo u omisivo, consistente, por ejemplo, en la cumplimentación falsaria de declaraciones tributarias, o en la realización de movimientos de capitales con la intención de ocultarlos. Ello abre la puerta a la responsabilidad penal de terceros que, no siendo titulares de la relación jurídico-tributaria, intervienen, diseñan u organizan las estructuras defraudatorias materialmente.

Todo lo anterior incide, como se verá más adelante, en la aplicabilidad del art. 31 CP¹⁴²¹. Así, si se optara por reconocer parte de dominio del hecho,

¹⁴¹⁹ Vid. «4. Restricción del círculo de sujetos activos del delito», Secc. II, Cap. III.

¹⁴²⁰ Vid. «2. El asesor fiscal y la ausencia de regulación profesional», Secc. I, Cap. III.

¹⁴²¹ Vid. «3. El asesor fiscal como autor de un delito de defraudación tributaria: La aplicación del art. 31 CP», Secc. II, Cap. III.

quedaría abierta la posibilidad de recurrir al mencionado precepto, pudiendo trasladarse «la condición de autores a aquellas personas que, aunque no ostenten la cualidad de obligado tributario exigida por el tipo, realizan materialmente el hecho con dominio social». Por el contrario, optar por su entendimiento como un delito de infracción del deber institucional implicará que será el nombramiento formal de representante el que «comportará la transferencia del deber específico propio del *status* de obligado tributario, sin que puedan ser tomados en consideración (al menos como regla general) aspectos fácticos como criterio de imputación de responsabilidad por incumplimiento del deber»¹⁴²².

En último término, si caracterizamos al delito fiscal como mixto, que es la visión que aquí se defiende, tal y como reconoce Martínez-Buján, la solución dependerá de si se entiende, o no, aplicable la cláusula del art. 31.1 CP. Optar por su aplicabilidad, habilitará la posibilidad de castigar al *extraneus* como autor, aun cuando no exista representación, si es este quien realiza las labores de administración y, además, realiza la conducta defraudatoria con dominio del hecho. En cambio, si entendemos que esta cláusula no resulta de aplicación, la sanción del *extraneus* deberá ser reconducida a la participación¹⁴²³.

4. RESTRICCIÓN DEL CÍRCULO DE SUJETOS ACTIVOS DEL DELITO

Una de las principales consecuencias que se derivan de la caracterización del fraude fiscal, en general, como un ilícito especial, y en particular como uno de infracción del deber con elementos de dominio, atendiendo al carácter incompleto del art. 305 CP, es la necesidad de restringir la esfera del círculo de sujetos activos del delito, desempeñando en este punto un papel capital el contenido de la LGT. Sin perjuicio de ello, conviene señalar que la premisa clave de esta restricción se asienta sobre dos aristas que, por cierto, también se derivan en cierta medida de este entendimiento.

1. *La existencia de una relación jurídico tributaria previa como elemento indispensable y configurador del tipo penal del art. 305 CP.* Es indubitado y está fuera de controversia que la aplicabilidad del fraude fiscal requiere de la acreditación previa de una relación jurídico-tributaria que ligue al sujeto

¹⁴²² GARCÍA CAVERO, P., *La responsabilidad penal del administrador...*, op. cit., p. 197; MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico y de la empresa. Parte especial*, 6.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, p. 689.

¹⁴²³ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico...*, op. cit., p. 690. Vid. «2.2 El asesor fiscal como representante: La aplicación del art. 31 CP», Secc. IV, Cap. III., y «2.3 ¿Es posible aplicar el art. 31 cuando el asesor fiscal no es representante?», Secc. IV, Cap. III.

activo/obligado tributario con la Administración tributaria, y de la que se derive, a efectos de la configuración del comportamiento típico, una obligación de pagar, retener o ingresar¹⁴²⁴, si bien esta relación debe ser entendida, al menos desde una perspectiva normativa (art. 17.1 LGT), como:

«el conjunto de obligaciones y deberes, derechos y potestades originados por la aplicación de los tributos».

Reconociendo lo anterior, De la Mata Barranco afirma que «el obligado tributario es quien tiene el deber de contribuir fiscalmente y de quien se ha de acreditar la relación o presupuesto previo que permite dar paso a comprobar los elementos de la conducta típica que definen el tipo a aplicar»¹⁴²⁵.

La necesaria acreditación de esta relación jurídico-tributaria es un elemento clave en el entendimiento del ilícito fiscal como un delito especial, a la vez que se alza como un factor configurador de este tipo penal, pues en virtud de ella se verificará la imprescindible vinculación que ha de existir entre los ciudadanos y la Administración para la comisión de este delito y, sin lugar a duda, ello incide sobre la necesaria restricción del círculo de sujetos activos del delito.

2. *El deber de contribuir no es personalísimo o intuito personae.* Esta postura es defendida, entre otros, por Simón Acosta, para quien este tipo penal «no exige que el sujeto activo deba serlo necesariamente el deudor tributario, puesto que debe tenerse en cuenta que el ilícito penal tributario presupone la vulneración de un derecho subjetivo de crédito de la Administración, derecho que solo puede menoscabar una persona sobre la que previamente recaiga un deber u obligación. De este modo, sujeto activo puede ser también alguien distinto al sujeto pasivo del tributo, pero sólo si se encuentra obligado por otro título de naturaleza jurídico-tributaria, al haber asumido contractualmente deberes u obligaciones que tengan por objeto el tributo o su cumplimiento»¹⁴²⁶.

En contra de ello se manifiesta Morales Prats, concretamente al decir que «el delito de defraudación tributaria reclama un incumplimiento por parte del autor de un deber jurídico extrapenal, cualificado y acotado por el ordenamiento tributario, de carácter propio, personal e intransferible. En consecuencia, el

¹⁴²⁴ ACALE SÁNCHEZ, M., & GONZÁLEZ AGUDELO, G., «Delitos contra la Hacienda Pública y contra la seguridad social», en TERRADILLOS BASOCO, J. M. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal. Tomo IV. Derecho penal parte especial (Derecho penal económico)*, Madrid: Iustel, 2012, pp. 179-180.

¹⁴²⁵ DE LA MATA BARRANCO, N., «El delito fiscal el art. 305 CP después de las reformas de 2010, 2012 y 2015: algunas cuestiones, viejas y nuevas, todavía controvertidas», en *RGDP*, N. 26, 2016, p. 13.

¹⁴²⁶ SIMÓN ACOSTA, E., «Delitos contra la Hacienda Pública», en CASADO OLLERO, G., FALCÓN Y TELLA, R., LOZANO SERRANO, C., & SIMÓN ACOSTA, E., en *Cuestiones Tributarias Practicas*, 2.ª Ed., Madrid: La Ley, 1990, p. 723.

delito de defraudación tributaria es un delito que solamente puede ser cometido, en calidad de autor, por el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria»¹⁴²⁷.

Desde mi óptica, esta última interpretación no puede acogerse. Como se ha comentado, el delito fiscal es una reconocida norma penal en blanco, por lo que para completarla habrá de estarse a lo dispuesto en la LGT, de la que se desprende quién puede ser considerado obligado tributario y titular de la mencionada relación jurídica. Así, dado que esta legislación admite la posibilidad de figuras como la del representante, realizándose con ello una traslación de la posición tributaria de su titular a terceras personas, no habría, en principio, ningún inconveniente en afirmar que, efectivamente, no estamos ante un deber dotado de un contenido personalísimo.

En línea con lo sostenido por la Circular 2/1978 de la Fiscalía del Tribunal Supremo¹⁴²⁸ en la que se identificaba, entre otras cuestiones, la relevancia del debate terminológico acerca de la compatibilidad de los términos contribuyente y obligado tributario, Torres Cadavid incide sobre esta cuestión y localiza, precisamente, como el problema de base que subyace a esta restricción del círculo de sujetos activos la utilización indiferenciada y como sinónimos de las expresiones «obligados tributarios», «sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria» y «contribuyente»¹⁴²⁹, si bien yo no considero que ello sea del todo correcto. Así las cosas, entiendo que, las dos primeras locuciones («obligados tributarios» y «sujetos pasivos de la relación jurídico-tributaria») sí podrían ser intercambiables y, por ende, funcionar como sinónimos, siempre que se atendiera a una interpretación conjunta de los arts. 35.1 LGT y 17.1 y 36 LGT. En este sentido, el primero de ellos establece que:

«son obligados tributarios las personas físicas o jurídicas y las entidades a las que la normativa tributaria impone el cumplimiento de las obligaciones tributarias».

Por su parte, el art. 36.1 LGT sostiene que:

«es sujeto pasivo el obligado tributario [...]».

¹⁴²⁷ MORALES PRATS, F., «Título XIV. De los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social», en QUINTERO OLIVARES, G. (Dir.), & MORALES PRATS, F. (Coord.), *Comentarios a la Parte Especial del Derecho penal*, 10.ª Ed. Cizur Menor: Aranzadi/Thomson Reuters, 2016, pp. 1042-1043.

¹⁴²⁸ Vid. «2.3 Opción III. El delito fiscal como un ilícito especial», Secc. I, Cap. III.

¹⁴²⁹ TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, op. cit., p. 290.

En un sentido similar, aunque más referido a la situación del sustituto también se posiciona Adame Martínez, para quien, cuando se abordan los argumentos acerca de la consideración del delito fiscal como un ilícito especial, los defensores de esta tesis «aluden a que pueden ser sujetos activos del delito el obligado tributario “bien directamente” o “como sustituto del contribuyente”. La primera de estas expresiones quizás no sea del todo correcta desde el punto de vista de la técnica tributaria, parece como si se quisiera referir al contribuyente, porque después expresamente menciona al sustituto del contribuyente» (ADAME MARTÍNEZ, F. D., *Autoría y otras formas de participación en el delito fiscal...*, op. cit., p. 32).

A lo que el art. 36.2 LGT agrega:

«el contribuyente es el sujeto pasivo que realiza el hecho imponible».

De un análisis global de estos tres preceptos cabe inferir que el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria es el propio obligado tributario. Ahora bien, y aquí sí lleva razón Torres Cadavid, ello no puede llevarnos a confundir al obligado tributario con el contribuyente, por cuanto este último es una de las modalidades del primero, pero no la única.

Sentado lo anterior, cabe preguntarse entonces: *¿quién puede ser considerado obligado tributario y titular de la relación jurídica con la Administración?* La respuesta a esta pregunta, que resulta ser clave, la encontramos en el art. 35 LGT, cuando en sus apartados 2 y siguientes este artículo enuncia lo siguiente:

«2. Entre otros, son obligados tributarios:

- a) Los contribuyentes.
- b) Los sustitutos del contribuyente.
- c) Los obligados a realizar pagos fraccionados.
- d) Los retenedores.
- e) Los obligados a practicar ingresos a cuenta.
- f) Los obligados a repercutir.
- g) Los obligados a soportar la repercusión.
- h) Los obligados a soportar la retención.
- i) Los obligados a soportar los ingresos a cuenta.
- j) Los sucesores.
- k) Los beneficiarios de supuestos de exención, devolución o bonificaciones tributarias, cuando no tengan la condición de sujetos pasivos.

3. También tendrán el carácter de obligados tributarios aquellos a quienes la normativa tributaria impone el cumplimiento de obligaciones tributarias formales.

4. Tendrán la consideración de obligados tributarios, en las leyes en que así se establezca, las herencias yacentes, comunidades de bienes y demás entidades que, carentes de personalidad jurídica, constituyan una unidad económica o un patrimonio separado susceptibles de imposición.

5. Tendrán asimismo el carácter de obligados tributarios los responsables a los que se refiere el artículo 41 de esta ley.

6. También tendrán la consideración de obligados tributarios aquellos a los que se pueda imponer obligaciones tributarias conforme a la normativa sobre asistencia mutua».

Quizás lo más preocupante de este artículo sea la utilización del término «entre otros», por cuanto cabría pensar que no estamos ante una relación taxativa, sino meramente enunciativa. No obstante, acogiendo una interpretación

lo más estricta posible, cabe entender que esta locución se refiere a los obligados tributarios enunciados entre los apartados 3 y 6, ampliándose los propiamente especificados en el numeral 2.

Con todo, a estos sujetos debemos adicionar al representante del obligado tributario conforme a lo dispuesto por los arts. 45 y 46 LGT y que se refieren, respectivamente, a la representación legal y voluntaria. Especialmente importante para el caso que nos ocupa es art. 46.1 LGT, que reconoce de manera expresa la posibilidad de que los obligados tributarios con capacidad de obrar actúen por medio de un representante, pudiendo ser éste un asesor fiscal.

En conclusión, pueden ser considerados autores del delito de defraudación tributaria, además de los obligados tributarios en sus diferentes manifestaciones enunciados en el art. 35 LGT, el representante de estos en virtud de lo dispuesto en el art. 45 y 46 LGT, ello es debido a que, en estos casos, se produce un desplazamiento en la titularidad de la relación jurídico-tributaria de tal forma que, el obligado tributario saldría fuera de ella, ocupando su lugar el representante, pudiendo ser este, entre otros, el asesor fiscal.

Si ello lo enlazamos con su consideración como un delito mixto, podremos afirmar que, efectivamente, en él concurren elementos propios de los delitos de dominio y/o posición, en el sentido de que solo pueden ser autores los sujetos *ut supra* mencionados, debido su accesibilidad al bien jurídico que provoca que estos ostenten una especial y potencial capacidad para lesionarlo. A la vez, que se trata de un delito de infracción del deber, por cuanto solo ellos pueden ser titulares, bien sea por su posición directa de obligado tributario, o bien por su acceso a la misma a través de un desplazamiento en la titularidad original, de la relación jurídico-tributaria previa que los liga con la Hacienda Pública.

SECCIÓN III

LA REGULACIÓN DEL DELITO FISCAL EN ITALIA

1. INTRODUCCIÓN

A lo largo de las siguientes páginas se abordarán algunos de los principales aspectos que afectan a la regulación del delito fiscal y la atribución de responsabilidad penal al asesor fiscal en Italia, con la finalidad de poder extraer algunas notas de Derecho comparado entre dos ordenamientos jurídicos que, entre sí, presentan notables diferencias. Para ello se seguirá el esquema utilizado para el abordaje de la misma situación en España, con la salvedad de que en el caso de Italia la problemática se planteará de una manera más sucinta.

En este sentido, en primer lugar se abordará la posición del asesor fiscal, a través de la cual podremos comprobar que los problemas de base en ambos ordenamientos jurídicos son esencialmente iguales, con la salvedad de que en Italia sí que existe una regulación más avanzada, no tanto respecto a los límites del ejercicio profesional, sino en lo referente a la propia organización de la profesión, reconociéndose a los asesores fiscales la posibilidad de inscribirse en registros públicos, aun cuando estos no son ni habilitantes ni vinculantes, por cuanto el sistema italiano carece en este punto, al igual que el español, de colegios profesionales de asesores fiscales, circunstancia que abre la puerta, al igual que sucede en España, al plano asociativo, aun cuando este no tiene las mismas connotaciones que en España.

En segundo lugar, se procederá al estudio de los requisitos de autoría y participación en los delitos de defraudación a la Hacienda Pública italiana, haciéndose una especial mención a las diferencias estructurales existentes entre ambos ordenamientos. Quizás, de ellas la más importante o determinante sea la utilización de una diferente técnica legislativa, que implica una remisión a Leyes penales complementarias, siendo estas las encargadas de regular las diferentes conductas típicas constitutivas de fraude fiscal. Conductas que, a la postre, también son muy distintas respecto de las españolas, ya no tanto por el ámbito al que las mismas pueden ser aplicables: las nuestras son menos pero enormemente amplias, y las suyas son más, pero con una aplicabilidad más concreta; sino en lo referente al círculo de sujetos activos del delito. Ello supondrá la necesidad de abordar individualmente cada conducta típica, y es que allí el reconocimiento de una naturaleza jurídica dual (común y especial) de

estos ilícitos impedirá referirnos a una restricción general del círculo de sujetos activos, siendo por ende preciso realizar un examen casuístico. No obstante, ello nos permitirá identificar el nexo entre ambos ordenamientos: la utilización indebida del término «el que» (en italiano, *chunque*) para referirnos al sujeto activo.

Por último, se hará referencia a los concretos mecanismos de atribución de la responsabilidad penal al asesor fiscal en Italia. Con la salvedad de la circunstancia consagrada en el art. 9 DL 74/2000, de 10 de marzo (en adelante, DL 74/2000), en términos generales se acudirá a las normas del *concorso di persone* recogidas en el art. 110 CPI, pudiendo así afrontarse el reconocimiento de un *concorso morale* o *materiale* en función de las labores desempeñadas por el profesional jurídico. En este punto, cobran una especial importancia dos aspectos: la admisión de una agravante (art. 13 bis.3 DL 74/2000) para aquellos profesionales jurídicos o intermediarios financieros o bancarios que, desempeñando una labor de asesoría financiera, elaboren o comercialicen modelos de evasión fiscal, lo cual requerirá delimitar el elemento subjetivo o personal y el objetivo de la mencionada agravante, a efectos de concretar su aplicabilidad ante un precepto cuya redacción, según entiende la doctrina, podría (y debería) ser mejorada. Y en segundo lugar, es preciso analizar la problemática de la delegación de funciones en el plano del Derecho penal tributario. Delegación que es difícil de concretar debido al carácter personalísimo e intransferible de las obligaciones tributarias en Italia, y que manifiesta una afectación al principio de culpabilidad y al alcance propio de la delegación en sí misma considerada, y que, como comprobaremos, no exime de culpa al sujeto (obligado tributario) que la emite en favor de un profesional jurídico/asesor fiscal.

2. LA POSICIÓN DEL ASESOR FISCAL EN EL DERECHO ITALIANO

Si comparamos la posición del asesor fiscal en España e Italia, podemos apreciar, a nivel conceptual, dos coincidencias significativas. Por un lado, la definición propia de orden dogmático de quién puede ser considerado asesor fiscal. Así, por tales debe entenderse a aquellas personas que «por su dominio cognitivo y sus competencias técnicas, ejercen una actividad autónoma en sí misma híbrida, es decir, mixta entre la de un experto en contabilidad, fiscalidad y empresa, y la puramente jurídica, asistiendo al cliente en todas (o casi todas) las posibles interacciones que la materia fiscal es capaz de manifestar, prestando a menudo un asesoramiento que fundamenta las opciones empresariales encaminadas a una legítima reducción de la carga fiscal, también desde

una perspectiva transnacional»¹⁴³⁰. Y, en segundo lugar, la ausencia de una definición legal de estos profesionales, lo cual no conlleva, al igual que sucede en España, una ausencia de regulación, ya que en Italia sí que existen normas que afectan o inciden en el ejercicio de esta profesión.

Sobre la base de lo anterior, deberá tenerse en consideración el art. 1.1 de la Ley de 11 de octubre de 1995, n. 423¹⁴³¹, cuando afirma que:

«Se suspende el cobro de las sanciones pecuniarias previstas en las leyes tributarias en caso de omisión, retraso o insuficiencia de pago, respecto del contribuyente y del agente de retención, si la infracción resulta de la conducta ilícita, penalmente relevante, de contadores, tenedores de libros, asesores laborales, abogados, notarios y otros profesionales, en dependencia de su mandato profesional».

De este precepto se desprende que las funciones de asesoría fiscal, dada la posibilidad de suspender el cobro de impuestos, podrán ser realizadas por numerosos profesionales que desempeñan sus labores en el ámbito jurídico, no encontrándonos así ante una lista taxativa, sino meramente enunciativa como consecuencia de la utilización de la cláusula de cierre «entre otros profesionales»¹⁴³². En este sentido, Mauro vendría a destacar que la figura del asesor fiscal fomenta las peculiaridades del ejercicio individual de la profesión, manteniendo así su labor en el marco de sus competencias y prerrogativas profesionales que se ven especialmente potenciadas mediante el recurso a perfiles laborales vinculados a aspectos dotados de contenido jurídico y mercantil¹⁴³³.

Descendiendo al plano normativo, es importante tener en consideración el Decreto del Ministerio de Justicia de 12 de agosto de 2015, n. 144, por el que se promulga el reglamento para la obtención y mantenimiento del título de abogado especialista, de conformidad con el art. 9 de la Ley de 31 de diciembre de 2012, n. 247. En él se regula quién puede ser considerado abogado es-

¹⁴³⁰ MAURO, M., *La responsabilità el consulente nel diritto tributario. Profili ricostruttivi*, Torino: Giappichelli Editore, 2019, p. 17.

Vid. «2. El asesor fiscal y la ausencia de regulación profesional», Secc. I, Cap. III.

¹⁴³¹ Art. 1.1 Ley 11 de octubre de 1995, n. 423: «*La riscossione delle sanzioni pecuniarie previste dalle leggi d'imposta in caso di omesso, ritardato o insufficiente versamento e' sospesa nei confronti del contribuente e del sostituto d'imposta qualora la violazione consegua alla condotta illecita, penalmente rilevante, di dottori commercialisti, ragionieri, consulenti del lavoro, avvocati, notai e altri professionisti, in dipendenza del loro mandato professionale*».

¹⁴³² Muestra de ello es que, según Mauro, dentro de esta categoría profesional también cabría incluir «a las asociaciones y sociedades profesionales, si bien en la medida en que cada una de estas figuras sea capaz de desarrollar válida (y legalmente) una actividad en materia tributaria, bien en virtud de los antecedentes que se posean, bien en virtud de las capacidades profesionales adquiridas y atribuidas por la ley sobre la base de la inscripción en registros que, en sí mismos, acreditan *erga omnes* la competencia cualificada de un profesional» (MAURO, M., *La responsabilità el consulente nel diritto...*, *op. cit.*, pp. 28-30).

¹⁴³³ *Ibidem*, p. 30.

pecialista, entendiendo por tales a aquellos profesionales que han adquirido un título en algunos de los campos de especialización que el propio Decreto menciona (art. 3), siendo este conferido por el Consejo Forense Nacional¹⁴³⁴ a quienes superen un curso de formación específicamente previsto o acrediten una experiencia profesional. Precisamente, entre estos campos de especialización destacan el derecho bancario o financiero (art. 3.1.1) o el derecho tributario, fiscal y aduanero (art. 3.1m) o el derecho penal (art. 3.1.r).

Esta regulación supone una importante nota diferencial respecto de la organización de la abogacía y las especialidades jurídicas en España, donde se carece de un procedimiento específico para convertirse en abogado especialista en una materia, con la salvedad del Real Decreto 775/2011, de 3 de junio, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 34/2006, de 30 de octubre, sobre acceso a las profesiones de Abogado y Procurador de los Tribunales. En este sentido, es importante destacar que la normativa española no tiene como finalidad regular las especialidades de la abogacía, como sí hace el Decreto del Ministerio de Justicia Italiano, sino que meramente regula el ejercicio profesional ante los organismos de justicia.

Retomando la situación italiana que aquí nos ocupa, cabría reflexionar acerca de *si esta regulación supone una limitación al ejercicio de la asesoría fiscal*. Es decir, *¿pueden realizar labores de asesoría financiera aquellos profesionales que no ostenten tal especialización?* La respuesta debe ser afirmativa, esto es, la inscripción de los profesionales en los registros pertinentes no es excluyente ni tampoco habilitante, optándose, en consecuencia, por una interpretación extensiva, siendo ello relevante de cara a la aplicación del art. 13 bis del DL 74/2000 al consagrar una agravación de la pena para aquellos profesionales tributarios que intervengan en la comisión de un delito de contenido fiscal¹⁴³⁵, cuya aplicabilidad dependerá, en última instancia, del concepto de «profesional tributario» por el que se opte. Por ello, autores como Mauro resaltan su deseo acerca de que el legislador italiano clarificara este extremo, permitiendo así determinar si, por ejemplo, una persona que posea «un máster en economía y empresa, pero no está inscrita en el registro de censores jurados de cuentas, puede prestar de forma habitual y profesional asesoramiento fiscal, con la consiguiente susceptibilidad a ser sancionado de manera fiscales, administra y penales»¹⁴³⁶. Cabe destacar que,

¹⁴³⁴ Este organismo se identifica con el máximo órgano regulador de la abogacía y sus funciones serán abordadas con un mayor grado de detalle en el último capítulo en atención a su capacidad para intervenir en las operaciones de blanqueo de capitales. *Vid.* «2.2 En específico: Los órganos de autorregulación profesional de la abogacía en Italia», Secc. III, Cap. IV.

¹⁴³⁵ *Vid.* «4.3 El art. 13 bis del DL 74/2000: Una agravación de la responsabilidad penal del asesor fiscal», Secc. III, Cap. III.

¹⁴³⁶ MAURO, M., *La responsabilità el consulente nel diritto...*, *op. cit.*, pp. 28-30 y 35.

en última instancia, el reconocimiento de esta interpretación extensiva del concepto de profesionales tributarios nos deriva a afirmar que, aun cuando el punto de partida entre ambos ordenamientos jurídicos es netamente distinto, la situación final vendría a ser muy similar en España e Italia.

Por último, merece una especial atención la *Associazione Nazionale Consulenti Tributari* (en adelante, ACONT), que vendría a ser similar o equivalente a cualesquiera de las reconocidas en España¹⁴³⁷, entre cuyas finalidades se insertan no solo el proteger los intereses de los asesores asociados, sino que también trata de garantizar la calidad del servicio para el usuario. En Italia, a diferencia de lo que sucede en España, esta asociación carece de la capacidad para influir normativa y sectorialmente en la concreción de la *lex artis*, pudiendo ello ser consecuencia, entre otras cuestiones, de que allí el legislador, aunque fuera mínimamente, sí que se hace eco del ejercicio profesional de la asesoría fiscal.

Así entendida, ACONT se identifica como un complemento a la *Legge* de 14 de enero de 2013, n.º4, que tiene como principal objeto u objetivo la regulación de las profesiones no organizadas en órdenes o colegios, entre las que se encuentra el ejercicio de la asesoría tributaria, y es que, tal y como recoge el art. 2 de la mencionada Ley:

«1. Quienes ejerzan la profesión a la que se refiere el art. 1, párrafo 2¹⁴³⁸, pueden crear asociaciones profesionales de carácter privado, fundadas con carácter voluntario, sin ninguna obligación de representación exclusiva, con el fin de mejorar las competencias de sus miembros y garantizar el cumplimiento de las normas deontológicas, facilitar la elección y la protección de los usuarios en el respeto a las reglas sobre competencia».

Este entendimiento, en mi opinión, refuerza el hecho de que, en Italia, al igual que sucede en España, bajo la denominación de «asesores fiscales» se congreguen una multiplicidad de profesionales jurídico-tributarios entre los que sin duda se encuentran los economistas y los abogados.

3. ESTUDIO DE LOS REQUISITOS DE AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN EL DELITO FISCAL

Su tipificación en una ley penal complementaria y el reconocimiento de una multiplicidad de conductas típicas, en su mayoría especiales, pero también comunes, provoca que, a diferencia de lo que sucede en España, no podamos

¹⁴³⁷ *Vid.* «2. El asesor fiscal y la ausencia de regulación profesional», Secc. I, Cap. III.

¹⁴³⁸ Se refiere a las profesiones no organizadas en órdenes o colegios.

hablar de una restricción única o de común aplicación del círculo de sujetos activos del delito. Por ello, es preciso abordar, aun de manera sucinta, los variados comportamientos típicos expresamente recogidos en el Decreto Ley 74/2000, con la finalidad de poder determinar quiénes son las personas idóneas para llevar a cabo la materialización de un delito contra la Hacienda Pública. No obstante, antes de ello, se considera de interés abordar y enunciar las principales diferencias que separan a ambos ordenamientos jurídicos en la regulación de estas figuras delictivas.

3.1. Diferencias básicas en la regulación de los delitos fiscales en España e Italia

Las principales diferencias en la regulación propia del delito fiscal en ambos ordenamientos jurídicos se refieren, fundamentalmente, a los siguientes aspectos:

1. *Técnica normativa.* Una de las primeras cuestiones que llama la atención respecto de la normativa italiana es, como hemos dicho, la regulación de los delitos fiscales en una ley penal especial, concretamente en el DL 74/2000, y que ha sido reformado en numerosas ocasiones con la finalidad de ir paulatinamente introduciendo, entre otras cuestiones, nuevas figuras típicas o modificaciones en los plazos de prescripción de las modalidades delictivas ya existentes. En este sentido, podría decirse que las reformas de mayor calado por su carácter global han sido las realizadas mediante el DL 158/2015, de 24 de septiembre, y más recientemente por el DL 124/2019 de 26 de octubre¹⁴³⁹.

2. *Tipificación de la conducta penalmente relevante.* Como consecuencia de la diferente técnica legislativa utilizada, es preciso destacar que la regulación italiana posee un mayor grado de concreción en la tipificación de los comportamientos penalmente relevantes en comparación con la española, y es que, mientras que nosotros solo regulamos como modalidades típicas, por un lado, la elusión del pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener e ingresos a cuenta, y por otro, la obtención indebida de devoluciones o el disfrute de beneficios fiscales, en Italia se opta por un abanico

¹⁴³⁹ Acerca del alcance de las reformas penales de contenido tributaria llevadas a cabo en Italia entre los años 2000 y 2019, *vid.*: BASSO, E., & VIGNLIONE, A., *I reati tributari. Profili sostanziali e processuali*, Torino: Giappichelli Editore, 2013, pp. 1-9; DELLA RAGIONE, L., *Profili penalistici del decreto fiscale: tutte le novità*, en *Il penalista*, Milano: Giuffrè Editore, 2020, pp. 7-14; QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, 3.ª Ed. Napoli: Edizioni Giuridiche Simone, 2020, pp. 5-14.

más amplio y dotado de una mayor especificidad, entendiéndose así como conductas susceptibles de fraude fiscal las siguientes:

- Art. 2: Declaración fraudulenta mediante el uso de facturas u otros documentos para operaciones inexistentes (*Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti*).
- Art. 3: Declaración fraudulenta por otros dispositivos (*Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici*).
- Art. 4: Declaración infiel (*Dichiarazione infedele*).
- Art. 5: Declaración omitida (*Omessa dichiarazione*).
- Art. 8: Emisión de facturas u otros documentos por operaciones inexistentes (*Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti*).
- Art. 10: Ocultación o destrucción de documentos contables (*Occultamento o distruzione di documenti contabili*).
- Art. 10-bis: Impago de las retenciones certificadas (*L'omesso versamento di ritenute certificate*).
- Art. 10-ter: Impago de IVA (*Omesso versamento di IVA*).
- Art. 10-quarter: Compensación indebida (*Indebita compensazione*).
- Art. 11: Evasión fraudulenta del pago de impuestos (*Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte*).

De ello se desprende otra importante diferencia, y es que mientras que nosotros optamos por una restricción general del círculo de sujetos activos del delito, en Italia esta restricción deberá realizarse atendiendo a la concreta modalidad típica ante la que nos encontremos, si bien existirán notables coincidencias entre todos los tipos penales, con la salvedad, y esto es otra nota distintiva respecto a la situación española, que allí también se tipifican algunas modalidades comunes de delitos fiscales.

3. *Condición objetiva de punibilidad.* El tenor literal del art. 305 CP enuncia lo que de forma unánime doctrina y jurisprudencia califican como una condición objetiva de punibilidad, y de la que se desprende que únicamente existirá un comportamiento delictivo a este respecto cuando se superen los 120.000€ de cuota defraudada.

En cambio, la existencia de tal condición objetiva no rige ni por igual ni con carácter general en todos los delitos fiscales establecidos en el ordenamiento jurídico italiano. En este sentido, mientras que las conductas contenidas en los arts. 2, 8 y 10 del DL 74/2000 carecen de tal requisito, el mismo sí que se encuentra tipificado para los comportamientos enunciados en los arts. 3, 4, 10 bis, 10 ter y 10 quarter del DL 74/2000, aun cuando en todos ellos no rige la misma cuantía.

4. *Ámbito prescriptivo*. La mencionada mayor especificidad de conductas típicas se traduce en una importante complejidad y variabilidad en los plazos de prescripción, que oscilan entre los 6 y los 13 años. Esto, a su vez, permite apreciar una importante tendencia expansiva de carácter sancionador que ha marcado el actuar legislativo italiano, lo que directamente ha llevado a un aumento secuencial de las penas de los delitos fiscales en los años 2005, 2011 y 2019¹⁴⁴⁰ y, consecuentemente, a un progresivo incremento de los plazos de prescripción de esta infracción. Así las cosas, pueden distinguirse los siguientes periodos¹⁴⁴¹:

– *Plazo de prescripción de 10 años y 8 meses, ampliable hasta los 13 años y 4 meses en casos de interrupción*: Arts. 2, 3, 8 y 10 del DL 74/2000.

– *Plazo de prescripción de 9 años y 4 meses, ampliable hasta los 11 años y 8 meses en casos de interrupción*: Art. 10 DL 74/2000.

– *Plazo de prescripción de 8 años, ampliable hasta los 10 años en caso de interrupción*: Arts. 4 y 5 del DL 74/2000.

– *Plazo de prescripción de 6 años, ampliable hasta los 7 años y 6 meses en caso de interrupción*: Arts. 10 bis, 10 ter, 10 quarter y 11 DL 74/2000.

Ello choca frontalmente con el plazo de prescripción establecido en España para el delito fiscal que, tras una interpretación conjunta de los arts. 305 y 131.1 CP, se cifra en 5 años, con la salvedad de que estemos en presencia de un tipo agravado del art. 305 bis CP, en cuyo caso será de 10 años.

3.2. El delito fiscal como un ilícito especial propio: Restricción del círculo de sujetos activos

En términos generales, la principal similitud que mantienen ambos ordenamientos, español e italiano, se identifica con la caracterización del delito

¹⁴⁴⁰ Es importante destacar que, inicialmente y durante la reforma operada en el 2005, todos los delitos fiscales tenían el mismo plazo de prescripción, esto es, de 6 años, ampliable hasta los 7 años y 6 meses en el caso de interrupción. Sin embargo, mediante la reforma del 2011 se aumentaron todos los plazos de prescripción relativos a los arts. 2, 3, 4, 5, 8 y 10, plazos que volvieron a ampliarse mediante la modificación de 2019 que entró en vigor en enero de 2020 en relación con los arts. 2, 3, 8 y 10, hasta el punto de que en la actualidad se distinguen cuatro plazos diferentes que marcan la importante complejidad del delito fiscal en Italia (DEMETRIO CRESPO E., & DE LA CUERDA MARTÍN M., «Sobre el delito fiscal como actividad delictiva antecedente del blanqueo de dinero: experiencia española y breve análisis comparado respecto a la regulación en Italia», en *Giurisprudenza delle imposte*, Fasc. 2, 2020, p. 126).

¹⁴⁴¹ *Ibidem*, p. 125.

fiscal como un ilícito especial propio¹⁴⁴², circunstancia que, lógicamente, permite distinguir entre *intraneus* y *extraneus*, a la vez que nos compele a determinar quién es, en cada caso, el titular del deber tributario, por cuanto solo él ostenta una especial posición jurídica que le obliga, de una manera más intensa, a la protección del bien jurídico Hacienda Pública.

La problemática de base sobre la que se articula esta cuestión también es coincidente en ambos países, y que se reconduce a la utilización del término *chiunque* que, en esencia, se traduce como «cualquiera», lo cual vuelve a incidir en el eterno debate acerca cuál es la naturaleza jurídica de este delito en términos de autoría y participación. En este sentido, Schiavone afirma que pese a que esta expresión no hace referencia a una específica cualidad o condición del sujeto activo, ello no excluye que los delitos tributarios solo puedan ser realizados por determinados sujetos, que se identifican con los destinatarios de las obligaciones cuya violación genera una sanción penal y que, básicamente, son los contribuyentes¹⁴⁴³. La principal consecuencia que podemos extraer de ello, tal y como se adelantaba anteriormente, es la imposibilidad de abordar una restricción global y coincidente para todas las figuras típicas, del círculo de sujetos activos del delito, máxime si también tenemos que atender al carácter de norma penal en blanco¹⁴⁴⁴ que posee el DL 74/2004.

No obstante, el empleo *ut supra* de la expresión «en términos generales» no es casual, y es que, como a continuación se verá en Italia, también se tipifican, excepcionalmente, modalidades comunes de delitos fiscales. Concretamente nos estaríamos refiriendo a las conductas contenidas en los arts. 8 y 10 del DL 74/2000¹⁴⁴⁵.

Sea como fuere es importante reseñar, a meros efectos estructuradores, que las conductas típicas recogidas en el DL 74/2000 se agrupan en dos grandes bloques, diferenciándose así entre los delitos en materia de defraudación y aquellos relativos a los documentos y pago de impuestos.

¹⁴⁴² En Italia, *vid.* entre otros: BASSO, E., & VIGNLIONE, A., *I reati tributari. Profili sostanziali...*, *op. cit.*, p. 12; SOANA, G. L., *I reati tributari*, 4.^a Ed., Milano: Giuffrè, 2018, p. 38; SCHIAVONE, S., «Capitolo VI. Soggetti attivi e problematiche applicative. La delega di funzioni», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 27.

En España, *vid.* «2.3 Opción III: El delito fiscal como un ilícito especial», Secc. II, Cap. III.

¹⁴⁴³ SCHIAVONE, S., «Capitolo VI. Soggetti attivi e problematiche applicative...», *op. cit.*, p. 27.

En sentido similar *vid.* BASSO, E., & VIGNLIONE, A., *I reati tributari. Profili sostanziali...*, *op. cit.*, p. 12.

¹⁴⁴⁴ Respecto a la configuración del DL 74/2000 como una norma penal en blanco, *vid.* entre otras, las siguientes referencias: BELLAGAMBA, G., & CARTI, G., *I nuovi reati tributari*, Milano: Giuffrè, 2000, p. 17; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 39.

¹⁴⁴⁵ BASSO, E., & VIGNLIONE, A., *I reati tributari. Profili sostanziali...*, *op. cit.*, p. 12.

Vid. «3.2.2.1 Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti» y «3.2.2.2 Occultamento o distruzione di documenti contabili», Secc. III, Cap. III.

3.2.1 *DELITTI IN MATERIA DI DICHIARAZIONE*

Son cuatro las conductas típicas que se regulan en el Capítulo I del Título II del DL 74/2000, bajo el cual se agrupan los comportamientos que, propiamente, conllevan la presentación errónea, irregular, fraudulenta u omisiva de la declaración impositiva sobre los impuestos relativos a la renta o al valor añadido.

3.2.1.1 *Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti*

La conducta típica expresamente recogida en el art. 2 DL 74/2000 sanciona a quien, con una finalidad evasiva respecto a los impuestos sobre la renta o el IVA, utilice facturas u otros documentos para transacciones inexistentes e indique en una de estas declaraciones elementos tributarios ficticios¹⁴⁴⁶.

En la actualidad (no siempre fue así)¹⁴⁴⁷, se consideran sujetos activos de este delito todos aquellos contribuyentes, incluidos quienes no están obligados a tener escrituras contables, que presenten una declaración anual a efectos de los impuestos sobre la renta o sobre el valor añadido. De esta forma y a pesar de la utilización del término *chiunque*, podemos afirmar que se trata de un delito especial del que solo podrá ser autor quien se encuentre gravado por la obligación de presentar las declaraciones del IVA o de la renta, y también quien las presenta por cuenta de otro¹⁴⁴⁸. D'Arrivo pone el acento en el hecho de que la legislación tributaria identifica al sujeto activo del delito como aquel que indica elementos pasivos ficticios en las declaraciones anuales, pero según

¹⁴⁴⁶ Art. 2.1 DL 74/2000: «E' punito con la reclusione da (quattro a otto) anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, avvalendosi di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi passivi fittizi».

¹⁴⁴⁷ Con la anterior regulación de esta figura típica, se podía considerar sujeto activo del delito a cualquier persona que emitiera o utilizara uno de los documentos específicamente contemplados en la legislación a efectos de la declaración del IVA (D'ARRIVO, M., «Capitolo III. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazione inesistenti (art. 2 D.Legs. N. 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Affornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 225.

¹⁴⁴⁸ Vid. en este sentido: D'ARRIVO, A., & GIGLIOLI, M., *I reati tributari*, Milano: Wolters Kluwer, 2012, p. 48; BASSO, E., & VIGNLIONE, A., *I reati tributari. Profili sostanziali...*, op. cit., p. 30; SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative. Procedure di accertamento*, Cantarano: Aracne editrice, 2016, p. 46; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario. Con appendice di diritto processuale*, 3.ª Ed., Torino: Zinichelli Editore, 2016, pp. 113-114; FORTE, G., «Capitolo V. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 702; SOANA, G. L., *I reati tributari*, op. cit., p. 104; GAMBOGI, G., *Le nuove leggi penali. I nuovi reati tributari*, Milano: Giuffrè. Francis Lefebvre, 2020, p. 27; D'ARRIVO, M., «Capitolo III. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», op. cit., p. 225.

este autor y, salvo en los casos en los que la persona obligada a presentar la declaración desconozca la falsedad documental, el sujeto activo podrá ser cualquier persona que hubiera presentado tal declaración ¹⁴⁴⁹.

Específicamente, respecto a la consideración como sujetos activos de quienes no están obligados a llevar contabilidad, Soana sostiene que su entendimiento como tal es consecuencia de la redacción del art. 2.2 DL 74/2000, por cuanto hace referencia no solo a la inscripción de los documentos en los registros contables, sino también a su mera tenencia a efectos probatorios, convirtiéndose estos sujetos en destinatarios del precepto penal ¹⁴⁵⁰.

En el caso de las personas jurídicas, se entenderá que pueden ser sujetos activos quienes en calidad de administrador, liquidador o representante suscriban la declaración fraudulenta ¹⁴⁵¹. No obstante, respecto a la posición del liquidador, Musco y Ardito precisan que no parece plausible entender, al tratarse de un delito especial, que ni el administrador concursal, ni el liquidador puedan ser considerados sujetos activos del delito siempre y cuando no ostenten la representación u ocupen la posición de sustituto del contribuyente declarado insolvente o en quiebra ¹⁴⁵².

3.2.1.2 *Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici*

El art. 3 DL 74/2000, tipifica la conducta de quien, para eludir el impuesto sobre la renta o sobre el valor añadido, defraude mediante la realización de operaciones o transacciones objetiva o subjetivamente simuladas, o haga uso de documentos falsos u otros medios fraudulentos que tengan la capacidad suficiente para obstaculizar la evaluación y engañar a las autoridades fiscales, indicando en las correspondientes declaraciones relativas a estos elementos fiscales un importe inferior al real, o utilice elementos pasivos o cuentas que se puedan considerar ficticias ¹⁴⁵³.

¹⁴⁴⁹ D'ARRIVO, M., «Capitolo III. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 225.

En términos similares se posiciona Forte, quien considera infractor, en el caso de las personas físicas, al firmante de la declaración en la que se indican los elementos ficticios, o utilicen facturas u otros documentos por operaciones inexistentes aun cuando no estuviera obligado a llevar registros contables (FORTE, G., «Capitolo V. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 703).

¹⁴⁵⁰ SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 104.

En términos similares, *vid.*: BELLAGAMBA, G., & CARITI, C., *Il sistema delle sanzioni tributarie*, 2.^a Ed., Milano: Guiffirè, 2011, p. 18; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 114.

¹⁴⁵¹ A este respecto, *vid.* entre otros: FORTE, G., «Capitolo V. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 704; D'ARRIVO, M., «Capitolo III. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 225.

¹⁴⁵² MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, pp. 114-115.

¹⁴⁵³ Art. 3.1 DL 74/2000: «Fuori dai casi previsti dall'articolo 2, e' punito con la reclusione da ((tre a otto)) anni chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, compiendo operazio-

Una de las principales novedades establecidas mediante la reforma efectuada en el año 2015 es la modificación del sujeto activo de esta conducta típica. Su metamorfosis de un delito común a uno especial implica que el mismo haya pasado de solo poder ser cometido por aquellos contribuyentes que estuvieran obligados a llevar contabilidad¹⁴⁵⁴, a convertirse en una conducta típica que puede ser realizada por cualquier contribuyente que esté obligado a presentar la declaración de la renta o del IVA¹⁴⁵⁵. En todo caso, es importante tener en consideración que los sustitutos/retenedores de impuestos, tras la reforma, han quedado excluidos de la lista de sujetos activos del delito¹⁴⁵⁶.

3.2.1.3 Dichiarazione infedele

El art. 4 DL 74/2000 sanciona la conducta de quien, fuera de los casos anteriores, y con el propósito de evadir el impuesto a la renta o sobre el valor añadido, indique en las declaraciones anuales relativas a estos elementos fiscales activos por una cantidad inferior a la cantidad real o elementos pasivos inexistentes¹⁴⁵⁷.

ni simulate oggettivamente o soggettivamente ovvero avvalendosi di documenti falsi o di altri mezzi fraudolenti idonei ad ostacolare l'accertamento e ad indurre in errore l'amministrazione finanziaria, indica in una delle dichiarazioni relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi o crediti e ritenute fittizi, quando, congiuntamente:

1. l'imposta evasa e' superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro trentamila;

2. l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi fittizi, e' superiore al cinque per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o comunque, e' superiore a euro un milione cinquecentomila, ovvero qualora l'ammontare complessivo dei crediti e delle ritenute fittizie in diminuzione dell'imposta, e' superiore al cinque per cento dell'ammontare dell'imposta medesima o comunque a euro trentamila».

¹⁴⁵⁴ Respecto a las características del sujeto activo antes de la reforma operada y la exigencia de que éste estuviera obligado a llevar registros contables *vid.*: BELLAGAMBA, G., & CARITI, C., *Il sistema delle sanzioni tributarie*, *op. cit.*, p. 67; SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, pp. 51-52; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 162; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, pp. 166 y ss.; DE MARTINO, L., «Capitolo IV. La dichiarazione fraudolenta art. 3 D.LGS 74/2000», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 247.

¹⁴⁵⁵ En este sentido, *vid.*: SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, p. 53; GAMBOGI, G., *Le nuove leggi penali...*, *op. cit.*, p. 107.

¹⁴⁵⁶ PUTINATI, S., «Capitolo VI. Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 728.

¹⁴⁵⁷ Art. 4.1 DL 74/2000: «Fuori dei casi previsti dagli articoli 2 e 3, e' punito con la reclusione da (due anni a quattro anni e sei mesi) chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, indica in una delle dichiarazioni annuali relative a dette imposte elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi inesistenti, quando, congiuntamente:

1. l'imposta evasa e' superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte, a euro centomila;

2. l'ammontare complessivo degli elementi attivi sottratti all'imposizione, anche mediante indicazione di elementi passivi inesistenti, e' superiore al dieci per cento dell'ammontare complessivo degli elementi attivi indicati in dichiarazione, o, comunque, e' superiore a euro due milioni».

Nos encontramos ante un claro ejemplo de cómo el término *chiunque* puede incidir en la confusión de si, verdaderamente, nos encontramos ante un delito común o especial. Gambogi o De Martino afirman que, a pesar de esta aparente controversia, en realidad, se trata de un delito especial, por cuanto *únicamente* puede ser cometido por personas concretas¹⁴⁵⁸, de manera específica, solo por aquellos que tengan la obligación de presentar la declaración anual sobre la renta o sobre el valor añadido¹⁴⁵⁹.

En lo referente al retenedor de impuestos, De Martino entiende que, ante el silencio normativo, este no puede ser considerado como sujeto activo aun cuando se encuentre obligado a declarar las cantidades abonadas y las retenciones pertinentemente practicadas a los contribuyentes individuales¹⁴⁶⁰.

En cuanto a las personas jurídicas, este delito únicamente podrá ser materializado por aquellos que, en su seno, o bien ostenten la capacidad de representante legal, o bien se les pueda atribuir la administración de hecho o de derecho de la entidad¹⁴⁶¹. Más expresamente, Keller defiende que en este ámbito podrán ser responsables del delito los administradores, los liquidadores y, en general, los representantes legales de las empresas que, en virtud del cargo que ocupen en la persona jurídica, sean firmantes de la declaración de la entidad a la que pertenecen. Además, según este autor, ello también incluirá al liquidador en los casos de quiebra o liquidación administrativa obligatoria¹⁴⁶².

3.2.1.4 *Omessa dichiarazione*

En el art. 5 DL 74/2000 se tipifican dos conductas omisivas diferentes. En el apartado primero se sanciona a quien, con la finalidad de eludir el impuesto sobre la renta o sobre el valor añadido, no presente, estando obligado a ello, algunas de las declaraciones relativas a dichos impuestos, cuando el tributo eludido supere, con referencia a alguno de los impuestos individuales,

¹⁴⁵⁸ GAMBOGI, G., *Le nuove leggi penali...*, op. cit., p. 175; DE MARTINO, L., «Capitolo V. La dichiarazione indifele (art. 4 D.LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 267.

¹⁴⁵⁹ En este sentido, vid. entre otros: SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, op. cit., p. 60; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, op. cit., p. 196; KELLER, A., «Capitolo VII. La dichiarazione indifele», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 754; SOANA, G. L., *I reati tributari*, op. cit., p. 754.

¹⁴⁶⁰ DE MARTINO, L., «Capitolo V. La dichiarazione indifele...», op. cit., p. 268.

¹⁴⁶¹ *Ibidem*, p. 268.

¹⁴⁶² KELLER, A., «Capitolo VII. La dichiarazione indifele», op. cit., p. 755.

los 50.000 €. Por su parte, en el apartado 1-bis se castiga a quien, estando obligado a ello, no presente la declaración de retenciones cuando el importe de las mismas también supere la mencionada cantidad ¹⁴⁶³.

En este precepto penal se plantea, nuevamente, el debate acerca de la utilización del término *chiunque*, si bien es cierto que la trascendencia es menor, por cuanto es el propio tipo el que dispone de manera expresa que solo pueden ser sujetos activos de este comportamiento el contribuyente, el sustituto y/o el retenedor ¹⁴⁶⁴. Aun así, dada su configuración como una ley penal en blanco, necesariamente habremos de atender a lo dispuesto en la normativa tributaria, para así poder determinar con exactitud quiénes son los sujetos que están obligados a presentar una declaración y que, omitiendo este deber, cometen esta figura penalmente relevante ¹⁴⁶⁵.

Si atendemos a la configuración típica de este precepto, De Martino y Schiavone reconocen que, tras un examen detenido del mismo, es posible observar la exigencia de dos requisitos cumulativos, esto es, que el mismo se refiere no solo a una obligación del contribuyente, sino también al propósito de evasión. En consecuencia, sería exigible, además de la existencia de una deuda tributaria, la obligación de presentar la declaración anual ¹⁴⁶⁶.

Paralelamente, es importante mencionar que respecto a la posición del sustituto se plantea la compatibilidad de este artículo con el art. 10 bis del DL 74/2000, destinado a sancionar la omisión del pago de las retenciones debidas o certificadas, mientras que antes solo hacía referencia a las retenciones certificadas ¹⁴⁶⁷.

¹⁴⁶³ Art. 5 DL 74/2000: «1. E' punito con la reclusione da (due a cinque anni) chiunque al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, non presenta, essendovi obbligato, una delle dichiarazioni relative a dette imposte, quando l'imposta evasa e' superiore, con riferimento a taluna delle singole imposte ad euro cinquantamila».

1-bis. E' punito con la reclusione da (due a cinque anni) chiunque non presenta, essendovi obbligato, la dichiarazione di sostituto d'imposta, quando l'ammontare delle ritenute non versate e' superiore ad euro cinquantamila».

¹⁴⁶⁴ Utilizo los términos retenedor y/o sustituto porque las palabras *sustituto/sostituti*, utilizadas por la normativa italiana, se puede traducir de ambas formas al castellano.

¹⁴⁶⁵ En este sentido, *vid.* entre otros: SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, pp. 64-65; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 229; CADOPPI, A., «Capitolo VIII. Il delitto di omessa dichiarazione», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 801; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 801.

¹⁴⁶⁶ DE MARTINO, L., & SCHIAVONE, S., «Capitolo VI. L'omessa dichiarazione (art. 5 D. LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 285.

¹⁴⁶⁷ *Vid.* «3.2.2.3 L'omesso versamento di ritenute certificate», Secc. III, Cap. III.

Para Musco y Ardito, en la reforma efectuada en el año 2015, mediante la que se introduce el art. 5.1 bis DL 74/2000, se habría comenzado a criminalizar la falta de presentación de la declaración (formularios 770 ordinario y 770 simplificado) por parte del sustituto, y en los que, entre otras cuestiones, se ha de indicar las retenciones practicadas, las personas sustituidas y los pagos realizados a Hacienda. Pues bien, si ello lo ponemos en relación con la ausencia de una referencia expresa en la Ley de delegación (art. 8 DL 23/2014), para estos autores parece consecuente afirmar que la introducción de esta nueva figura penal podría resultar contraria a los arts. 25 y 76 de la Constitución italiana (en adelante, CI)¹⁴⁶⁸, por cuanto, en ausencia de unos criterios que rijan tal delegación, el Gobierno ha optado por una elección inculpativa (quién y cuánto castigar), que además es reserva exclusiva del Parlamento¹⁴⁶⁹.

Más exactamente y profundizando en la relación que guardan entre sí los arts. 5 y 10 del DL 74/2000, estos autores destacan que si el sustituto indica en su propia declaración o en las declaraciones emitidas a las personas sustituidas, retenciones debidas o practicadas por un importe superior a 50.000 € y no las abona en plazo, será responsable de la conducta del art. 10 bis DL 74/2000, mientras que si, por el contrario, el sustituto no presenta la declaración, con independencia de la certificación, entonces será responsable de un delito del art. 5 DL 74/2000, cuando antes de la reforma esta conducta era sancionada de una forma más leve por el art. 10 bis DL 74/2000¹⁴⁷⁰.

Sentado lo anterior, cabe preguntarse *¿quién puede ser considerado sujeto obligado a los impuestos de la renta y del IVA en la legislación italiana?* Pues bien, respecto de los primeros se consideran sujetos obligados, entre otros, los siguientes:

– Las personas físicas que residan en el territorio italiano, por las rentas que posean. Y las personas físicas no residentes por las rentas generadas en el

¹⁴⁶⁸ Art. 25 CI: «Nadie podrá ser sustraído al juez ordinario predeterminado por la ley.

Nadie podrá ser castigado sino en virtud de una ley que haya entrado en vigor antes de haberse cometido el hecho.

Nadie podrá ser sometido a medidas de seguridad, excepto en los casos previstos por la ley».

Art. 76 CI: «No se podrá delegar en el Gobierno el ejercicio de la función legislativa, a menos que se especifiquen los principios y criterios directivos y únicamente por un periodo de tiempo limitado para asuntos definidos».

Información extraída del siguiente enlace: https://www.senato.it/sites/default/files/media-documents/COST_SPAGNOLO.pdf (Consultado por última vez: 14/01/2022).

¹⁴⁶⁹ MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, op. cit., pp. 230-231.

¹⁴⁷⁰ *Ibidem*, pp. 231-232.

territorio del Estado (art 1. Decreto del presidente de la República [en adelante, d.P.R.] 917/1986 en relación con el art. 6 de la misma norma penal).

– El representante legal de las personas físicas legalmente incapacitadas (art. 1 d.P.R. 600/1973).

– Los representantes legales y/o administradores, incluidos los de hecho, de las sociedades anónimas, las sociedades de capital, las sociedades de responsabilidad limitada, las cooperativas y las sociedades asimiladas en virtud de lo dispuesto en el art. 87 d.P.R. 917/1986 en relación con el art. 1.2 y 1.4 del d.P.R. 600/1973, y de la declaración prevista en el art. 5-bis del d.P.R. 322/1998 en los supuestos de transformación, fusión o escisión total de la sociedad.

– Los herederos del contribuyente (art. 65 d.P.R. 600/1973).

– El liquidador de sociedades o entidades sujetas al impuesto sobre la renta para personas jurídicas, empresas o asociaciones (art. 5 d.P.R. 322/1988).

– El retenedor y/o sustituto del contribuyente (art. 4 d.P.R. 322/1998).

A estos efectos, es relevante reseñar que la obligación de presentar la declaración de la renta tiene un marcado carácter personal y, como tal, no es delegable a terceros¹⁴⁷¹. Así, tal y como recogen De Martino y Schiavone, el Tribunal Supremo ha aclarado que el hecho de encargar a un profesional la elaboración y presentación de la declaración anual de impuestos no exime al obligado tributario de la responsabilidad penal por el delito en cuestión¹⁴⁷², y es que sería inadmisibles cambiar la obligación de presentar la declaración originalmente prevista para el delegante en una mera actividad de control del cumplimiento por parte del delegado¹⁴⁷³. Este entendimiento es similar al mantenido en nuestra doctrina, y puede ser debido a la consideración de esta conducta como un delito especial propio, con la salvedad de que nosotros si reconocemos la posibilidad de delegación de la obligación tributaria.

En lo que respecta a los obligados a presentar la declaración del IVA, del art. 1 del d.P.R. 633/1972, se desprende que están obligados a presentar la declaración (anual o plurianual) aquellos sujetos que hubieran efectuado cesiones de bienes y prestado servicio en el territorio del Estado, en el ejercicio de empresa, el ejercicio del arte y de las profesiones e importaciones, y también, aquellos contribuyentes que no hubieran realizado ninguna operación imponible (art. 8.1 d.P.R. 322/1998).

¹⁴⁷¹ *Ibidem*, p. 285. *Vid.* «4.4 La delegación de funciones», Secc. III, Cap. III.

¹⁴⁷² *Vid.* con referencias a la jurisprudencia: DE MARTINO, L., & SCHIAVONE, S., «Capitolo VI. L'omessa dichiarazione...», *op. cit.*, p. 285.

¹⁴⁷³ CADOPPI, A., «Capitolo VIII. Il delitto di omessa dichiarazione», *op. cit.*, p. 801; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, pp. 802-803.

3.2.2 *DELITTI IN MATERIA DI DOCUMENTI E PAGAMENTO DI IMPOSTE*

3.2.2.1 *Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti*

El art. 8 DL 74/2000 tipifica la conducta de quien emita facturas u otros documentos por operaciones inexistentes para permitir a terceros evadir el impuesto sobre la renta o sobre el valor añadido¹⁴⁷⁴.

La doctrina mayoritaria entiende que estamos en presencia de un delito común en el que no se requiere una especial cualificación en el autor¹⁴⁷⁵, si bien es cierto que un sector minoritario se decanta por caracterizarlo como un delito especial. Para Soana, esta comprensión no ha encontrado demasiado apoyo, ya que, aun cuando la mayor parte de los sujetos que emitan este tipo de documentos, efectivamente, serán sujetos gravados por el IVA, ello no es un requisito indispensable si se considera la amplitud de los documentos de pueden ser objeto de falsificación¹⁴⁷⁶.

A este respecto, De Martino y Schiavone defienden que, al margen de la literalidad de la norma, que no es concluyente, la opinión mayoritaria basa el entendimiento de este delito como un ilícito común en tres argumentos. En primer lugar, que de la mera lectura de este precepto penal se desprende el amplio abanico de funciones que abarca la falsedad ideológica penalmente relevante, de tal forma que es posible que también se trate de facturas emitidas por un particular debido a la prestación de un trabajo autónomo y ocasional¹⁴⁷⁷. Por consiguiente, para estos autores es razonable deducir que la intención subyacente de este precepto se dirige a combatir todas las formas de emisión de documentos fiscales ideológicamente falsos, con la única limitación que representa la concreta exigencia de una intención de evadir impuestos. En segundo lugar, que las facturas falsas pueden ser elaboradas por personas que

¹⁴⁷⁴ Art. 8 DL 74/2000: «E' punito con la reclusione da (quattro a otto) anni chiunque, al fine di consentire a terzi l'evasione delle imposte sui redditi o sul valore aggiunto, emette o rilascia fatture o altri documenti per operazioni inesistenti».

¹⁴⁷⁵ En este sentido, *vid.* entre otros: GENNAL, S., & TRAVERSI, A., *I delitti tributari. Profili sostanziali e processuali*, 2.^a Ed., Milano: Giuffrè, 2011, p. 119; SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, p. 77; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 255; BADODI, D., «Capitolo X. II. Emisione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 842; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 270.

¹⁴⁷⁶ SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 271; DE MARTINO, L., & SCHIAVONE, S., «Capitolo VII. Emisione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8 D.LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 301.

¹⁴⁷⁷ A este respecto, *vid.* también: SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 270.

carezcan de la autorización para hacerlo, siendo ilógico que ellas no pudieran ser sancionadas en virtud de lo dispuesto en el art. 8 DL 74/2000. Y, por último, es importante valorar que estos documentos también pueden ser confeccionados por empresas que residen en el extranjero y que carezcan de las obligaciones de IVA impuestas por Italia¹⁴⁷⁸.

Por su parte, Badodi pone el acento sobre una cuestión que considero interesante, al señalar que estos documentos deben referirse necesariamente a transacciones y contraprestaciones, lo cual limita su alcance conceptual a aquellos que cumplen una función similar a las facturas en cuanto a su valor acreditativo de la relación de operaciones financieras. Ello significa, en su opinión, que los documentos en cuestión deben ser «típicos» a efectos fiscales, y tienen que ser capaces de demostrar a las autoridades que se han entregado bienes o se han prestado servicios, lo cual permite excluir la relevancia fiscal de, por ejemplo, los albaranes y los recibos emitidos a efectos de prueba en el Derecho civil¹⁴⁷⁹. En consecuencia, se opta por otorgar una naturaleza funcional a estos documentos, lo que, aunado a la ausente concreción de cuáles pueden tener una efectiva relevancia fiscal, deja abierta la posibilidad de su individualización, aspecto que incide sobre la virtualidad de adaptación y evolución de las administraciones tributarias lográndose, a su vez, una mayor eficiencia¹⁴⁸⁰.

3.2.2.2 *Occultamento o distruzione di documenti contabili*

El art. 10 DL 74/2000 sostiene que, salvo que el hecho sea constitutivo de un delito más grave, se sancionará con una pena de prisión de 3 a 7 años a quien, para eludir los impuestos sobre la renta o sobre el valor añadido o para permitir que terceros evadan dichos impuestos, oculte o destruya total o parcialmente los registros o documentos contables cuya conservación sea obligatoria, de forma que resulte imposible reconstruir los ingresos o el volumen de negocios¹⁴⁸¹.

En este caso, la utilización del pronombre *chiunque* *sí debe ser interpretada como sinónimo* «cualquiera», *siendo así considerado* el art. 10 DL 74/2000

¹⁴⁷⁸ Vid. con múltiples referencias a la doctrina italiana: DE MARTINO, L., & SCHIAVONE, S., «Capitolo VII. Emisione di fatture o altri documenti...», *op. cit.*, p. 301.

¹⁴⁷⁹ BADODI, D., «Capitolo X. II. Emisione di fatture o altri documenti...», *op. cit.*, p. 843.

¹⁴⁸⁰ *Ibidem*, p. 843.

¹⁴⁸¹ Art. 10 DL 74/2000: «Salvo che il fatto costituisca piu' grave reato, e' punito con la reclusione da (tre a sette) anni. chiunque, al fine di evadere le imposte sui redditi o sul valore aggiunto, ovvero di consentire l'evasione a terzi, occulta o distrugge in tutto o in parte le scritture contabili o i documenti di cui e' obbligatoria la conservazione, in modo da non consentire la ricostruzione dei redditi o del volume di affari».

como un delito común del que pueden ser sujetos activos tanto los obligados a llevar y conservar los registros contables y otros documentos de conservación obligatoria, como quienes hayan actuado, por sí o conjuntamente, con las personas obligadas a la llevanza de tales registros, para destruir u ocultar los mismos¹⁴⁸².

En este sentido, Soana sostiene que podrá ser también responsable el administrador concursal en aquellos casos en los que realice la conducta a efectos de facilitar el comportamiento delictivo previo del empresario concursado o de otros contribuyentes con los que se hubiera relacionado. En términos similares, la responsabilidad también será extensible al administrador de hecho de una sociedad o de una entidad económica, ya que, como tal, es responsable de todas las obligaciones que incumben a los administradores, incluida la de llevar o conservar la contabilidad de la empresa. En concurso con el administrador de hecho responderá el administrador de derecho por no omitir la realización del delito, no obstante, para poder afirmar la responsabilidad penal de una persona que actúa como testafierro en beneficio de los verdaderos propietarios de la empresa, no basta con que sea formalmente responsable de la llevanza de los registros contables, sino que es necesario establecer, en concreto, que ha actuado con la finalidad específica de evadir impuestos sobre las rentas, sobre el valor añadido o, en esencia, que ha consentido la evasión fiscal realizada por terceros¹⁴⁸³.

3.2.2.3 *L'omesso versamento di ritenute certificate*

El art. 10 bis DL 74/2000 castiga a quien no ingrese, dentro del plazo de presentación de la declaración anual de retenciones debidas, sobre la base de la misma declaración, o que resulten de la certificación expedida a los sustitutos por un importe superior a 150.000€ por cada periodo impositivo¹⁴⁸⁴.

¹⁴⁸² En este sentido, *vid.* entre otros: SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, p. 80; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 271; BOGGIANI, M., «Capitolo XII. Occultamento o distruzione di documenti contabili», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 887; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 296; GAMBOGI, G., *Le nuove leggi penali...*, *op. cit.*, p. 388; DE MARTINO, L., & FRANCESCA MAINO, A. R., «Capitolo VIII. Occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10 D.LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 324.

¹⁴⁸³ SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 297.

¹⁴⁸⁴ Art. 10 bis DL 74/2000: «E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa entro il termine previsto per la presentazione della dichiarazione annuale di sostituto di imposta ritenute

A pesar de la utilización del término *chiunque*, en este caso estamos, como afirma Gambogi, ante un delito especial que solo puede ser cometido por quienes revistan la cualidad de sustitutos del impuesto¹⁴⁸⁵, debiendo acudir al art. 64 d.P.R. 600/1973¹⁴⁸⁶ para conocer quién ostenta, concretamente, tal cualidad, disponiendo el mencionado precepto que:

«La persona que, en virtud de una disposición legal, esté obligada a pagar los impuestos de otra persona por hechos o situaciones imputables a ésta, incluso a cuenta de un anticipo, ejercerá el derecho de repetición, salvo disposición expresa en contrario.

El sustituto tiene el derecho a intervenir en el procedimiento de liquidación del impuesto».

A su vez, en este punto también es relevante no olvidarnos de los arts. 23, 26 y 29 del mencionado d.P.R. 600/1973, de los que se desprende que también pueden ser sujetos activos del delito:

– Empresas, organismos, asociaciones y condominios (art. 23.1 d.P.R. 600/1973).

– Las personas físicas que se dediquen a actividades comerciales, empresariales o al ejercicio de su profesión (art. 23 d.P.R. 600/1973).

– Entidades postales y de crédito (art. 26 d.P.R. 600/1973).

– Las administraciones del Estado, incluidas las del régimen autonómico, así como las administraciones de la Cámara de Diputados, del Senado, el Tribunal Constitucional, la Presidencia de la República y los órganos legislativos de las regiones dotados de un estatuto especial (art. 29.1 d.P.R. 600/1973).

Por último, es preciso mencionar que la sustitución puede tener lugar de dos maneras diferentes: por un lado, por vía tributaria, en aquellos casos

dovute sulla base della stessa dichiarazione o risultanti dalla certificazione rilasciata ai sostituiti, per un ammontare superiore a centocinquantamila euro per ciascun periodo d'imposta».

¹⁴⁸⁵ En este sentido, *vid.* entre otros: SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, p. 68; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 294; DE BONIS, S., «Capitolo XIII. Il delitto di omesso versamento di ritenute dovute o certificate», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 898; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 327; GAMBEGI, G., *Le nuove leggi penali...*, *op. cit.*, p. 443; GIGLIOLI, M., «Capitolo IV. Ommesso versamenti di ritenute dovute o certificate (art. 10 bis D.LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 337.

¹⁴⁸⁶ Art. 64 d.P.R. 600/1973 (párrafos primero y segundo): «Chi in forza di disposizioni di legge e' obbligato al pagamento di imposte in luogo di altri, per fatti o situazioni a questi riferibili ed anche a titolo di acconto, deve esercitare la rivalsa se non e' diversamente stabilito in modo espresso.

Il sostituito ha facolta' di intervenire nel procedimento di accertamento dell'imposta».

en los que el agente retenedor, a través de una retención, paga internamente todo el impuesto adeudado por la persona a la que se sustituye, con la consiguiente cancelación de la deuda de este, que, por tanto, queda ajeno y libre de cualquier otra obligación tributaria. Tal sería el caso, por ejemplo, de los pagos de la lotería en el que el dador del premio ya retiene el impuesto correspondiente por la misma al ganador¹⁴⁸⁷. No obstante, la sustitución no termina con la relación entre la Administración Tributaria y el sustituto, sino que la misma conlleva una serie de obligaciones instrumentales para este último y que, en algunos casos, implican directamente al sustituido. Así, existirá la obligación de expedir a la persona sustituida un certificado que acredite el importe total de las cantidades que hayan sido abonadas y de las retenciones practicadas a fin de que pueda documentar ante la Agencia Tributaria las retenciones que se han practicado, y también concurrirá la obligación de presentar anualmente una declaración única, también a efectos de la Seguridad Social, en la que como sustituto haga constar todas las cantidades abonadas y las retenciones practicadas¹⁴⁸⁸.

Y, por otro lado, se debe tener en cuenta que la relación fiscal implica no solo a la administración tributaria, sino también al sustituto y al sustituido. Este último debe incluir las sumas retenidas en la declaración de sus ingresos, y todas constituirán la renta que será objeto de imposición global, con base en la cual se determinará el impuesto adeudado¹⁴⁸⁹. Así, el pago de la retención por parte del sustituto no libera totalmente la obligación de la persona a la que se sustituye, que sigue siendo responsable del importe adeudado. Se trataría, por ejemplo, de supuestos como el del empleador y el trabajador; el primero retiene al segundo parte de los impuestos correspondientes a su renta, si bien el segundo no queda liberado totalmente de su obligación de pago por cuanto ha de completar la declaración¹⁴⁹⁰.

3.2.2.4 *Omesso versamento di IVA*

El art. 10 ter DL 74/2000 sanciona con una pena de prisión de 6 meses a 2 años a quien no abone, en el plazo de pago del anticipo correspondiente al

¹⁴⁸⁷ GAMBOGI, G., *Le nueve leggi penali...*, *op. cit.*, p. 443.

¹⁴⁸⁸ DE BONIS, S., «Capitolo XIII. Il delitto di omesso versamento di ritenute...», *op. cit.*, p. 900.

¹⁴⁸⁹ *Ibidem*, p. 899.

¹⁴⁹⁰ GAMBOGI, G., *Le nueve leggi penali...*, *op. cit.*, p. 443.

periodo impositivo siguiente, el impuesto sobre el valor añadido adeudado sobre la base de la declaración anual, en una cuantía superior a los 250.000 €¹⁴⁹¹.

Aunque en apariencia pudiera pensarse que nos encontramos ante un delito común, no solo por la utilización del término *chiunque*, sino también porque el texto de la norma no especifica o delimita quién puede ser considerado sujeto activo, realmente estamos ante un ilícito especial¹⁴⁹², que solo puede ser materializado por aquellas personas que revistan la condición de «sujeto pasivo» del IVA y estén obligados a pagar el impuesto en el momento de la expiración del plazo¹⁴⁹³. A tal efecto, el art. 17 d.P.R. 633/1972¹⁴⁹⁴ sostiene que:

«El impuesto será exigible por los sujetos pasivos de las entregas de bienes y de las prestaciones de servicios, que lo ingresarán en el Tesoro Público, de forma acumulada por todas las operaciones realizadas y con la deducción prevista en el artículo 19, en la forma y plazo previstos en el Título 2.

El impuesto relativo a las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas con carácter ocasional en el territorio del Estado por personas residentes en el extranjero, así como a las prestaciones de servicios a que se refiere el apartado 2) del artículo 3, prestadas por personas residentes en el extranjero a personas residentes en el Estado, serán exigibles por los adquirentes cuando adquieran los bienes o utilicen los servicios en el ejercicio de una actividad empresarial, comercial o profesional».

En lo referente a las personas jurídicas, es relevante afrontar la necesidad de individualizar el sujeto obligado dentro de su estructura organizativa, así, se considerará penalmente responsable a la persona física que ejerza la figura de

¹⁴⁹¹ Art. 10 ter DL 74/2000: «E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa, entro il termine per il versamento dell'acconto relativo al periodo d'imposta successivo, l'imposta sul valore aggiunto dovuta in base alla dichiarazione annuale, per un ammontare superiore a euro duecentocinquanta mila per ciascun periodo d'imposta».

¹⁴⁹² En este sentido, *vid.* entre otros: SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, p. 71; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 305; L'INSALATA, M., «Capitolo XIV. L'omesso versamento dell'Iva», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 929; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, 2018, p. 374; GAMBOGI, G., *Le nuove leggi penali...*, *op. cit.*, p. 483; GIGLIOLI, M., «Capitolo IV. Ommesso versamento di IVA (Art. 10 ter D.LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 353.

¹⁴⁹³ GAMBOGI, G., *Le nuove leggi penali...*, *op. cit.*, p. 483.

¹⁴⁹⁴ Art. 17 d.P.R. 633/1972: «L'imposta e' dovuta dai soggetti che effettuano le cessioni di beni e le prestazioni di servizi imponibili, i quali devono versarla all'erario, cumulativamente per tutte le operazioni effettuate e al netto della detrazione prevista nell'art. 19, nei modi e nei termini stabiliti nel titolo secondo.

L'imposta relativa alle cessioni di beni e alle prestazioni di servizi effettuate occasionalmente nel territorio dello Stato da soggetti residenti all'estero ed alle prestazioni di servizi di cui al n. 2) dell'art. 3 rese da soggetti residenti all'estero a soggetti residenti nello Stato, e' dovuta dai cessionari o committenti, quando acquistano i beni o utilizzano i servizi nell'esercizio di un'impresa, arte o professione».

administrador, liquidador o representante legal¹⁴⁹⁵. Precisamente, como señala L'Insalata, estos serán los ejemplos más frecuentes de transgresión de este precepto¹⁴⁹⁶.

3.2.2.5 *Indebita compensazione*

El art. 10 quarter DL 74/2000 establece dos conductas típicas. En primer lugar, la de quien no pague, de conformidad con el art. 14 del DL 241 de 9 de julio de 1997, las cantidades debidas mediante la utilización de créditos indebidos. Y, en segundo lugar, cuando dicho pago se lleve a cabo mediante créditos inexistentes¹⁴⁹⁷.

Configurado como un delito especial, solo pueden ser sujetos activos los contribuyentes obligados al pago de impuestos y que tengan derecho, en virtud de lo dispuesto en los arts. 17 y ss. d.P.R 241/1997, a compensar no solo estos, sino también las cotizaciones o cualquier otra cantidad debida al Estado, las Regiones o las Instituciones de la Seguridad Social con los créditos a los que pueda tener derecho, a su vez, con respecto a dichas entidades¹⁴⁹⁸.

3.2.2.6 *Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte*

El art. 11 DL 74/2000 castiga la conducta de quien, para eludir el pago de los impuestos sobre la renta o sobre el valor añadido, o de los intereses o sanciones administrativas correspondientes a estos por un importe total superior a 50.000€, venda falsamente o realice otros actos fraudulentos sobre bienes propios o ajenos, que hagan ineficaz en todo o en parte el procedimiento de recaudación forzosa. Si el importe de los impuestos, sanciones e intereses es

¹⁴⁹⁵ GIGLIOLI, M., «Capitolo IV. Ommesso versamento di IVA...», *op. cit.*, p. 353.

¹⁴⁹⁶ L'Insalata aborda específicamente diversas problemáticas que rodean a esta figura típica en el ámbito de las personas jurídicas, como, por ejemplo, la posición del administrador de hecho o de derecho, la del liquidador societario o los problemas que presenta la delegación de funciones. A este respecto, *vid.*: L'INSALATA, M., «Capitolo XIV. L'omesso versamento dell'IVA», *op. cit.*, pp. 929 y ss.

¹⁴⁹⁷ Art. 10 quarter DL 74/2000: «1. E' punito con la reclusione da sei mesi a due anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti non spettanti, per un importo annuo superiore a cinquantamila euro.

2. E' punito con la reclusione da un anno e sei mesi a sei anni chiunque non versa le somme dovute, utilizzando in compensazione, ai sensi dell'articolo 17 del decreto legislativo 9 luglio 1997, n. 241, crediti inesistenti per un importo annuo superiore ai cinquantamila euro».

¹⁴⁹⁸ En este sentido, *vid.* entre otros: SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, p. 84; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 322; BERNAZZANI, P., «Capitolo XV. Indebita compensazione», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 979; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 403; GAMBONI, G., *Le nuove leggi penali...*, *op. cit.*, p. 532.

superior a 200.000€, se aplicará la pena de prisión de 1 a 6 años. Paralelamente, también se sancionan los comportamientos de quienes, con el fin de obtener para sí o para otros un pago parcial de los impuestos y elementos accesorios correspondientes, indiquen en los documentos presentados para el procedimiento de liquidación de impuestos activos por un importe real o pasivos ficticios por un importe total superior a los 50.000€ o a los 200.000€¹⁴⁹⁹.

Configurado como un delito especial, este ilícito únicamente podrá ser cometido por los contribuyentes obligados al pago de las deudas tributarias derivadas de los impuestos que gravan la renta o el valor añadido, comprendiendo, a efectos de entender superada la condición objetiva de punibilidad, las sanciones y los intereses¹⁵⁰⁰. De ello se deduce, según Soana, la exigencia de un elemento subjetivo identificado con la concreta intención o propósito de evadir el pago de impuestos. Propósito que no es común a cualquier persona, sino que es específico de aquellos que son responsables de la obligación tributaria de la que se quieren evadir realizando la conducta punible¹⁵⁰¹.

En este punto es importante tener en consideración que la doctrina italiana debate acerca de la posible aplicación de este artículo al sustituto/retenedor de impuestos. Tal y como recoge Schiavone, a la opinión de quienes sostenían que el art. 11 sí que les era aplicable, se ha objetado el hecho de que el legislador italiano, cuando ha querido incluir al sustituto/retenedor como sujeto activo de los delitos fiscales, lo ha hecho siempre de forma expresa. Por consiguiente, al no existir en este artículo tal mención, en principio, no se le podría considerar como un sujeto activo¹⁵⁰².

¹⁴⁹⁹ Art. 14 DL 74/2000: «E' punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni chiunque, al fine di sottrarsi al pagamento di imposte sui redditi o sul valore aggiunto ovvero di interessi o sanzioni amministrative relativi a dette imposte di ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila, aliena simultaneamente o compie altri atti fraudolenti sui propri o su altrui beni idonei a rendere in tutto o in parte inefficace la procedura di riscossione coattiva. Se l'ammontare delle imposte, sanzioni ed interessi e' superiore ad euro duecentomila si applica la reclusione da un anno a sei anni.

2. E' punito con la reclusione da sei mesi a quattro anni chiunque, al fine di ottenere per se' o per altri un pagamento parziale dei tributi e relativi accessori, indica nella documentazione presentata ai fini della procedura di transazione fiscale elementi attivi per un ammontare inferiore a quello effettivo od elementi passivi fittizi per un ammontare complessivo superiore ad euro cinquantamila. Se l'ammontare di cui al periodo precedente e' superiore ad euro duecentomila si applica la reclusione da un anno a sei anni».

¹⁵⁰⁰ En este sentido, *vid.* entre otros: SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, p. 86; MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 332; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 431; GAMBOGI, G., *Le nuove leggi penali...*, *op. cit.*, p. 570; VALERIO SCHIAVONE, B., «Capitolo XII. Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (Art. 11, comma 1, D. LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 384.

¹⁵⁰¹ SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 431.

¹⁵⁰² VALERIO SCHIAVONE, B., «Capitolo XII. Sottrazione fraudolenta al pagamento di...», *op. cit.*, p. 385.

4. LA RESPONSABILIDAD DEL *CONSULENTE FISCALE*: *CONCORSO DI PERSONE*

Tras un breve análisis del contenido de las conductas típicas y, en línea con lo mencionado anteriormente, es posible afirmar que la gran mayoría de los comportamientos constitutivos de fraude fiscal en Italia serán modalidades especiales, a pesar de la indebida utilización del término *chiunque*, por lo cual nos vemos abocados, al igual que sucede en España, a abordar la concreta y característica posición que ostenta el *extraneus*. Para ello, debemos partir de las premisas estructurales del modelo de intervención delictiva italiano, siendo así importante tener en consideración dos aspectos: de un lado, la configuración de estos delitos como ilícitos individuales (*fattispecie monosoggettiva*)¹⁵⁰³. Y, de otro, el recurso al art. 110 CPI, por cuanto será el precepto encargado de la conversión de la conducta a una *fattispecie plurisoggettiva*, abriendo la atribución de responsabilidad penal a los terceros que, interviniendo en el hecho¹⁵⁰⁴, carezcan de las cualidades requeridas por los tipos penales. Ello a pesar de la existencia del art. 117 CPI, destinado a regular la atribución de responsabilidad en los delitos especiales¹⁵⁰⁵, pero que cuenta, como avanzamos con ocasión del análisis de sus exigencias dogmáticas, con una aplicación, podría decirse que residual.

Así las cosas, es importante destacar que pueden cobrar un especial protagonismo el representante legal o negocial de la persona física, el administrador, el liquidador o el representante de la sociedad¹⁵⁰⁶, sin olvidarnos, a los efectos que aquí nos interesan, de la compleja posición que ocupa el asesor fiscal en relación con los delitos contra la Hacienda Pública que puedan derivarse del asesoramiento, las opiniones y su conducta material, y por los que puede estar llamado a responder en calidad de *concorrenti* junto con el obligado tributario y/o contribuyente, que es el destinatario directo de las obligaciones impuestas por la legislación fiscal¹⁵⁰⁷.

Sentado lo anterior, en términos generales se optará por la aplicación general del art. 110 CPI, reconociendo así la existencia de un *concorso* entre el *intraeus* y el *extraneus*, si bien en dos concretas modalidades típicas

¹⁵⁰³ Vid. «2. Explicación de la disciplina concursal», Secc. II, Cap. I.

¹⁵⁰⁴ BONIFACIO, G., «I reati tributari (2016-2019)», en *Diritto e pratica tributaria*, N. 6, 2019, pp. 2659-2660.

Vid. «3.1 El art. 110 CPI: Clave en la regulación», Secc. II, Cap. I.

¹⁵⁰⁵ Vid. «5.2 La responsabilidad penal en los delitos especiales no exclusivos: La aplicación del art. 117 CPI», Secc. II, Cap. I.

¹⁵⁰⁶ GAMBOGI, G., *Le nuove leggi penali...*, op. cit., p. 28.

¹⁵⁰⁷ IORIO, A., & MECCA, S., «Il concorso del commercialista nei reati tributari imputati al cliente», en *Il Fisco*, N. 13, 2014, p. 1243.

el DL 74/2000 recoge una derogación expresa y parcial de esta regla a fin de concretar la responsabilidad penal y que, en esencia, se reconduce a una limitación aplicativa del propio *concorso* en sí mismo considerado.

Por último, será preciso abordar el contenido del art. 13 bis del DL 74/2000. Este precepto, que ya fue traído a colación a la hora de afrontar la definición de qué debía entenderse por profesional tributario en el ordenamiento italiano¹⁵⁰⁸, cobrará ahora mayor protagonismo al recoger una agravación expresa de la pena aplicable a concretos profesionales por el diseño de planificaciones evasivas, situaciones que, por cierto, son netamente diferentes a la consagrada en España, donde se optará por una rebaja de la pena de conformidad con el art. 65.3 CP¹⁵⁰⁹.

4.1 Derogación expresa del art. 110 CPI: Un análisis del art. 9 del DL 74/2000

El art. 9 DL 74/2000 dispone, expresamente, una derogación del art. 110 CPI que afecta, únicamente, a las conductas típicas de defraudación mediante la utilización de facturas u otros documentos por operaciones inexistentes¹⁵¹⁰ y la relativa a la emisión de facturas u otros documentos, también por operaciones inexistentes¹⁵¹¹. En concreto, su tenor literal reza como sigue¹⁵¹²:

«Como excepción al art. 110 CPI:

5. El emisor de facturas u otros documentos por operaciones inexistentes y quien le ayude o instigue no será castigado como cómplice de la infracción mencionada en el art. 2.

b) El emisor de facturas u otros documentos por operaciones inexistentes y quien le ayude o instigue no será castigado como cómplice de la infracción mencionada en el art. 8».

¹⁵⁰⁸ Vid. «2. La posición del asesor fiscal en el Derecho Italiano», Secc. III, Cap. III.

¹⁵⁰⁹ Vid. «3.4 Análisis de la trascendencia penológica del castigo como partícipe del asesor fiscal: La importancia de los arts. 63 y 65.3 CP», Secc. IV, Cap. III.

¹⁵¹⁰ Vid. «3.2.1.1 *Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti*», Secc. III, Cap. III.

¹⁵¹¹ Vid. «3.2.2.1 *Emissione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti*», Secc. III, Cap. III.

¹⁵¹² Art. 9 DL 74/2000: «Concorso di persone nei casi di emissione o utilizzazione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti

1. In deroga all'articolo 110 del codice penale:

a) l'emittente di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e chi concorre con il medesimo non e' punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'articolo 2;

b) chi si avvale di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti e chi concorre con il medesimo non e' punibile a titolo di concorso nel reato previsto dall'articolo 8».

Hasta la introducción de este precepto penal, se planteaban en Italia dos soluciones posibles ante la concurrencia de tales actuaciones. La primera pasaba por la aplicación del art. 110 CPI, y en ella se reconocía la posibilidad de que el emisor de la factura y el usuario de la misma entraran en un *concorso di persone*. Si bien, tal y como señala Carra, doctrina y jurisprudencia rechazaron este posicionamiento y optaron por una interpretación textual del contenido de la norma, entendiendo así que el art. 4.d) del DL 74/2000 recogía una disposición alternativa y no cumulativa, con la que se pretendía salvar una quiebra del principio *non bis in idem*. En todo caso, este autor entiende que, a pesar de estas dificultades, el hecho de que el emisor de la factura no pudiera entrar en *concorso* con el usuario de esta ya podía deducirse del contenido normativo, en ausencia de una excepción expresa¹⁵¹³.

Por su parte, D'Arrivo y Tosato también se posicionan en términos similares. Así, mientras que el primer autor afirma que, dado que la emisión es sancionable de forma independiente, admitir que el emisor también puede ser llamado a responder por complicidad en la declaración fraudulenta del usuario supondría castigarle dos veces por el mismo hecho¹⁵¹⁴. La segunda opta por reconocer, siguiendo lo que parece una interpretación unánime de doctrina y jurisprudencia, una negación expresa de la posibilidad de que ambas conductas típicas concurrieran, de tal modo que cada una de las normas integraba una figura delictiva distinta. De esto se deduce que, en la hipótesis de que ambas se produjeran, no existía una concurrencia entre el emisor de la factura y el usuario y viceversa, sino que cada uno respondía por el delito cometido, respectivamente, siendo ello debido, precisamente, al entendimiento de la emisión y la utilización como modalidades alternativas, a la vez que constituían el clásico ejemplo de un delito plurisubjetivo impropio¹⁵¹⁵.

Ante tales discrepancias y en aras de evitar incertezas interpretativas derivadas de la anterior regulación¹⁵¹⁶, del actual tenor literal del art. 9 DL 74/2000 se deduce que: aquellos que, con la finalidad de consentir que terceros evadan sus impuestos sobre la renta o el valor añadido, emitan documentos que refle-

¹⁵¹³ CARRA, D., «Capitolo XI. Deroga alla disciplina generale in tema di concorso di persone nel reato dettata degli artt. 110 ss. C.P. nei casi di emissione o utilizzazione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, p. 861.

En un sentido similar: NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti tributari commessi dal cliente», en *Il Fisco*, N. 19, 2003, pp. 2969 y ss.

¹⁵¹⁴ D'ARRIVO, M., «Capitolo III. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 235.

¹⁵¹⁵ TOSATO, L., «Il concorso di persone nei reati di frode fiscale e di emissione di fatture per operazioni inesistenti: I problemi aperti», en *L'indice penale*, N. 1, 2014, pp. 210-211.

¹⁵¹⁶ *Ibidem*, p. 210.

jen transacciones inexistentes, no pueden entrar en *concorso* con quien utiliza los mencionados documentos ¹⁵¹⁷. El motivo de ello radica en que la emisión de facturas por operaciones inexistentes es una condición previa y necesaria para su posterior uso. El emisor de una factura, normalmente, lo hace para que esta sea utilizada por alguien en su declaración, precisamente, con la finalidad de evadir impuestos. Por consiguiente, tal y como sostienen Musco y Ardito, y atendiendo a la circunstancia de que la emisión de la factura se concibe de forma autónoma e independiente de su posterior uso, admitir que el emisor pueda ser llamado a responder tanto por el propio delito de emisión como en *concorso* con la utilización fraudulenta, podría suponer una quiebra del principio *non bis in idem* ¹⁵¹⁸. En todo caso, para Forti, ello no supondrá que terceros puedan responder conforme al art. 110 CPI cuando realicen, conscientemente, una contribución material o moral al mismo ¹⁵¹⁹.

En definitiva, la excepción en la aplicación del art. 110 CPI parece tener un carácter parcial y no afectar a todos los sujetos que pueden intervenir en esta conducta típica, sino que, la aplicación del art. 9 DL 74/2000 quedaría restringida, en este extremo, a los emitentes de la factura y a quien contribuya a tal infracción. Limitación aplicativa que, en esencia, se debería a la compleja estructura que posee este delito y en la que la declaración y la firma se identifican con el momento consumativo, lo cual, como decía, no impide la relevancia de las restantes conductas. En consecuencia, podrán ser responsables a título de *concorso* quienes, a sabiendas de la evasión por parte del sujeto obligado, pero sin ser firmantes de la declaración, contribuyan a la realización de la conducta recogida en el art. 2 DL 74/2000 ¹⁵²⁰.

Si en este plano introducimos la responsabilidad penal del asesor fiscal, cabría preguntarnos *cómo responderá el profesional que incita a su cliente a la emisión y utilización de una factura falsa*. En principio, la respuesta más coherente pasaría por admitir que, en aquellos casos en los que el profesional contribuya a la comisión de los dos delitos, esto es, al de emisión y al de utili-

¹⁵¹⁷ CARRA, D., «Capitolo XI. Deroga alla disciplina generale in tema di concorso di...», *op. cit.*, p. 863.

En términos similares se posiciona Santamaria, para quien el art. 9 DL 74/2000 deja claro que la persona que emite las facturas o documentos falsos, cometiendo el delito especificado en el art. 8 DL 74/2000, no puede ser castigada como interviniendo junto con la persona que los utiliza, por el delito del art. 2 DL 74/2000 y, a la inversa, el usuario de tales documentos no puede ser castigado mediante *concorso* por la emisión de documentos falsos del art. 8 DL 74/2000 (SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, p. 79).

¹⁵¹⁸ MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 265.

¹⁵¹⁹ FORTE, G., «Capitolo V. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 704.

¹⁵²⁰ *Ibidem*, p. 704.

zación, debe responder por ambas conductas típicas en concurso con sus respectivos autores ¹⁵²¹.

En este punto, ostenta una especial importancia la figura del intermediario, siendo determinante conocer si, en relación con el caso concreto, su conducta será comparable con la del emisor de la factura o con la del usuario de esta ¹⁵²². En términos generales, es posible afirmar que el intermediario no será responsable del delito, siempre y cuando su comportamiento se interponga entre el emisor de la factura y quien la usa en la declaración ¹⁵²³, ya que con su contribución únicamente ha favorecido que el delito pase de una situación de peligro abstracto a una de peligro concreto ¹⁵²⁴. Ello no significa que quede, siempre y en todo caso, exento de responsabilidad, debido a que la derogación expresa del art. 110 CPI impide que los intermediarios sean partícipes en ambos delitos, pudiendo así serlo, según el caso, solo en uno de ellos ¹⁵²⁵. Por lo tanto, será responsable del delito del art. 2 DL 74/2000 cuando concorra con quien la utiliza, y del art. 8 DL 74/2000 cuando intervenga de manera conjunta con el emisor ¹⁵²⁶.

Paralelamente, también se ha planteado la cuestión de hasta qué punto el intermediario es responsable si contribuye de igual manera con el emisor y con el usuario. Pues bien, en estos casos y partiendo de que no se podrá afirmar la responsabilidad penal si el receptor de la factura no la utiliza en la declaración, una parte de la doctrina se decanta por punir al intermediario como responsable del art. 2 y no por el art. 8, ambos del DL 74/2000 ¹⁵²⁷.

Si trasladamos todo ello al ámbito de la persona jurídica, será posible apreciar una situación diferente en los supuestos en los que una persona física, actuando como administrador de hecho o de derecho de una empresa, sea, a la vez, quien emite la factura y quien la utiliza, por cuanto aquí el sujeto sí deberá responder por ambas conductas típicas ¹⁵²⁸. En este plano de responsabilidad, son también especialmente problemáticos los supuestos en los que una misma persona física desempeña labores directivas y ostenta, simultáneamente, el papel de emisor y usuario de las facturas. Doctrina y jurisprudencia se encuentran

¹⁵²¹ MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 108.

¹⁵²² CARRA, D., «Capitolo XI. Deroga alla disciplina generale in tema di concorso di...», *op. cit.*, p. 866.

¹⁵²³ D'ARRIVO, M., «Capitolo III. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 235.

¹⁵²⁴ CARRA, D., «Capitolo XI. Deroga alla disciplina generale in tema di concorso di...», *op. cit.*, p. 866.

¹⁵²⁵ MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 264.

¹⁵²⁶ DE MARTINO, L., & SCHIAVONE, S., «Capitolo VII. Emisione di fatture o altri documenti...», *op. cit.*, p. 317.

¹⁵²⁷ *Ibidem*, p. 317.

¹⁵²⁸ D'ARRIVO, M., «Capitolo III. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 235.

divididas en este punto, y es que, mientras que la primera lo niega ¹⁵²⁹ al considerar que, si el fundamento del art. 9 DL 74/2000 es el de evitar una duplicación de las sanciones en una misma persona por un mismo hecho delictivo, el mismo razonamiento debería aplicarse también cuando el emisor y el usuario son la misma persona física ¹⁵³⁰. Por el contrario, la jurisprudencia opta por la punición tomando como referencia el elemento de la intersubjetividad derivado del hecho de que la operación tiene lugar entre personas jurídicas diversas ¹⁵³¹.

Teniendo en cuenta lo anterior y a modo de conclusión, es posible reconocer que entrarán a formar parte del concurso delictivo aquellas personas que, conociendo el propósito de evasión por parte del interesado, pero sin ser firmantes de la declaración, realicen alguno de los comportamientos descritos en este precepto penal ¹⁵³².

4.2 El *consulente fiscale* como *extraneus* en el delito fiscal: La aplicación del art. 110 CPI

Al igual que sucede en España, en Italia el papel del asesor fiscal ha crecido exponencialmente durante los últimos años, y es que, también allí, los contribuyentes son cada vez más conscientes de la necesidad de orientarse en el laberinto que supone la legislación fiscal de la forma más clara y fiable posible ¹⁵³³. Así, para autores como Fasano existe un hábito generalizado por parte del propio contribuyente de intentar trasladar toda la responsabilidad de su conducta ilícita al asesor, al que a menudo se le acusa de ser el instigador de dicho comportamiento, bajo el amparo del carácter altamente técnico de la materia fiscal que, inevitablemente, requiere unos conocimientos específicos de los que el propio contribuyente carece ¹⁵³⁴.

En consecuencia, si partimos de la innegable intervención de los profesionales tributarios en calidad de *extraneus* en el delito cometido por el *intra-neus* (cliente y obligado tributario), es preciso destacar que no se aprecia ninguna especialidad o divergencia, más allá de la efectuada mediante el art. 9 DL 74/2000, respecto de la atribución de responsabilidad penal, procediéndose-

¹⁵²⁹ Vid. en este sentido: LANZI, A., & ALDROVANDI, P., *Diritto penale tributario*, Padova: Cedam, 2014, p. 78; LANZI, A., & INSOLERA, G., *Codice penale d'impresa*, Roma: Dike, 2015, p. 78.

¹⁵³⁰ CARRA, D., «Capitolo XI. Deroga alla disciplina generale in tema di concorso di...», *op. cit.*, p. 867.

¹⁵³¹ En este sentido, *vid.* con citas jurisprudenciales: *Ibidem*, p. 867.

¹⁵³² D'ARRIVO, M., «Capitolo III. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 235.

¹⁵³³ MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 106.

¹⁵³⁴ FASANO, N., «La nuova aggravante in caso di concorso del professionista nei reati fiscali: quali presupposti applicativi?», en *Il Fisco*, N. 6, 2016, p. 544.

se así a la aplicación del art. 110 CPI¹⁵³⁵ gracias a la disposición contenida en el art. 16 CPI¹⁵³⁶ de la que se desprende que:

«Las disposiciones de este código también se aplican a los asuntos regidos por otras leyes penales, en la medida en que no se establezca de otra manera por éstas».

En este sentido, la cuestión pasará por determinar los límites y las especiales características que puede ostentar la atribución de responsabilidad penal a estos profesionales. En principio, no cabe duda de que la actividad del profesional tributario, generadora de responsabilidad *ex art.* 110 CPI, puede identificarse con cualquier conducta externa que suponga un aporte material o moral al hecho delictivo, siempre que además se trate de un comportamiento consciente y voluntario¹⁵³⁷. Esto es, puede tratarse tanto de la realización de una función de asesoramiento como de aquellas materiales que requieran de la elaboración de documentación fiscal, sin olvidarnos de una posición jurisprudencial consolidada en Italia de la que cabe inferir la necesidad de que, para la configuración del *concorso* del asesor fiscal, se requiere de un comportamiento por parte de este caracterizado por ser concreto, consciente grave y reiterado, debiendo excluirse la responsabilidad penal de estos profesionales, por falta de dolo, en aquellos casos en los que no es posible apreciar un carácter ilícito de la conducta¹⁵³⁸.

Así las cosas, para aceptar la existencia de tal *concorso* entre el profesional y el obligado tributario es preciso que concurren, al menos, los siguientes requisitos: 1) aportación causal de carácter moral o material¹⁵³⁹; 2) intervención de varias personas y conciencia de que ello está teniendo lugar; 3) conocimiento y voluntad de ambos intervinientes (profesional y obligado tributario) de cometer el delito de defraudación tributaria (dolo)¹⁵⁴⁰. Sin la

¹⁵³⁵ Vid. «3. *Il concorso di persone nel reato*», Secc. II, Cap. I.

¹⁵³⁶ Art. 16 CPI: «Le disposizioni di questo codice si applicano anche alle materie regolate da altre leggi penali, in quanto non sia da queste stabilito altrimenti».

¹⁵³⁷ IORIO, A., & MECCA, S., «Il concorso del commercialista nei reati...», *op. cit.*, p. 1244.

¹⁵³⁸ BUCCISIANO, A., «In tema di responsabilità sanzionatoria del contribuente e del suo consulente fiscale», en *Rivista di Diritto Tributario*, N. 11, 2010, pp. 1057-1058; En el mismo sentido: MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza, 27 agosto 2019, n. 36461», en *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, N. 3, 2019, p. 111.

¹⁵³⁹ Precisamente, según Francescon, este aspecto relativo al elemento de la contribución causal es el requisito más interesante y problemático de la cuestión que aquí nos ocupa, siendo así clave para el curso concreto de las numerosas conductas que pueden implicar la responsabilidad penal del profesional (FRANCESCÓN, M., «Responsabilità del professionista a titolo di concorso nei nuovi reati tributari», en *Il Fisco*, N. 40, 2000, p. 12170).

¹⁵⁴⁰ A este respecto es posible debatir acerca del alcance y compatibilidad entre el dolo directo y eventual de ambos intervinientes. Así, mientras que se acepta que el contribuyente actúe con un dolo específico, determinándose su responsabilidad en aquellos casos en los que con su conducta acepta el riesgo de evasión de impuestos, la cuestión, sin embargo, no es tan clara en aquellos casos en los que es el profesional tributario el que actúa aceptando el riesgo de que la conducta del cliente esté dirigida a concretar

constancia y acreditación de todos estos elementos, no podremos afirmar que estamos en presencia de un *concorso di persone* relevante a efectos penales dentro del ordenamiento jurídico italiano, lo cual pone de manifiesto, una vez más, el carácter incompleto del art. 110 CPI¹⁵⁴¹ y la necesidad de que el mismo sea concretado ateniendo a los elementos típicos propios de cada figura penal.

En todo caso, ello no debe situarnos en la senda de reconocer que el asesor fiscal siempre será penalmente responsable, abogándose, en consecuencia, por la exclusión de responsabilidad, fundamentalmente, en dos supuestos: por un lado, en aquellos casos en los que este se hubiera limitado a ejecutar las instrucciones de su cliente, ya que se entiende que carece de una obligación de evitar del resultado¹⁵⁴², o dicho de otra forma, el asesor fiscal no es garante respecto del bien jurídico-penalmente protegido, por cuanto el deber de contribuir es absolutamente personalísimo¹⁵⁴³. Y por otro, también se opta por una exclusión de la responsabilidad penal en casos de error del asesor derivados de una negligencia o impericia, siendo ello consecuencia no solo de una ausencia de dolo, sino también de la no tipificación en los delitos fiscales de una modalidad imprudente¹⁵⁴⁴.

4.2.1 LABORES DE ASESORAMIENTO: *CONCORSO MORALE*

La función de asesoramiento fiscal o consejo técnico es realizada en el marco de un contrato de prestación de servicios intelectuales, siendo la ya reiterada naturaleza fraudulenta de estos delitos, ligada a la necesidad de concurrencia de una voluntad defraudatoria, dos de los principales factores que influyen en la necesidad de acreditar una contribución, en este caso, moral o intelectual, a efectos de concretar la superación de riesgo permitido. En este sentido, según Napoli, es preciso verificar cuándo se puede imputar al profesional por haber determinado o instigado al cliente a cometer un delito, considerando que, con carácter general, este carece de los conocimientos y compe-

una defraudación fiscal. Así, cabe afirmar que el dolo directo del contribuyente debe incluirse en el ámbito del dolo genérico del profesional, que puede manifestarse en su construcción eventual (NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti tributari...», *op. cit.*, p. 2967).

¹⁵⁴¹ En este sentido, *vid.* «3.1 El art. 110 CPI: Clave en la regulación», Secc. II, Cap. I.

¹⁵⁴² MAURO, M., *La responsabilità el consulente nel diritto...*, *op. cit.*, p. 159.

¹⁵⁴³ *Vid.* «4.3 El art. 13 bis del DL 74/2000: Una agravación de la responsabilidad penal del asesor fiscal», Secc. III, Cap. III.

¹⁵⁴⁴ NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti tributari...», *op. cit.*, p. 2966; IORIO, A., & MECCA, S., «Il concorso del commercialista nei reati tributari...», *op. cit.*, p. 1245.

tencias profesionales necesarias para materializar tal fin, por lo que el aporte del asesor fiscal se alzaría como decisivo¹⁵⁴⁵.

Para Salcuni, está clara la existencia de una responsabilidad penal del asesor fiscal en aquellos casos en los que este profesional intervenga, directamente, en la realización de un hecho típico, si bien, al igual que sucede en España, las dudas comienzan a aflorar, sobre todo a nivel jurisprudencial, ante supuestos de asesoramiento técnico. En este caso, tal y como recoge el mencionado autor, la jurisprudencia se divide en torno a tres opciones: 1) se atribuye relevancia penal a cualquier aportación técnica funcional a la comisión de un delito; 2) se atribuye relevancia penal solo a aquellas aportaciones técnicas sustentadas en el elemento subjetivo particular y pretendido; 3) se atribuye relevancia penal solo a las aportaciones de carácter material¹⁵⁴⁶.

De manera similar también se posicionan Musco y Ardito, quienes reconocen la difícil labor de identificación de las conductas de estos profesionales, atendiendo a la delgada frontera que separa a una actividad lícita de asesoramiento de una consciente contribución a un delito, sin olvidar en ningún momento que los asesores fiscales poseen una formación y unos conocimientos especialmente relevantes, que abarcan la complejidad del sistema tributario y de los que, en términos generales, carecen los contribuyentes¹⁵⁴⁷. Mauro también recalca este extremo cuando señala que el *consiglio tecnico* es el aspecto más controvertido de la responsabilidad penal del asesor fiscal, por implicar una difícil individualización de los límites dentro de los cuales está permitido que un profesional proporcione a su cliente, sin incurrir en responsabilidad penal, nociones y/o sugerencias de carácter técnico que luego generen un comportamiento delictivo por parte de este¹⁵⁴⁸.

Sentado lo anterior y, al igual que sucede en España¹⁵⁴⁹, en Italia se procederá a diferenciar entre dos tipologías de asesoramiento: por un lado, una *vertiente positiva* caracterizada por la prestación de un asesoramiento fiscal que, ante la problemática planteada por el cliente, se concrete en la presentación de un amplio abanico de posibles soluciones jurídicas con la explicación de sus consecuencias, incluso penales, a fin de que el cliente pueda decidir con pleno conocimiento qué acciones emprender¹⁵⁵⁰. En estos casos, Napoli y Soa-

¹⁵⁴⁵ NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti tributari...», *op. cit.*, p. 2968.

¹⁵⁴⁶ SALCUNI, G., «Capitolo I. La parte generale dei reati tributari», en MANNA, A. (Coord.), *Corso di diritto penale dell'impresa*, 2.^a Ed., Milano: Wolters Kluwer-Cedam, 2018, p. 710 (con referencias a la jurisprudencia).

¹⁵⁴⁷ MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 106.

¹⁵⁴⁸ MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza...», *op. cit.*, p. 118.

¹⁵⁴⁹ En este sentido, *vid.* «3. Conclusiones provisionales», Secc. V, Cap. III.

¹⁵⁵⁰ MAURO, M., *La responsabilità el consulente nel diritto...*, *op. cit.*, p. 170.

na defienden que el asesor fiscal no incurriría en responsabilidad penal, sino que, a lo sumo, puede haber, una mera connivencia, es decir, el conocimiento por parte del profesional de que el cliente está cometiendo un delito, y derivando la exención de responsabilidad de la ausencia de un deber del profesional de impedir el hecho típico¹⁵⁵¹. Esta posición también es defendida por La Grotta quien, además, pone de manifiesto la inexistencia dentro del ordenamiento jurídico italiano de un deber general de impedir los delitos de terceros¹⁵⁵².

Y por otro, una *vertiente negativa* en la que el asesor fiscal le explique al contribuyente cuáles son los pasos que ha de seguir para materializar la comisión de cualquiera de los delitos fiscales expresamente tipificados. En estos casos y atendiendo a la admisión del dolo eventual, el asesor fiscal podrá ser considerado como interviniente en el delito de defraudación tributaria. Precisamente es en este punto y ante la inexistencia de un consenso claro acerca de los límites de la responsabilidad de estos profesionales, donde autores como Mauro parecen situar la clave de la relevancia de la acción. Para este autor, se requiere que, junto a la ya mencionada necesidad de una contribución causal de orden material o moral, concorra, desde una perspectiva psicológica, una «conciencia y voluntad para provocar una contribución concursal a la realización de la conducta delictiva»¹⁵⁵³, que adicionalmente constituye una de las exigencias aplicativas propias del art. 110 CPI¹⁵⁵⁴.

Precisamente, esta doble vertiente del asesoramiento también ha sido reconocida por la jurisprudencia italiana. Tal es el caso de la Sentencia de Casación penal de 2 de febrero de 1994 cuando afirmó que:

«El suministro de sugerencias relativas a la comisión de un determinado delito constituye una conducta relevante a los efectos de la complicidad en el mismo, tanto desde el punto de vista material, ya que los autores no pedirían ayuda, ni siquiera en forma de consejo, si pudieran llevar a cabo el delito por sí mismos, como desde el punto de vista moral, ya que el aprendizaje de técnicas que facilitan la acción o reducen los riesgos refuerza inevitablemente la intención delictiva de los autores materiales».

Teniendo ello en consideración, para Oldrà «los consejos y opiniones *sui generis* dados por el asesor al cliente sobre soluciones que, por ejemplo, permitan al cliente ahorrar más impuestos, podrían, si se considera que pueden

¹⁵⁵¹ NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti...», *op. cit.*, p. 2968; SOANA, G. L., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 54.

¹⁵⁵² LA GROTTA, F., «Il concorso di persone nei reati tributari», en *Diritto e pratica tributaria*, N. 4, 2005, p. 892.

¹⁵⁵³ MAURO, M., *La responsabilità el consulente nel diritto...*, *op. cit.*, p. 160.

¹⁵⁵⁴ *Vid.* «3.2.4 Conciencia y voluntad de cooperar en la comisión del delito», Secc. II, Cap. I.

favorecer e influir en el cliente la comisión del delito fiscal, dar lugar a una responsabilidad penal en la conducta del asesor fiscal a título de concurrencia en el mismo delito»¹⁵⁵⁵. En este sentido, Mauro destaca que no necesariamente la responsabilidad por *concorso* puede fundarse en la realización de una contribución causal y condicional por parte del asesor fiscal, sino que, acogiendo la teoría de la causalidad agravatoria o facilitadora, el asesor puede realizar también una contribución destinada a facilitar o garantizar la comisión de un delito, en el sentido de haberlo hecho más probable, más fácil o más grave¹⁵⁵⁶.

Por lo tanto, en la posible punibilidad de las conductas de asesoramiento es preciso valorar, junto con la capacidad que ostenta el asesor de influenciar al cliente para la comisión del tipo delictivo, el conocimiento general de normas básicas y principios rectores en materia tributaria como, por ejemplo, que no es correcto utilizar facturas falsas. En este sentido, para Oldrà «si un principio, aunque sea conocido, es sugerido por un asesor en cuya consideración el cliente tiene la máxima estima y confianza, no puede descartarse que ese principio, junto con la perspectiva que el cliente ve de un importante ahorro fiscal, pueda generar en éste, en determinados casos, una influencia psicológica considerable y decisiva para la comisión del delito fiscal»¹⁵⁵⁷.

Estos supuestos quedarían reconducidos a la contribución causal a título de *concorso morale*, por ello, Napoli, Iorio y Mecca, quienes se adscriben a esta línea doctrinal, sostienen que es necesario verificar cuándo se puede imputar al profesional por haber determinado o instigado al cliente a cometer un delito, considerando que, en la mayor parte de las ocasiones, el cliente carece de las competencias profesionales para ello. Así, el consejo emitido por el cliente se alza como decisivo¹⁵⁵⁸.

En términos similares también se posiciona Fasano, quien partiendo del concepto de *concorso morale* entiende que «en cualquier caso, es necesario que la persona haya contribuido de forma causal a la verificación del hecho constitutivo de la infracción. Por ello, se acostumbra a excluir la complicidad moral del profesional cuando ha esbozado los riesgos de determinadas operaciones o conductas del contribuyente, mientras que el supuesto de complicidad moral abarca el asesoramiento prestado a sabiendas para ofre-

¹⁵⁵⁵ OLDRÁ, V., «Responsabilità del consulente per “concorso” nei reati», en *Corriere Tributario*, N. 24, 2004, p. 1899.

¹⁵⁵⁶ MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza...», *op. cit.*, p. 119.

¹⁵⁵⁷ OLDRÁ, V., «Responsabilità del consulente per “concorso” nei reati», *op. cit.*, p. 1899.

¹⁵⁵⁸ NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti...», *op. cit.*, p. 2968; IORIO, A., & MECCA, S., «Il concorso del commercialista nei reati...», *op. cit.*, p. 1247.

cer al cliente una solución que permita la evasión de impuestos, aunque luego el esquema evasivo sea efectivamente realizado por terceros»¹⁵⁵⁹. De la misma opinión es La Grotta cuando afirma que «la conducta instigadora puede consistir en la indicación dada por el asesor al cliente acerca de la forma de adoptar una conducta ilícita. Se trata, en efecto, de una conducta delictiva que sobrepasa el ámbito profesional en el que el asesor puede y debe actuar»¹⁵⁶⁰.

Por consiguiente, la acreditación de cuándo existe un *concorso morale* en el que concurra una efectiva contribución dolosa y causal del asesor fiscal, materializada a través de un asesoramiento técnico consciente y dotado de un claro contenido delictivo, y mediante el cual se transgredan los límites del riesgo permitido, requiere, necesariamente, de un estudio casuístico y pormenorizado de cada una de las múltiples situaciones que pueden concurrir, con especial atención a los factores que en ellas inciden. Esta ausencia de solución general y válida para una multiplicidad de supuestos no es óbice para reconocer la vigencia de una máxima consolidada desde antaño en la jurisprudencia penal italiana, y es que, tal y como afirma la Sezz. Cass. de 21 de octubre de 1998:

«En relación con los delitos fiscales, el asesoramiento profesional, aunque consista en indicar alternativas a las conductas incriminadas por la ley, como un recurso conveniente no contrario a la ley penal, no implica por sí mismo una incitación a cometer el delito por parte del cliente, siempre que la prestación se realice en el marco de un servicio profesional. En cambio, si el profesional indica efectivamente la forma de adoptar un expediente ilícito, o incluso, lo adopta él mismo, como medio fraudulento de ocultar las verdaderas condiciones económicas del cliente, surge el elemento de la incitación a la comisión de un delito por concurso, ya que la aportación moral así realizada viene dada por el hecho de que la conducta es ajena al ámbito profesional».

Sentado lo anterior, para Iorio y Mecca «el problema radica en conciliar dos exigencias opuestas: por un lado, garantizar el buen funcionamiento de las profesiones económicas y contables amenazadas por posibles extensiones excesivas de la responsabilidad, y por otro, evitar la creación de zonas de irresponsabilidad penal que supongan una “impunidad” real para ciertas categorías de sujetos»¹⁵⁶¹.

¹⁵⁵⁹ FASANO, N., «La nuova aggravante in caso di concorso del professionista...», *op. cit.*, p. 545.

¹⁵⁶⁰ LA GROTTA, F., «Il concorso di persone nei reati tributari», *op. cit.*, p. 891.

¹⁵⁶¹ IORIO, A., & MECCA, S., «Il concorso del commercialista nei reati...», *op. cit.*, p. 1247.

4.2.2 ELABORACIÓN DE DOCUMENTACIÓN FISCAL: *CONCORSO MATERIALE*

Como hemos visto, la responsabilidad penal del asesor fiscal queda re-conducida a su conciencia y voluntad de contribuir causalmente en la realización de un ilícito por parte del contribuyente, de esta forma y con carácter adicional a los supuestos de instigación (*concorso morale*), es posible apreciar situaciones en las que el asesor presta una contribución material a la comisión del hecho típico interviniendo causalmente en el mismo.

Atendiendo a lo mencionado y ante estas situaciones, pueden diferenciarse, a su vez, dos grupos de casos. Por un lado, aquellos supuestos en los que el profesional tributario, además de instigar o fomentar al cliente la comisión del delito, se encarga de organizar cómo el mismo debe llevarse a cabo (contribución moral + material); y, por otro lado, supuestos en los que el profesional, sin mediar un acuerdo previo con el cliente, interviene en la comisión del hecho típico y se convierte en sujeto responsable tras acreditarse su efectiva voluntad de contribuir a la realización de un hecho común, concurriendo también un propósito de evasión por parte del contribuyente¹⁵⁶². En términos generales, en ambos grupos de casos podrá afirmarse la responsabilidad penal del contribuyente que conoce las infracciones penales cometidas por el profesional, al que ha encomendado el cumplimiento de sus obligaciones tributarias¹⁵⁶³. En este punto, como se analizará posteriormente, tendrá una cierta influencia la delegación de funciones¹⁵⁶⁴, aun cuando esta carece de la capacidad necesaria para exonerar al contribuyente que ha encomendado al profesional jurídico el cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

Sentado lo anterior y volviendo a remarcar la importancia del elemento subjetivo y la ausencia de una regla general, que nos permita verificar cuándo estamos (o no) en presencia de una contribución causal del asesor realizada de manera dolosa, estamos llamados a conjugar dos parámetros: por un lado, un análisis de la acción tanto del profesional jurídico como del contribuyente abordándose la relación que existe entre ambos; y, por otro, el examen de la concreta conducta típica ante la que nos encontramos, con especial atención a la restricción del círculo de sujetos activos que resulte de aplicación. Por ende, es posible afirmar que la existencia de un *concorso di persone* derivado de una

¹⁵⁶² SALCUNI, G., «Capitolo I. La parte generale dei reati tributari», *op. cit.*, pp. 709-710.

En términos similares, *vid.*: MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 107.

¹⁵⁶³ POLLARI, N., & GRAZIANO, G., «Lineamenti della responsabilità penale tributaria dei professionisti», en *Il Fisco*, N. 14, 1999, p. 4795.

¹⁵⁶⁴ *Vid.* «4.3 El art. 13 bis del DL 74/2000: Una agravación de la responsabilidad penal del asesor fiscal», Secc. III, Cap. III.

contribución material realizada por el profesional jurídico dependerá, eminentemente, de un análisis casuístico de las circunstancias que la rodeen.

Así las cosas, por ejemplo, en el *delito de defraudación mediante la utilización fraudulenta de facturas u otros documentos falsos*, se afirma la relevancia penal de la conducta del profesional que contribuye de forma decisiva, o difícilmente sustituible, a la ejecución del delito junto con el cliente. En este caso, no basta con la mera sospecha por parte del profesional de que los datos aportados por su cliente son falsos, sino que, por el contrario, es necesario demostrar que es consciente del delito, junto con una contribución profesional, fundamental, de asistencia al cliente¹⁵⁶⁵.

Una situación similar también la encontramos en el *delito de declaración infiel o inveraz* (art. 4 DL 74/2000). Tal y como sostiene Keller, debemos reconocer la posibilidad de que el riesgo penal de falseamiento afecte a los asesores que prestan a la empresa o, en todo caso, a un contribuyente, una actividad de preparación de declaraciones fiscales y de contabilidad o que elaboran una planificación fiscal destinada a aplicar estrategias de economía de opción. En estos casos, también es necesario valorar la intencionalidad que requiere esta conducta típica, y que pasa por probar que el consultor ha participado, a sabiendas, en la comisión del delito. Por ello, Keller defiende que ha de existir tanto una contribución causal a la comisión del hecho delictivo como, desde un punto de vista psicológico, la conciencia y la intención de cometer el delito junto con la persona a la que se dirige la norma incriminatoria, si bien esta corresponsabilidad penal también puede configurarse a título de dolo eventual¹⁵⁶⁶.

Otro ejemplo lo podemos localizar en la *omisión de presentación del IVA* (art. 10-ter DL 74/2000). Aquí también se reconoce la posibilidad de que el asesor fiscal sea considerado *extraneus* del delito cometido, únicamente, por el sujeto obligado según la normativa fiscal italiana a la presentación de la declaración del IVA. Así, se podrá decir que existe una responsabilidad penal del asesor fiscal en aquellos casos en los que este contribuya de algún modo a la comisión del delito mediante una aportación causal concreta. Se trataría de supuestos en los que, por ejemplo, el asesor fiscal que, en una situación de crisis empresarial, sugiere al empresario falto de liquidez que pague con el último dinero del que dispone a sus empleados o a los proveedores, y deje sin abonar las cuotas del IVA, si bien, tal y como señala L'Insalata, estaríamos

¹⁵⁶⁵ FORTE, G., «Capitolo V. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture...», *op. cit.*, p. 705.

¹⁵⁶⁶ KELLER, A., «Capitolo VII. La dichiarazione infedele», *op. cit.*, pp. 755-756.

ante un clásico ejemplo de contribución moral que raramente es considerado por la Fiscalía como penalmente relevante¹⁵⁶⁷.

En unos términos parecidos se manifiesta la doctrina en el ámbito del ilícito de *indebida compensación*. En este caso, se admite que el contribuyente pueda servirse de los servicios de un profesional para elaborar y enviar los formularios de pago electrónico. Así, será posible afirmar la responsabilidad penal de este último, con base en lo dispuesto en el art. 110 CPI, cuando realice una contribución causal a la conducta de compensación indebida y que puede tener lugar no solo en el plano psicológico (determinando o reforzando la intención del contribuyente de cometer el delito), sino también a nivel material, cuando el profesional colabora en la cumplimentación y/o presentación del formulario F24¹⁵⁶⁸.

Por último, en supuestos de *sustracción fraudulenta en el pago de impuestos* (art. 11 DL 74/2000), el asesor fiscal también puede ser considerado responsable del delito si, en calidad de ejecutor y/o proponente, ofrece al cliente las instrucciones necesarias para que este incumpla sus obligaciones, o incluso realiza actos simulados o fraudulentos, como por ejemplo una cesión de crédito, con el fin de hacer que el contribuyente sea aparentemente insolvente frente al Fisco, imposibilitando así la ejecución del pago de impuestos o sanciones¹⁵⁶⁹.

4.3 El art. 13 bis del DL 74/2000: Una agravación de la responsabilidad penal del asesor fiscal

Acreditada la capacidad del asesor fiscal para intervenir de manera efectiva en la comisión de un delito contra la Hacienda Pública, cabe preguntarnos: *¿cómo ha de responder por el mismo? Esto es, ¿cuál es la pena que le corresponde?* La importancia de estas cuestiones es capital a efectos comparativos, en atención a la respuesta penológica que se ofrece en España. Pues bien, en la reforma llevada a término en Italia en el año 2015, el legislador del momento decidió introducir el apartado 3 en el art. 13 bis del DL 74/2000¹⁵⁷⁰, en el que se establece lo siguiente:

¹⁵⁶⁷ L'INSALATA, M., «Capitolo XIV. L'omesso versamento dell'IVA», *op. cit.*, pp. 929-930.

¹⁵⁶⁸ En este sentido *vid.* entre otros: LANZI, A., & ALDROVANDI, P., *Diritto penale tributario*, *op. cit.*, p. 355; GAMBOGI, G., *La riforma dei reati tributari. Commento al decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 158*, Milano: Giuffrè, 2016, p. 282; SANTAMARIA, B., *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative*, *op. cit.*, p. 84; BERNAZZANI, P., «Capitolo XV. Indebita compensazione», *op. cit.*, p. 980.

¹⁵⁶⁹ MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario...*, *op. cit.*, p. 108.

¹⁵⁷⁰ Art. 13.3 bis DL 74/2000: «Le pene stabilite per i delitti di cui al titolo II sono aumentate della metà se il reato e' commesso dal concorrente nell'esercizio dell'attivitá di consulenza fiscale svolta da

«Las sanciones establecidas para las infracciones contempladas en el Título II serán aumentadas en la mitad si el delito es cometido por un interviniente en el ejercicio de la actividad de asesoramiento fiscal realizada por un profesional o un intermediario financiero o bancario mediante la elaboración o comercialización de modelos de evasión fiscal».

Si atendemos al tenor literal de este precepto, podremos deducir una clara agravación de la pena para el profesional que intervenga, junto con el obligado tributario, en la comisión de un delito de defraudación tributaria y, precisamente, ello constituye una de las principales diferencias que en este plano guardan entre sí los ordenamientos jurídicos español e italiano. Más allá de la interpretación en términos penológicos que ello pudiera tener, lo relevante es que en Italia existe un reconocimiento expreso de la trascendencia penal que posee la intervención de profesionales en la comisión de delitos de defraudación tributaria, lo cual puede identificarse como un notable avance a la hora de depurar su responsabilidad penal.

Adentrándonos en el estudio de esta agravante, en un primer momento, sucintamente, es importante mencionar cuáles son los presupuestos clave o relevantes a efectos de proceder a su aplicación. Así, hay que tener en cuenta los siguientes aspectos: 1) debe existir una relación fiduciaria de asesoramiento fiscal; 2) el objeto de consulta debe ser un modelo de evasión fiscal proporcionado por el profesional al cliente; 3) el modelo de evasión fiscal no debe consistir en una forma de abuso de derecho o de elusión del derecho tributario penalmente irrelevante; 4) la utilización del modelo evasivo debe haber contribuido instrumentalmente de forma judicialmente demostrable a la comisión de uno de los delitos tributarios contenidos en el Título II del DL 74/2000¹⁵⁷¹.

Ciertamente, la exigencia de estos requisitos mínimos tiene sentido si son puestos en relación con la mecánica, no solo de las estructuras defraudatorias, sino también del modelo de responsabilidad italiano. Como comentábamos *ut supra*, con independencia de que estemos en presencia de un *concorso morale o materiale*, lo relevante es que exista una contribución causal realizada de forma consciente y voluntaria a efectos de consumir la realización de un hecho típico y que, además, exista una voluntad de intervención delictiva entre dos o más personas, en este caso, el asesor y el contribuyente. Por ello, me parece razonable que se requiera la concurrencia de una relación previa de asesoramiento, es decir, que los hechos tengan lugar dentro del marco de una

un professionista o da un intermediario finanziario o bancario attraverso l'elaborazione o la commercializzazione di modelli di evasione fiscale».

¹⁵⁷¹ MAURO, M., *La responsabilità del consulente nel diritto...*, op. cit., pp. 36 y 180.

prestación de servicios que ligue a ambos sujetos, y sobre la cual el asesor sea quien le proponga al cliente la estrategia defraudatoria que, además, debe situarse fuera de los márgenes de la economía de opción.

Teniendo en cuenta lo anterior, es preciso llamar la atención sobre uno de los principales aspectos que *preocupa* a gran parte de la doctrina italiana. Para Fasano «una primera lectura del precepto muestra claramente que el supuesto, quizás “creado” con demasiada precipitación, es excesivamente general y no se circunscribe con precisión, especialmente en lo que se refiere a la intervención del asesor fiscal a través de la elaboración o comercialización de modelos de evasión fiscal, donde la referencia a “modelos” debería implicar que el asesor proponga el esquema evasivo a varias personas y en diferentes ocasiones»¹⁵⁷². Como consecuencia de esta aparente precipitación, Mazzocchi defiende que nos encontramos ante una norma que parece ser muy susceptible a interpretaciones conflictivas, lo cual requerirá, en su opinión, de un importante esfuerzo por parte no solo de los tribunales, sino también de las autoridades fiscales, la *Guardia di Finanza*, la doctrina y la jurisprudencia¹⁵⁷³. En esta línea, son dos las principales dudas que plantea la aplicabilidad del mencionado precepto:

1. *¿A quién podemos entender por profesional o intermediario financiero o bancario?* Existen dos perspectivas desde las cuales podemos afrontar este dilema. Desde una óptica restrictiva, por tales deberemos entender a quienes ostenten la cualificación mencionada y se encuentren inscritos en los registros habilitados al efecto¹⁵⁷⁴. O, por el contrario, también puede adoptarse una interpretación amplia, en la que tendrían cabida todas aquellas personas que se ocupen profesionalmente de la realización de labores de asesoramiento fiscal, financiero y bancario, con independencia de si se han inscrito o no en los oportunos registros profesionales y en la que quedarían comprendidos, entre otros, los abogados¹⁵⁷⁵. Ello, en última instancia, implica escoger entre una lectura formal o sustancial¹⁵⁷⁶.

Pues bien, ante esta disyuntiva, la doctrina parece decantarse por una interpretación amplia como la defendida por autores como Fasano y Mazzocchi. Entre los motivos esgrimidos por el primer autor destaca, en mi opinión, su entendimiento de que «la intención del legislador de castigar en particular a los

¹⁵⁷² FASANO, N., «La nuova aggravante in caso di concorso del professionista...», *op. cit.*, p. 543.

¹⁵⁷³ MAZZOCCHI, S., «Responsabilità penal del professionista, disciplina avvolta da seri dubbi», en *Il Fisco*, N. 28, 2016, p. 2751.

¹⁵⁷⁴ En este sentido, *vid.* «2. La posición del asesor fiscal en Italia», Secc. III, Cap. III.

¹⁵⁷⁵ MAZZOCCHI, S., «Responsabilità penal del professionista...», *op. cit.*, p. 2752.

¹⁵⁷⁶ CARDONE, V., «La cicostanza aggravante per l'attività di consulenza fiscale attraverso modelli di evasione (Art. 13-bis, 3 CO., Del D.Lgs. N. 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A. (Coords.), *I nuovi reati tributari aggiornati con il D.L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 16 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, p. 122.

asesores ocasionales y que a menudo, especialmente en tramas complejas de evasión, son terceros respecto a los contables e intermediarios fiscales que son quienes preparan y envían las declaraciones de impuestos de las personas afectadas». Para Fasano «hay que considerar, por tanto, que la categoría de profesionales que prestan asesoramiento fiscal incluye un abanico muy amplio de personas que, poseyendo una alta cualificación técnica, ejercen esta actividad al margen de cualquier inscripción en registros o listas específicas, propias de los profesionales en sentido estricto»¹⁵⁷⁷.

Por su parte, Mazzocchi subraya que, si bien esta podría no ser la interpretación más correcta, es cierto que es la más coherente con el contexto normativo en el que se incardina, lo cual no es óbice para reclamar al legislador la realización de aclaraciones a este respecto¹⁵⁷⁸ que, a mi juicio, tendrían la trascendental finalidad de despejar un aspecto vital a efectos de la aplicabilidad del mencionado precepto.

Sea como fuere, Caraccioli, con base en un documento de Terracina emitido por la *Fondazione nazionale dei commercialisti*, resalta en este punto un aspecto de notable interés: y es que, este precepto penal haría referencia a la posición del asesor fiscal, pero en Italia¹⁵⁷⁹, al igual que en España, y más allá de la mención a la necesidad de habilitación profesional, no existe un concepto normativo de asesoría fiscal, de tal forma que para que esta disposición fuera compatible con los principios de taxatividad, determinación y precisión, debería haber un significado unívoco de la misma. Sin embargo, esta omisión no significa que no se pueda entender que existe asesoramiento fiscal en todos aquellos casos en los que el contribuyente recurra a un profesional tributario para resolver sus problemas fiscales¹⁵⁸⁰.

En todo caso, es importante tener en cuenta que la jurisprudencia también ha refrendado este posicionamiento o interpretación amplia. Así, Sezz. Cass. 36212/2019, de 3 de abril, sostiene que:

«En cuanto al primer requisito, es preciso señalar que la norma circunscribe el ámbito subjetivo de operatividad de la agravante al profesional o al intermediario financiero o bancario, debiéndose atribuir una noción más general de profesional que, en ausencia de una regulación específica, se le dote de un sentido

¹⁵⁷⁷ FASANO, N., «La nuova aggravante in caso di concorso del professionista...», *op. cit.*, p. 546.

En el mismo sentido, *vid.*: QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 186.

¹⁵⁷⁸ MAZZOCCHI, S., «Responsabilità penal del professionista...», *op. cit.*, p. 2752.

¹⁵⁷⁹ *Vid.* «2. La posición del asesor fiscal en el Derecho italiano», Secc. III, Cap. III.

¹⁵⁸⁰ CARACCIOLI, I., «La nuova aggravante a carico dei professionisti per i “modelli di evasione fiscale”», en *Il Fisco*, N. 29, 2016, p. 2841.

sustantivo que incluya a todo aquel que presente asesoramiento fiscal en el ejercicio de su profesión (por tanto, contables, abogados, consultores, etc.)».

Ciertamente, optar por esta interpretación extensiva tendría como finalidad cubrir las posibles lagunas de punibilidad derivadas de la exigencia de una inscripción previa para la realización de labores de consultoría fiscal. Dado que la misma también puede ser realizada por los profesionales no inscritos, no optar por esta visión generaría agravios comparativos en términos penológicos entre quienes ejercen una misma labor profesional, por el mero respeto a una inscripción registral.

2. *¿Qué debe entenderse por elaboración y comercialización de modelos de evasión fiscal?* Para responder a esta pregunta será necesario concretar si un mismo esquema defraudatorio debe ser propuesto a más de un cliente/evasor, o si, por el contrario, es posible admitir que se trate de un comportamiento reiterativo en el que no necesariamente se utilice un idéntico esquema de evasión.

Fasano, Quercia y Biallo defienden que «parece razonable afirmar que, si el legislador se ha referido a una *elaboración o comercialización de modelos de evasión*, para que se materialice la circunstancia agravante es necesario que el asesor proponga tales esquemas de evasión a varios sujetos, de forma recurrente según tópicos reiterados, por lo que no se trata de una iniciativa puntual»¹⁵⁸¹. O, lo que es lo mismo pero en palabras de Cardone, «mediante la noción de un modelo de evasión el legislador hace referencia a la ideación de un sistema fiscal complejo y articulado que se pueda utilizar en situaciones similares y que esté destinado a ser empleado por un número indeterminado de sujetos, dotando entonces de una cierta habitualidad»¹⁵⁸², y es que aceptar la necesidad de que sea, exactamente, el mismo modelo para varios clientes, requeriría de una investigación específica a fin de comprobar si el profesional tributario ha propuesto una idéntica pauta evasiva a otros clientes, además de aquel que se encuentre imputado en el proceso penal¹⁵⁸³.

Respecto a la interpretación de este elemento objetivo también se ha pronunciado la mencionada sentencia 36212/2019, de 3 de abril y, además, de una manera que, a mi juicio, no deja lugar a dudas acerca del alcance que han de tener este tipo de modelos, al afirmar lo siguiente:

¹⁵⁸¹ FASANO, N., «La nuova aggravante in caso di concorso del professionista...», *op. cit.*, p. 547; QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 186.

¹⁵⁸² CARDONE, V., «La circostanza aggravante per l'attività di consulenza fiscale...», *op. cit.*, p. 122.

¹⁵⁸³ FASANO, N., «La nuova aggravante in caso di concorso del professionista...», *op. cit.*, p. 547; QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 187.

«Como ya se señaló en la citada sentencia de este Tribunal núm. 1999/2018, la expresión utilizada por el legislador, si bien no la menciona expresamente, evoca sin embargo, al menos implícitamente, el supuesto de la “seriedad” de un determinado *modus agendi*, señalando que la Memoria Explicativa del proyecto de decreto, al describir muy brevemente la nueva legislación, se refiere a la preparación de “modelos en serie” de evasión fiscal, mientras que la referencia a la comercialización, así como a la elaboración, sugiere que la circunstancia agravante e produce no sólo cuando el sujeto activo elabora personalmente los modelos de evasión, sino también cuando difunde, suministrándolos a sus clientes, modelos elaborados por otras personas [...].

[...] es cierto que el concepto de “modelos de evasión” no está dotado, en el precepto examinado, de un contenido específico, sin embargo, puede afirmarse a la luz de la identificación de los sujetos activos del delito, que tal termino se refiere a la creación y utilización con ánimo de lucro ilícito de esquemas procesales dirigidos a la elusión de las obligaciones tributarias sancionadas por las disposiciones penales de los artículos. 8, 10, 10 bis, 10 ter, 10 quater y 11 del DL 74 de 2000, siendo necesario precisar que el recurso a estas operaciones de evasión indebida debe realizarse por iniciativa de un profesional cualificado y que los modelos de evasión utilizados deben ser seriales, es decir, susceptibles de ser reproducidos en varios casos.

Por lo tanto, la gravedad del precepto [...] no radica en la preparación o difusión de expedientes extemporáneos destinados a realizar una única evasión fiscal, sino en el recurso a iniciativas de evasión sistemática, porque ya han sido experimentadas en casos similares, y porque pueden ser reproducidas en el futuro en beneficio de otros potenciales evasores fiscales.

En conclusión, la circunstancia agravante examinada debe considerarse aplicable no en referencia a un único episodio elusivo llevado a cabo mediante la intervención ocasional de un profesional, sino en relación con cualquier iniciativa delictiva derivada de la adhesión a un modelo de comportamiento muy preciso que, en la medida en que es elaborado o aplicado por un experto en el sector, denota la mayor peligrosidad del hecho, también en atención a la posibilidad de réplica del sistema de operaciones preordenado al delito en favor de una pluralidad indiferenciada de otros usuarios».

De todo lo anterior se desprende, como así reconoce la doctrina, que el art. 13 DL 74/2000 tiene como principal finalidad promover un efecto disuasorio de aquellas conductas «poco escrupulosas realizadas por los profesionales que operando en el ámbito fiscal, ofrecen a sus clientes paquetes cuya finalidad es la de evadir impuestos mediante sistemas más o menos sofisticados y que pueden ir desde “simples” facturas por operaciones objetiva o subjetivamente inexistentes hasta la constitución de una serie de sociedades pantalla con una mecánica mucho más compleja»¹⁵⁸⁴.

¹⁵⁸⁴ FASANO, N., «La nuova aggravante in caso di concorso del professionista...», *op. cit.*, p. 546.

En mi opinión, más allá de los inconvenientes interpretativos que presenta el art. 13 bis del DL 74/2000 y sin perjuicio de que sería recomendable su aclaración, es posible extraer una lectura positiva de este precepto que, en esencia, se destina a otorgar un mayor reproche penal a aquellos comportamientos que presentan, aparentemente, un mayor desvalor tanto de acción como de resultado cuando son comparados por los llevados a cabo por el contribuyente/evasor y titular del deber de tributar, en todo caso, no es posible deducir una aplicación general y directa en todos los supuestos de intervención delictiva de los asesores fiscales.

4.4 La delegación de funciones

La delegación de funciones en el ordenamiento italiano se encuentra ampliamente regulada y desarrollada respecto al Derecho penal laboral¹⁵⁸⁵, por ser este su principal ámbito de actuación, si bien, con el paso del tiempo, la misma ha ido progresivamente cobrando un mayor protagonismo lejos de este plano, de ahí su extensión a otros ámbitos del ordenamiento jurídico como es el caso del Derecho penal tributario. No obstante, ello no significa una transferencia automática de las premisas consagradas en un sector del ordenamiento jurídico al otro, sino que, dada la falta de homogeneidad existente entre ambos, será preciso realizar una adaptación de esta institución al ámbito que nos ocupa¹⁵⁸⁶.

Es importante remarcar que, en términos generales, por delegación cabe entender aquel acto de autonomía privada y carácter negociado que tiene por objeto la transferencia de obligaciones específicas (funciones), impuestas por la ley (y también relevantes en los procedimientos penales), junto con los poderes legales y fácticos necesarios para cumplirlas, del titular *ex lege* o garante original a otra persona, que asume así el papel de garante secundario. De esta manera, se sitúan así las principales controversias en los efectos subjetivos de la delegación, esto es, si ello puede traducirse en que el delegante, al observar los deberes de diligencia y vigilancia, transfiere al delegado su propia responsabilidad en relación con las funciones objeto de delegación¹⁵⁸⁷. Esta situación podría compararse con la existente en España en torno a la figura de la repre-

¹⁵⁸⁵ Respecto a las especificidades de la delegación de funciones en el plano del Derecho penal laboral, *vid.* entre otros: VITARELLI, T., *Delega di funzioni e responsabilità penale*, Milano: Giuffrè Editore, 2006; EL MISMO., *Profili penale della delega di funzioni. L'organizzazione aziendale nei settori della sicurezza del lavoro, dell'ambiente e degli obblighi tributari*, Milano: Giuffrè Editore, 2008, pp. 47-100.

¹⁵⁸⁶ VITARELLI, T., *Profili penale della delega di funzioni...*, *op. cit.*, p. 250.

¹⁵⁸⁷ MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza...», *op. cit.*, p. 104.

sentación¹⁵⁸⁸, ya sea esta legal o voluntaria, por cuanto la misma supone una transferencia inicial de la posición de obligado tributario, si bien no implica una exoneración del obligado inicial que podría continuar siendo responsable penal de los ilícitos cometidos por el representante.

Teniendo ello en consideración, procede preguntarnos, *qué sucede en aquellos casos en los que el contribuyente-obligado tributario ha delegado en su asesor el cumplimiento de sus obligaciones tributarias*. Este debate toma su base fundamental en la comprensión de la obligación de tributar como personalísima e intransferible, y que se deriva de un entendimiento de los delitos tributarios como propios, no pudiendo ser cometidos por cualquier persona, sino solamente por aquellas que se encuentran específicamente individualizadas en la normativa tributaria¹⁵⁸⁹, circunstancia que además incide sobre la acreditación de la responsabilidad penal del asesor fiscal y la comprensión, como se sostenía anteriormente, de que este, en su actuación, no es garante de la integridad del bien jurídico protegido, generándose así espacios en los que no se le podrá hacer responsable por su intervención en el hecho típico¹⁵⁹⁰. Esta posición es firmemente avalada por la jurisprudencia, reconociendo la Cass. Pen. Sez. IV 18845 de 5 de mayo de 2016 que:

«Las obligaciones tributarias, en efecto, son de carácter estrictamente personal y no admiten sustitutos y equivalentes, ya que responden a una finalidad especial del derecho tributario, a saber, la de afectar a toda la renta imponible. Por lo tanto, estas obligaciones no pueden considerarse cumplidas por el contribuyente simplemente confiando la tarea a una empresa profesional, dado que eso haría extremadamente fácil evadirlos».

Según Scaroina, esta circunstancia, entre otros motivos, tiene la finalidad de excluir «que el encargo conferido a un profesional para el cumplimiento, en todo o en parte, de las obligaciones fiscales pueda valer como exclusión de la responsabilidad del contribuyente»¹⁵⁹¹. Tal y como recoge esta autora, se habría venido a construir una especie de presunción absoluta de la responsabilidad del contribuyente que no quedaría derogada ni siquiera cuando «es víctima de la conducta de distracción de quien recibe el encargo, es decir, aun en su-

¹⁵⁸⁸ Vid. «2. El asesor fiscal como autor de un delito de defraudación tributaria: La aplicación del art. 31 CP», Secc. III, Cap. III.

¹⁵⁸⁹ *Ibidem*, p. 105. En el mismo sentido: NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti tributari...», *op. cit.*, p. 2972.

¹⁵⁹⁰ Vid. «4.2 El consulente fiscale como extraneus en el delito fiscal: La aplicación del art. 110 CPI», Secc. III, Cap. III.

¹⁵⁹¹ SCAROINA, E., «La delega di funzioni in materia tributaria tra dogmi e principi fondamentali del diritto penale», en *DPC*, N. 4, 2017, p. 107.

puestos en los que exista un claro desajuste entre las decisiones efectivamente tomadas y la titularidad formal de las obligaciones tributarias»¹⁵⁹². En estos casos, según Scaroina, existirá responsabilidad del obligado tributario, sin perjuicio de que con la finalidad de evitar situaciones manifiestamente injustas derivadas de la ausencia de elemento subjetivo en el *intraneus*, «se opte por afirmar la responsabilidad de la persona a la que le son imputables los hechos representados en la declaración y que ha engañado al contribuyente»; de esta forma, la exoneración de responsabilidad del obligado tributario quedaría re-conducida vía art. 48 CPI¹⁵⁹³.

Por consiguiente, «es evidente que la cuestión de la transmisibilidad o intransmisibilidad de los deberes relacionados con el cumplimiento de las obligaciones fiscales y de la relevancia de la eximente de un poder válidamente conferido es tratada por la jurisprudencia con una actitud bastante vaga y condicionada por la lógica del resultado y del caso concreto»¹⁵⁹⁴, por lo que esta autora aboga por la identificación de «un criterio uniforme que sea válido en relación con las diversas situaciones de hecho que puedan presentarse, sobre la base de la lógica del resultado y del caso concreto»¹⁵⁹⁵.

No obstante, existe un conjunto normativo, constituido por los arts. 6.3 y 11.2 del DL 472/1997 en el ámbito tributario y el art. 1.c) y e) DL 74/2000, capaz de rebatir esta cuestión. De los primeros preceptos se desprende la existencia de una causa de no punibilidad aplicable al contribuyente, y que encuentra su razón de ser en el principio general de responsabilidad penal de las sanciones fiscales y administrativas, en virtud del cual se reconoce que la infracción puede ser cometida por un tercero distinto al contribuyente¹⁵⁹⁶. Por su parte, el art. 1 c) y e) DL 74/2000 hace referencia a la posibilidad de que las declaraciones impositivas puedan ser presentadas por el administrador, liquidador o el representante de una sociedad, ente o persona física¹⁵⁹⁷, a lo que la letra e) agrega que, cuando los actos son cometidos por una de estas personas,

¹⁵⁹² *Ibidem*, p. 108.

¹⁵⁹³ *Ibidem*, p. 108.

¹⁵⁹⁴ *Ibidem*, p. 110.

¹⁵⁹⁵ *Ibidem*, p. 110.

¹⁵⁹⁶ MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza...», *op. cit.*, p. 106.

¹⁵⁹⁷ No obstante ello, tal y como se desprende de las palabras de Purpura, ello no tiene por qué suponer una exoneración de la responsabilidad penal del contribuyente por un defecto en la presentación de la declaración por parte del profesional tributario, y es que, tal y como señala este autor, en el plano sancionador derivado de la contravención de disposiciones de carácter tributario, la prueba de la ausencia de culpa recae, según la regla general del ilícito administrativo, sobre el contribuyente, siendo este quien responderá por la omisión de la presentación de la declaración impositiva por parte del profesional encargado de la transmisión telemática de la misma, si no demuestra que ha supervisado la labor del asesor (PURPURA, A., «Responsabilità del contribuente per l'inadempimento imputabile al terzo "presunto professionista"», en *Il Fisco*, N. 15, 2019, p. 1490).

se considera que el propósito de evadir impuestos se requiere al sujeto para el que ha actuado el autor material. Según Mauro, estas disposiciones normativas han sido utilizadas por la doctrina italiana para considerar que las posiciones subjetivas, comprendidas en la noción de *intraneus* en los delitos especiales, incluyen también a la persona que presenta la declaración en calidad de representante del contribuyente (acto de delegación) y, por tanto, la del asesor, ya que la legislación no parece circunscribir el ámbito del delito únicamente a los casos de representación legal¹⁵⁹⁸.

En consecuencia, del entendimiento, o no, del deber de tributario como personal o intransferible se derivará el reconocimiento de una posición de garante del obligado tributario respecto de su deber de contribuir a la Hacienda Pública. Circunstancia que influye no solo en la admisión de la delegación de funciones en el ámbito penal-tributario, sino también en la concreción de la responsabilidad penal, no pudiéndonos olvidar en este punto de la restricción del círculo de sujetos activos. Y es que, siguiendo a Galli, la cuestión pasaría por cuestionarnos «si el acto mediante el cual el destinatario original de las obligaciones penalmente relevantes (*intraneus*) que confía su cumplimiento en un tercero (*extraneus*) puede transferir su posición de garante»¹⁵⁹⁹.

En esta línea, Viglione afirma que el punto clave de la delegación de funciones se centra en si la misma es capaz de transferir al delegado, si no la condición subjetiva de *intraneus*, al menos la titularidad de las funciones subyacentes con el consecuente efecto liberador para el delegante, o sin perjuicio de la posición de garante del titular originario de la obligación tributaria, la eficacia de la delegación se limita, a lo sumo, a configurar la concurrencia entre el delegante y el delegado¹⁶⁰⁰. En este sentido, Napoli pone de manifiesto que la doctrina italiana se encuentra dividida a este respecto, pudiendo presentarse diversas situaciones: 1) la responsabilidad es solo del contribuyente; 2) la responsabilidad es solo del profesional tributario; 3) ambos son responsables a título de *concorso*¹⁶⁰¹.

No obstante, para elegir cualquiera de estas opciones planteadas, con carácter previo tenemos que afrontar el debate de fondo sobre el que se asienta esta problemática, y que irremediabilmente va más allá de un cuestionamiento acerca de si la obligación tributaria debe ser considerada como impersonal e intransferible. En este sentido, será preciso afrontar si la relevancia del princi-

¹⁵⁹⁸ MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza...», *op. cit.*, p. 107.

¹⁵⁹⁹ GALLI, C., «I soggetti e la responsabilità penale tributaria nella prospettiva degli enti», en BRICHETTI, R., & VENEZIANI, P., *I reati tributari*, Torino: Giappichelli Editore, 2017, pp. 123 y ss.

¹⁶⁰⁰ VIGLIONE, A., «La delega al professionista non basta ad escludere il reato di omessa dichiarazione del contribuente», en *Le Società*, N. 8-9, 2014, p. 992.

¹⁶⁰¹ NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti...», *op. cit.*, p. 2973.

pio de culpabilidad, y en última instancia, la existencia de una delegación válidamente conferida nos permite afirmar que existe una ausencia de culpa del obligado tributario ¹⁶⁰², y delegante, por cuanto esta vendría a ser suplida por la actuación del delegado. En todo caso, no estamos ante factores que puedan ser abordados secuencialmente, sino que más bien se encuentran interconectados. Digo esto porque me gustaría dejar claro que el entendimiento o no de la naturaleza personal influirá tanto en el alcance que se otorgue a la delegación de funciones, como sobre el principio de culpabilidad.

Con todo, y aunque se parta del carácter intransferible de la obligación tributaria, es posible destacar la opción formulada en segundo lugar, de tal forma que el contribuyente en ningún caso puede quedar exonerado de responsabilidad. Ahora bien, ante la posibilidad de reconocer un posicionamiento que abogue por la única responsabilidad del contribuyente, o uno que permita afirmar que ambos deben entrar en *concorso*, es preciso adentrarnos, con carácter previo y sucintamente, en las distintas teorías fundamentadoras de la delegación, entre las que se encuentran las siguientes ¹⁶⁰³:

1. *Teoría formal*. Conforme a ella, el sujeto penalmente responsable es aquel que posee la cualificación exigida por la ley para la configuración del delito propio. Con ello, se limita la eficacia de la delegación exclusivamente al aspecto de la culpabilidad y, en consecuencia, el delegante, que era y sigue siendo el interviniente, continúa soportando la titularidad de la obligación original, si bien, a raíz de la delegación, su obligación pasaría a ser *in vigilando* sobre el actuar del delegado ¹⁶⁰⁴. Esto es, el delegante poseería una obligación de mera supervisión de las funciones delegadas, por lo que la responsabilidad penal del delegado solo surge debido a la participación ajena en el delito especial cometido por un tercero ¹⁶⁰⁵.

2. *Teoría funcional*. Atribuye una importancia primordial a las funciones objetivamente desempeñadas, con independencia de la cualificación que se posea formalmente, ello supone que transferencia de la función conlleva también una transmisión de la cualificación, de modo que el delegado es sustitui-

¹⁶⁰² CORDEIRO GUERRA, R., «La delega al professionista degli obblighi fiscali non essonera da culpa», en *Corriere Tributario*, N. 39, 2010, p. 3223.

¹⁶⁰³ Sería posible identificar una tercera teoría fundamentadora de la delegación, destinada a excluir de responsabilidad penal al delegante, quedando así esta reconducida a la admisión de una responsabilidad exclusiva del delegado, esto es, del profesional. No obstante, dado el carácter personal e intransferible que ostenta el deber tributario y sobre el que existe una relativa unanimidad, no se considera necesario ahondar en esta circunstancia y/o posibilidad.

¹⁶⁰⁴ VIGLIONE, A., «La delega al professionista non basta ad escludere...», *op. cit.*, p. 992; MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza...», *op. cit.*, p. 108.

¹⁶⁰⁵ MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza...», *op. cit.*, p. 108.

do, plenamente, por el delegante¹⁶⁰⁶. De esta forma, el delegado es *intraneus*, mientras que el delegante privado de toda condición solo es responsable de la infracción si se dan los presupuestos del *concorso di persone* en el delito, o si tiene conocimiento del incumplimiento del infractor¹⁶⁰⁷.

Según Scaroina, la teoría funcional se identifica con el posicionamiento mayoritario de la doctrina italiana, suponiendo ello una admisión de la validez de la delegación conferida a una persona profesionalmente cualificada, y su idoneidad para excluir la responsabilidad del delegante por falta de culpabilidad¹⁶⁰⁸. Viglione también parece encaminarse en esta línea cuando, partiendo de la importancia del elemento subjetivo en los delitos contra la Hacienda Pública, entiende que el planteamiento tradicional de la doctrina en el que se presupone la subsistencia de una *culpa in eligendo e in vigilando* por parte del contribuyente no sería, hoy en día, aceptable si ello se pone en relación con la existencia de una delegación efectiva y real¹⁶⁰⁹.

Sin embargo, la jurisprudencia no acepta tal entendimiento, al afirmar, entre otras, en la Sezz. Cass. Penale 9417/2020 que:

«Una persona que ha confiado a un contable o a un asesor fiscal la elaboración de una declaración de impuestos no puede decirse que quede exenta de responsabilidad, tanto porque la legislación fiscal considera que la obligación en cuestión es personal, y porque una interpretación diferente, trasladando el contenido del deber al delegado, terminaría por cambiar la obligación originariamente establecida para el delegante en una mera actividad de control sobre el cumplimiento por parte del delegado. Esto es contrario a las obligaciones reglamentarias, la ley tributaria identifica al representante legal como la persona obligada a presentar las declaraciones.

Más recientemente, se ha confirmado que, al tratarse de una infracción omisiva, la legislación fiscal considera que el deber correspondiente es personal e innegable y aclaró que la prueba de la intención específica de evadir no se deriva de la simple violación de la obligación de declarar ni de una “culpa in vigilando” sobre la labor del profesional, que transformaría el reproche por el comportamiento antidiligente de doloso a culposo, sino de la concurrencia de elementos fácticos que demuestren que el obligado a ordenado conscientemente la declaración omitida para evadir el impuesto por importes que superen el umbral de relevancia penal».

Atendiendo a este posicionamiento y siguiendo a Napoli, es preciso «identificar los indicios acerca de la intención concreta del contribuyente de evadir impus-

¹⁶⁰⁶ VIGLIONE, A., «La delega al professionista non basta ad escludere...», *op. cit.*, p. 992; MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza...», *op. cit.*, p. 108.

¹⁶⁰⁷ MAURO, M., «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza...», *op. cit.*, p. 108.

¹⁶⁰⁸ SCAROINA, E., «La delega di funzioni in materia tributaria...», *op. cit.*, p. 113.

¹⁶⁰⁹ VIGLIONE, A., «La delega al professionista non basta ad escludere...», *op. cit.*, p. 996.

tos, para lo cual, la conducta probatoria está claramente constituida por la directriz específica dirigida al delegado de no presentar la declaración, pero también vendrían a ser relevantes la ausencia de puesta a disposición del delegante al delegado de los datos e instrumentos necesarios para el cumplimiento del deber»¹⁶¹⁰.

En términos generales, se reconoce que la existencia de una delegación del contribuyente en el profesional tributario podrá influir sobre la prueba. Así, se piensa, por ejemplo, en aquellos casos en los que el contribuyente carece de los conocimientos necesarios en materia fiscal y aporte una documentación completa y regular, al menos en su opinión, a un profesional bajo el amplio mandato de, por ejemplo, la elaboración de las declaraciones impositivas correspondientes, y el profesional causa una serie de errores contables con el fin de disimular parte de los impuestos¹⁶¹¹. Según Polari y Graziano, la prueba del dolo del profesional/delegado es bastante sencilla en aquellos casos en los que aporte una contribución causal al hecho típico. Ahora bien, para estos autores ello no significa que el asesor fiscal pueda ser siempre responsable del delito cometido, y es que «el fundamento de la no punibilidad del profesional también puede representarse sobre la prueba de la cualificación objetiva del comportamiento. En particular, se afirma que el profesional que sigue el mandato recibido sobre la base de datos formalmente regulares y aparentemente congruentes desarrolla una actividad conforme al ordenamiento jurídico y perfectamente lícita»¹⁶¹².

En definitiva, y retomando la pregunta planteada al inicio de este epígrafe respecto a qué sucede en aquellos casos en los que el contribuyente y obligado tributario delega en su asesor el cumplimiento de sus obligaciones tributarias, debemos afirmar que la misma no ostenta una capacidad necesaria suficiente para eximir de responsabilidad penal al contribuyente, debido, por un lado, al carácter personal e intransferible del propio deber de contribuir, y por otro, atendiendo a la concreta restricción del círculo de sujetos activos del delito. Situación que, por cierto, es netamente similar a la existente en nuestro ordenamiento jurídico. Y es que, aun cuando nosotros sí reconocemos el carácter transferible de las obligaciones tributarias, abriéndose así el camino a que el asesor fiscal responda en calidad de autor¹⁶¹³, ello no exime al obligado tributario de responsabilidad penal¹⁶¹⁴, tal y como queda avalado por la jurisprudencia.

¹⁶¹⁰ NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti...», *op. cit.*, p. 2972.

¹⁶¹¹ POLLARI, N., & GRAZIANO, G., «Lineamenti della responsabilità penale tributaria...», *op. cit.*, p. 4795.

¹⁶¹² *Ibidem*, p. 4796.

¹⁶¹³ *Vid.* «2. El asesor fiscal como autor de un delito de defraudación tributaria: La aplicación del art. 31 CP», Secc. IV, Cap. III.

¹⁶¹⁴ *Vid.* «2.2.3 ¿En qué posición queda el cliente/obligado tributario?», Secc. IV, Cap. III.

SECCIÓN IV

MECANISMOS DE ATRIBUCIÓN DE LA RESPONSABILIDAD PENAL
AL ASESOR FISCAL

1. INTRODUCCIÓN

Una vez que se han sentado las bases acerca de la naturaleza jurídica en términos de autoría y participación del delito fiscal, ha llegado el momento de abordar el título de imputación de la responsabilidad penal por el que puede responder el asesor fiscal como consecuencia de su intervención en la comisión de un ilícito de defraudación tributaria.

En primer lugar, analizaremos *la posibilidad de imputar en calidad de autor al asesor fiscal* por su intervención en un delito fiscal. Para ello, entraremos a abordar en profundidad no solo la estructura y los requisitos básicos del art. 31 CP, de los que se desprende su aplicación a las personas físicas o jurídicas que intervengan en calidad de representante en delitos especiales, sino también la necesidad de optar por una interpretación restringida, donde la prueba de la autoría y la huida de una imputación objetiva, serán puntos clave de su bóveda aplicativa.

Partiendo de estas premisas, entraremos a valorar, fundamentalmente, las dos opciones que sustentan un debate acerca de si, en realidad, es necesario recurrir a esta cláusula de traslación de la responsabilidad penal para sancionar al asesor como autor, o si, por el contrario, ello no es necesario, atendiendo a que la traslación de la posición de obligado tributario ya se habría producido con la previa acreditación de la posición de representante, conferida de acuerdo con las exigencias contenidas en la LGT y en las Resoluciones de la Administración Tributaria existentes a este respecto.

Como veremos, el debate es arduo, y aunque la mayoría de la doctrina y la jurisprudencia se encamina a exigir para tal imputación la previa representación conforme a la normativa tributaria y la aplicación del art. 31 CP, en mi opinión, ello no sería necesario, por cuanto exigir ambas se identificaría con una doble vía de acreditación de la representación que podría suponer, además de una ineficiencia procesal, una importante dificultad a nivel probatorio.

Pero *¿por qué no reconocer meramente una representación según el art. 31 CP sin necesitar de lo dispuesto por la LGT?* Con esta pregunta, además de abordar el motivo por el que, en el plano del delito fiscal, el art. 305 CP

no puede ser completado por la propia norma penal, se abrirá un nuevo escollo que necesariamente habrá de salvarse. Nos referimos en este punto a la admisión de una representación de hecho que, entendida en unos términos similares a la administración de hecho, aboga por atribuir responsabilidad penal vía art. 31 CP a quienes, careciendo formalmente de su condición de representante, realizan tales funciones. No obstante, esta representación, que por cierto ha sido escasamente desarrollada a nivel doctrinal y jurisprudencial, no podrá ser admitida según la legislación vigente en estos momentos. Ahora bien, ello no es óbice para reconocer la importante virtualidad que tendría esta institución a fin de cubrir posibles lagunas de punibilidad, como, por ejemplo, las surgidas en materia de error.

Establecidos los supuestos en los que el asesor fiscal podrá intervenir a título de autor, es el momento de afrontar *su entendimiento como partícipe en los delitos de defraudación tributaria* que, como veremos, es el espacio natural de aplicación de responsabilidad penal a estos profesionales. En este sentido y tras una breve delimitación dogmática a efectos de deslindar la cooperación necesaria de la complicidad, por cuanto son los dos principales títulos de imputación a los que se recurrirá, se plantea un análisis desde una perspectiva jurisprudencial. Así, tras un estudio de sentencias paradigmáticas, se llegará a la conclusión que, en realidad, no existe una separación nítida entre ambos títulos de imputación, no quedando claro cuándo se debe optar por la cooperación necesaria y en qué momentos ha de preferirse la complicidad, circunstancia que genera, sin duda, un amplio margen de inseguridad jurídica.

Ello tiene una importancia capital si es observado desde una perspectiva penológica. Y es que, aun cuando pudiera parecer que estamos ante un debate infructífero, por cuanto tras la aplicación del art. 63 y 65.3 CP las consecuencias penológicas en ambos casos son prácticamente equivalentes, en los últimos tiempos ha surgido una tendencia jurisprudencial (y dogmática) que defiende la posibilidad de aplicar a la complicidad, de manera conjunta, los arts. 63 y 65.3 CP. Personalmente, defenderé esta opción, no solo porque es aquella que mejor se adecúa a motivos de política-criminal, sino también por ser la que mejor recoge el inferior injusto y, por ende, desvalor de la conducta del cómplice respecto de la del cooperador necesario.

En tercer lugar, se tratarán dos situaciones problemáticas como son la ignorancia deliberada y el error. La primera pondrá de manifiesto la incerteza que lleva aparejada, así, a raíz del estudio de dos casos relativamente recientes y paradigmáticos en los que se plantea esta institución, podremos comprobar la trascendencia real que la misma ostenta en el ámbito que nos ocupa. Con todo, es importante reseñar que estos dos supuestos abrirán, paralelamente, el

debate acerca de la escasa imputación de los asesores fiscales en los delitos de defraudación, hasta el punto de que nuestro Alto Tribunal ha llamado la atención sobre este extremo.

En lo que se refiere a los supuestos de error, se partirá de una diferenciación esencial: no es lo mismo, ni deben recibir el mismo tratamiento jurídico, los errores derivados de una interpretación razonable de la norma tributaria que aquellos que son consecuencia de un asesoramiento defectuoso. Y es que, mientras que los primeros vendrían a ser errores permitidos, los segundos se identifican con el ámbito propio de aplicación de la institución del error penal.

Ante estas circunstancias y partiendo de la definición de asesoramiento defectuoso, será posible apreciar un error de tipo cuando se trate de errores basados en la generación de déficits de conocimiento en el cliente, que no le permite conocer la existencia de hechos impositivos susceptibles de ser gravados, y cuya elusión genera una deuda tributaria superior a 120.000€. En cambio, concurrirá un error de prohibición en aquellos supuestos en los que el asesor genere a raíz de una transmisión de información inveraz, confusa o ineficiente un error en el cliente y obligado tributario acerca del contenido económico de la obligación tributaria.

En ambos casos de error deberán ser ponderados dos factores esenciales: por un lado, el cómo y la calidad de la información que transmita el asesor y, por otro, los conocimientos que ostente el propio obligado tributario. De cómo interactúen ambos parámetros se desprenderá la vencibilidad del error. No obstante, para ello se parte de la premisa de que el obligado tributario no ha transferido su posición al asesor, es decir, no existe representación, ya que si la misma concurriera no tendría sentido hablar de esta institución, por cuanto no es posible que el asesor se genere a sí mismo un error susceptible de ser relevante desde la perspectiva penal.

La ignorancia deliberada y el error guardan en común una problemática subyacente, la tipificación de la imprudencia en el delito tributario. No estoy a favor de esa opción ni tampoco la misma se ha planteado, pero considero que, al menos, sería relevante mencionar los problemas que la misma podría conllevar por suponer una aparente expansión injustificada del Derecho penal.

Sentado todo lo anterior, se afrontará sucintamente la problemática de los asesores *in house* o internos, ya que, aun cuando ello se escapa del objeto central y delimitado de estudio de esta tesis doctoral, consideramos conveniente remarcar qué sucede en aquellos casos en los que el asesor es un propio empleado de su cliente. En estos casos, la transferencia de la responsabilidad penal toma unos derroteros diferentes.

2. EL ASESOR FISCAL COMO AUTOR DE UN DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA: LA APLICACIÓN DEL ART. 31 CP

Aun cuando existen autores que defienden una imposibilidad conceptual de que el asesor fiscal sea autor de los delitos fiscales de sus clientes¹⁶¹⁵, en la actualidad, doctrina y jurisprudencia coinciden en afirmar esta posibilidad, que se adiciona a su ya reconocida responsabilidad en calidad de partícipe en el delito de defraudación tributaria. En este sentido, destaca la SAP de Zaragoza 397/2009, de 31 de julio, que se caracteriza por ser una de las pocas y más expresivas resoluciones jurisprudenciales en las que se enuncia tal posibilidad:

«Ahora bien, si el gestor o asesor fiscal a quien se encomienda la realización de las actuaciones necesarias tendentes al cumplimiento de la obligación, incumple dolosamente el mandato recibido, sin conocimiento del representado, puede ser responsabilizado en concepto de autor por delito fiscal, conforme al precepto indicado, aunque no sea él personalmente el sujeto pasivo de la relación jurídico-tributaria. Cuando actúa en connivencia con el deudor tributario, entonces podrá deducirse responsabilidad por su contribución al hecho como partícipe (inductor, cooperador necesario o cómplice no necesario)».

Este debate acerca de la intervención como autor del asesor fiscal pivota, principalmente, sobre la necesidad y procedencia de aplicar el art. 31 CP, aun habiéndose acreditado la existencia de una delegación efectiva del cliente/obligado tributario al asesor fiscal, lo cual implica dar respuesta a la siguiente cuestión: *¿es necesaria la aplicación del art. 31 CP para transferir una posición de representación que ya estaba conferida previamente en virtud de la normativa tributaria?* Ni la doctrina ni la jurisprudencia se posicionan de manera contundente a este respecto, abriéndose así un abanico de posibilidades que quedan reconducidas a optar entre su aplicación o no. En este sentido, y sin perjuicio de adelantar conclusiones que detallaré en un momento posterior, entiendo que no procede la aplicación de esta cláusula extensiva de la responsabilidad penal en aquellos casos en los que el asesor fiscal ya sea representante conforme a las exigencias de la normativa tributaria y, por ende, ya haya entrado a formar parte de la esfera de sujetos activos del delito.

Este dilema permitía dibujar unos límites más o menos certeros en la determinación de la responsabilidad de los profesionales tributarios por cuanto, en última instancia, la problemática pasaba por la admisión de la siguiente máxima: en el caso de que medie representación, el asesor será autor, si esta no media será partícipe. Sin embargo, de un tiempo a esta parte todo parece haber quebra-

¹⁶¹⁵ SÁNCHEZ SÁNCHEZ, A., «Autoría y participación en los delitos fiscales», *op. cit.*, p. 107.

do, fundamentalmente, como consecuencia de un aparente reconocimiento, tanto por la doctrina como por la jurisprudencia, de la figura de la «representación tácita o de hecho», que a pesar de no estar consagrada en el tenor literal del art. 31 CP, habilita a la aplicación de este precepto penal, suponiendo una traslación *de facto* de la responsabilidad penal. En este sentido, el asesor fiscal que desempeñe labores de asesoramiento y representación de su cliente/obligado tributario, aun cuando no medie un poder de representación normativamente conferido, podrá ser considerado autor de un delito de defraudación fiscal.

Cierto es que la admisión de esta figura puede ayudarnos a dar una solución a algunos de los dilemas más controvertidos que se plantean en torno a la responsabilidad penal del asesor fiscal. Sin embargo, no es menos cierto que la ausencia de concreción normativa en el art. 31 CP, y la extensión tácita del círculo de sujetos activos del delito, no parecen ser, al menos en mi opinión, la mejor solución posible a la problemática que aquí nos ocupa, máxime si desdibujan la aplicación de la teoría del delito con importantes connotaciones en torno a nuestro sistema de intervención delictiva, influyendo esta circunstancia en la valoración y comprensión de la neutralidad del comportamiento.

2.1 Estructura y requisitos básicos de aplicación del art. 31 CP

Partiendo de las premisas brevemente sentadas con anterioridad, el primer paso que debemos dar pasa por reconocer cuáles son las exigencias y características propias que requiere el art. 31 CP para su aplicación, cuyo tenor literal reza como sigue:

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

1. *Ámbito de aplicación del art. 31 CP.* Aun cuando esta es una de las primeras cuestiones que cabe formularnos, sobre todo porque autores como Torres Cadavid se plantean si esta institución «debe ser aplicada de manera privativa a los delitos especiales propios o, en cambio, también a los comunes»¹⁶¹⁶, desde mi perspectiva nos encontramos ante un debate infruc-

¹⁶¹⁶ TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, op. cit., p. 426.

tuoso y actualmente incontrovertido. Es cierto que durante un tiempo la jurisprudencia admitió la posibilidad de aplicar esta figura a los delitos comunes, sin embargo, en la actualidad, doctrina y jurisprudencia coinciden en señalar que la única vía de aplicación de esta cláusula son los delitos especiales, sin perjuicio de que ello genere un debate ulterior respecto a los delitos especiales propios e impropios, distinción que, por cierto, desde el punto de vista aquí defendido debe decaer¹⁶¹⁷.

Por su parte, el tenor literal del art. 31 CP también refrenda esta comprensión al desprenderse de él, con total claridad, la necesidad de que el sujeto que se beneficie de esta cláusula no debe poseer las cualidades exigidas por el tipo penal. En esta línea cabe destacar, entre otras, la STS 582/2018, de 22 de noviembre¹⁶¹⁸, en cuyo FJ 8 sostiene lo siguiente:

«Por ello, esta sala tiene declarado que el art. 31 CP establece las condiciones de la responsabilidad de los órganos o representantes de las personas físicas o jurídicas en los delitos especiales propios, pero no cumple función alguna en el resto de delitos en los que el sujeto no cualificado puede ser autor por sí mismo: la aplicación de este precepto requiere que el tipo penal subsumible a los hechos prevea en su redacción típica la concurrencia de unos elementos especiales de autoría».

Es preciso reconocer que, con posterioridad y al afrontar la *ratio legis* de esta cláusula, Torres Cadavid parece matizar su posición, reconociendo así que este artículo vendría a salvar las dificultades que conlleva la atribución de responsabilidad penal, principalmente a título de autoría, pero también en el de participación, «al representante que actúa directamente (y materialmente como autor) porque no cuenta con las cualidades o relaciones especiales que exige el tipo»¹⁶¹⁹. A renglón seguido, esta autora especifica que estas dificultades o lagunas no estarían presentes en el caso de los delitos comunes, «ya que en estos casos al representante se le puede atribuir responsabilidad personalmente y a título de autor (de ser el caso) sin necesidad de recurrir a la figura del actuar en lugar de otro»¹⁶²⁰, posición que, por cierto, yo también comparto.

Teniendo en cuenta lo anterior, es posible afirmar, siguiendo a Benito Sánchez que «el art. 31 CP [...] sirve para dar solución a los casos de delitos especiales en los que una persona en la que no concurren las cualidades subjetivas específicas exigidas en el tipo realiza materialmente la conducta típica»,

¹⁶¹⁷ Vid. «4.2 Opción II. La punición del *extraneus* en los delitos especiales», Secc. IV, Cap. I.

¹⁶¹⁸ En el mismo sentido, *vid.*: STS 1940/2000, de 18 de diciembre; STS 1828/2002, de 25 de octubre; STS 607/2010, de 30 de junio.

¹⁶¹⁹ TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, *op. cit.*, p. 428.

¹⁶²⁰ *Ibidem*, p. 429.

por consiguiente, según esta autora «estamos, por tanto, ante supuestos en los que hay dos personas, pero sólo una de ellas lleva a cabo la acción típica. De no existir este precepto ambos sujetos quedarían impunes pues el *intraneus* (quien sí posee la cualidad específica) no realiza conducta típica alguna por la que responder, y el *extraneus* (quien realiza la conducta) no cumple con las exigencias personales específicas del tipo penal, de modo que no puede responder como autor, pero tampoco como partícipe»¹⁶²¹.

Esta idea es la que permite a Zugaldía Espinar afirmar que «en realidad, y como lo sostiene en la actualidad la doctrina absolutamente dominante, el art. 31 CP integra solamente una “causa de extensión del tipo, o de la autoría”, que permite, sin lesionar el principio de legalidad (!), poner a cargo del representante (una persona física) las condiciones personales exigidas para ser autor de un delito especial propio, condiciones que no se dan en él, aunque sí en la “persona física o jurídica” a la que represente»¹⁶²². Noción que también es apoyada por una consolidada jurisprudencia, siendo así posible destacar la STS 429/2021, de 20 de mayo¹⁶²³, cuando especifica que:

«El art. 31 CP resuelve problemas de participación en delitos especiales y considera, a través del instituto de la actuación en nombre de otro y de las cláusulas de transferencia, que cuando el delito se comete por persona física o jurídica se considera autor quien actúa en representación legal o voluntaria de la persona física o como administrador de hecho o de derecho en nombre y representación de la persona jurídica. Ese representante y ese administrador son autores porque se les imputa legalmente el delito de la persona a la que representan. En virtud de la representación o administración se convierten en intranei dejando de ser extranei. Los sujetos del art. 31 CP no son cooperadores necesarios o inductores, es decir, partícipes, del art. 305 CP, sino que son realmente autores porque se les transfiere la actuación de la persona representada como propia».

¹⁶²¹ BENITO SÁNCHEZ, C., «Problemas específicos de autoría y participación», en CAMACHO VIZCAÍNO, A. (Dir.), *Tratado de Derecho penal económico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, pp. 80-81.

En el mismo sentido también se posiciona Núñez Castaño, para quien «lo que permite la cláusula del art. 31 es atribuir responsabilidades a personas físicas que serían consideradas *extraneus* para la comisión del delito pero que “actúan en nombre” de quien sí reúne tal condición (*intraneus*)» (NÚÑEZ CASTAÑO, E., «Tema I. Cuestiones fundamentales de la parte general del Derecho penal económico y de la empresa», en GALÁN MUÑOZ, A., & NÚÑEZ CASTAÑO E., *Manual de Derecho penal económico y de la empresa*, 3.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, p. 39).

Vid. también: QUINTERO OLIVARES, G., «La regulación de la responsabilidad penal de las personas jurídicas en el sistema adoptado por el Código penal», en *Estudios Jurídicos*, 2011, p. 3; ZUGALDÍA ESPINAR, J. M., *La responsabilidad criminal de las personas jurídicas, de los entes sin personalidad y de sus directivos*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2012, p. 29.

¹⁶²² ZUGALDÍA ESPINAR, J. M., *La responsabilidad criminal de las personas jurídicas...*, op. cit., p. 29.

¹⁶²³ En el mismo sentido: STS 407/2018, de 18 de septiembre; SAP de Madrid 837/2018, de 5 de diciembre; SAP de Barcelona 159/2020, de 13 de marzo.

2. *Personas jurídicas vs. Personas físicas.* Sentado lo anterior, cabría cuestionarnos si *se trata de una cláusula solamente aplicable a las personas jurídicas, o también pueden es posible invocarla en casos, sobre todo, de representación de personas físicas.* La respuesta debe ser afirmativa, y ello es así desde la sustitución del art. 15 bis (ahora derogado)¹⁶²⁴ por el art. 31 CP. A este respecto, Mir Puig y Gómez Martín defienden que la principal novedad del art. 31CP «respecto de su antecedente consiste en la ampliación del ámbito de la cláusula de actuación por otro también a los representantes de una persona física»¹⁶²⁵, circunstancia que permite colmar «la laguna legal»¹⁶²⁶ y fuente de malos entendidos en la que incurrió el art. 15 bis, al no hacer referencia a que el representante también podía actuar en representación de una persona física, refiriéndose ahora al que actuare en «representación legal o voluntaria de otro»¹⁶²⁷.

En una línea similar también encontramos a Barona Vilar y a Zugaldía Espinar. Para la primera autora, la promulgación del CP de 1995 mantuvo «la responsabilidad personal de aquellas personas físicas que actúan por cuenta y en nombre de la persona jurídica (art. 31 CP), manteniéndose la teoría de la responsabilidad subsidiaria de las personas físicas que representan a la persona jurídica»¹⁶²⁸. Por su parte, el segundo autor defiende que «el

¹⁶²⁴ El art. 15 bis fue introducido mediante la LO 8/1983, de 25 de junio de Reforma Urgente y Parcial del Código penal, y su tenor literal era el siguiente: «El que actuare como directivo u órgano de una persona jurídica o en representación legal o voluntaria de la misma, responderá personalmente aunque no concurren en él y sí en la entidad en cuyo nombre obrare, las condiciones, cualidades o relaciones que la correspondiente figura del delito requiera para poder ser sujeto activo del mismo».

Según Zugaldía Espinar esta redacción legal fomentó la apreciación de un error jurisprudencial, en el sentido de que el art. 15 bis «se refería exclusivamente (de forma errónea) a la responsabilidad criminal en la que incurría el que actuara en nombre o representación “de una persona jurídica”, de lo que se derivó la apreciación de un “falso parentesco” entre este precepto y la responsabilidad criminal de las personas jurídicas» (ZUGALDÍA ESPINAR, J. M., *La responsabilidad criminal de las personas jurídicas...*, *op. cit.*, p. 28).

¹⁶²⁵ MIR PUIG, S., & GÓMEZ MARTÍN, V., «I. Autoría. Actuar en nombre o representación de otro», en Tema 2 «Responsabilidad penal de las personas físicas», en CORCOY BIDASOLO, M., & GÓMEZ MARTÍN, V. (Dirs.), *Manual de Derecho penal económico y de la empresa. Parte general y parte especial. (Adaptado a las LLOO 1/2015 y 2/2015 de Reforma del Código penal). Doctrina y jurisprudencia con casos solucionados, Tomo 2, 1.ª Ed.*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2016, p. 35.

En el mismo sentido, *vid.*: AAVV., «Título II. De las personas criminalmente responsables por los delitos», en BARJA DE QUIROGA, J. (Dir.), *Código penal con jurisprudencia sistematizada. Tomo I. Artículos 1 a 194. 7.ª Ed.*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, p. 432.

¹⁶²⁶ Es preciso destacar que Zugaldía Espinar sostiene que, esta laguna, «se produciría exclusivamente en los supuestos en los que el representante actuara independientemente (a espaldas, sin conocimiento) de la persona física representada ya que si no fuera así (si existiera connivencia entre ambos), el problema podría ser resuelto aplicando las reglas generales de la autoría y la participación» (ZUGALDÍA ESPINAR, J. M., *La responsabilidad criminal de las personas jurídicas...*, *op. cit.*, p. 33).

¹⁶²⁷ *Ibidem*, p. 33.

¹⁶²⁸ BARONA VILAR, S., «La persona jurídica como responsable penal, parte pasiva en el proceso penal y en la mediación penal en España», en ONTIVEROS ALONSO, M. (Coord.), *La responsabilidad penal de las personas jurídicas*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2014, p. 68.

art. 31CP se refiere a la responsabilidad criminal en la que puede incurrir la “persona física” que actúe en nombre o representación de una “persona jurídica” o de “otro” (“otra persona física”)¹⁶²⁹. Opción esta que también es acogida por la jurisprudencia al afirmar, entre otras, en la STS 310/2018, de 26 de junio¹⁶³⁰, que:

«Se trataba de hacer posible la imputación de responsabilidad penal en el caso de delitos especiales propios, comunes en materia socioeconómica, en los que se exigen determinadas características en el sujeto activo que concurren en la sociedad -aquí el deudor tributario o sujeto pasivo del impuesto, la persona que resulta por ley obligada al cumplimiento de las prestaciones fiscales- no en la persona física que actúa en su nombre, que son los que materialmente realizan el tipo. El administrador deberá cumplir los elementos objetivos y subjetivos del tipo, entre ellos el dolo, para que se le pueda imputar la actuación en nombre de otro. En la medida que el art. 31 CP venía a evitar lagunas punitivas en los delitos especiales propios relacionados con las personas jurídicas, no puede considerarse título de imputación de responsabilidad por la acción de otro, pues no se compensa en esta sede la falta de acción sino la ausencia en el autor de especiales características. El art. 31 CP es complementario del 28, permite tener por acreditadas dichas cualidades cuando, en todo caso, el autor ha realizado la acción típica».

3. *Defensa de una aplicación restrictiva de la cláusula del art. 31 CP. La necesidad de prueba de la autoría.* Doctrina y jurisprudencia coinciden en abogar por una interpretación restrictiva de la cláusula del art. 31 CP, quedando así restringida a «aquellos casos en los que el sujeto activo no sólo ostente el *estatus* formal de representante de la persona física o jurídica, sino que realice, por acción u omisión, la conducta típica»¹⁶³¹. Conforme a ello, es posible negar una responsabilidad por el cargo, que, en línea con lo sostenido por Benito Sánchez, supone reconocer que no nos encontramos ante un precepto penal que regule una responsabilidad objetiva «pues no se está haciendo responder a una persona por el comportamiento de otra, sino que simplemente se está “compensando” la ausencia de las características específicas que el tipo penal exige al sujeto activo»¹⁶³². Dicho de otra forma, el art. 31 CP parte de la existencia de un comportamiento típico, tratándose así de «una disposición que no compensa la falta de una acción, sino la ausencia de las características típicas

¹⁶²⁹ ZULGALDÍA ESPINAR, J. M., *La responsabilidad criminal de las personas jurídicas...*, *op. cit.*, p. 28.

¹⁶³⁰ En el mismo sentido, *vid.*: SAN 22/2016, de 27 de julio; SAN 8/2017, de 13 de marzo; SAN 13/2018, de 4 de mayo; SAN de 13 de julio de 2018; SAN 9/2019, de 23 de abril; SAP de La Rioja 90/2019, de 11 de julio.

¹⁶³¹ MIR PUIG, S., & GÓMEZ MARTÍN, V., «I. Autoría. Actuar en nombre o representación...», *op. cit.*, p. 36.

¹⁶³² BENITO SÁNCHEZ, C., «Problemas específicos de autoría y participación», *op. cit.*, p. 87.

de la autoría en la persona del autor»¹⁶³³. A este respecto, entre otras, la STC 253/1993, de 20 de julio¹⁶³⁴, afirma que:

«Su incorporación al Código penal, en efecto, no vino en modo alguno a introducir una regla de responsabilidad objetiva que hubiera de actuar indiscriminada y automáticamente, siempre que, probada la existencia de una conducta delictiva cometida al amparo de una persona jurídica, no resulte posible averiguar quiénes, de entre sus miembros, han sido los auténticos responsables de la misma, pues ello sería contrario al derecho a la presunción de inocencia y al propio tenor del precepto. Lo que el mismo persigue, por el contrario, es obviar la impunidad en que quedarían las actuaciones delictivas perpetradas bajo el manto de una persona jurídica por miembros de la misma perfectamente individualizables, cuando, por tratarse de un delito especial propio, es decir, de un delito cuya autoría exige necesariamente la presencia de ciertas características, éstas únicamente concurririen en la persona jurídica y no en sus miembros integrantes».

En mi opinión, ello nos permite sostener, con claridad, que el art. 31 CP no aboga por una atribución de responsabilidad por otro, esto es, por actuaciones que no se hubieran realizado, sino que se trata, como así se encuentra reconocido por una consolidada doctrina y jurisprudencia, de una actuación en nombre de otro (responsabilidad de los representantes), siendo ese otro quien posee las cualidades específicas del tipo penal, y que le son transferidas a quien legalmente posee la condición de administrador de hecho, de derecho o es representante. Precisamente, en este sentido, la STS 160/2009, de 12 de febrero¹⁶³⁵, expone que:

«La aplicación de las reglas de la actuación en nombre de otro requiere que el agente no cualificado haya actuado representando a otro, es decir, realizando la acción que prevé la materia de la prohibición del tipo del delito especial correspondiente. En el caso del delito fiscal, es preciso comprobar que el representante del sujeto tributariamente obligado ha infringido la ley fiscal que completa el tipo penal en blanco del art. 349 CP 1973 o del art. 305 del Código vigente. Dicho con otras palabras: el agente debe haber infringido el deber fiscal eludiendo el pago de tributos correspondientes a su representado».

Por estas razones, podemos reconocer que no nos encontramos ante un precepto de cuya aplicación directa sea posible inferir una atribución de responsabilidad penal, esto es, el art. 31 CP «no puede servir como criterio de atribución de responsabilidad penal por sí mismo en los delitos empresariales», sino

¹⁶³³ AAVV., «Título II. De las personas criminalmente responsables por los delitos», *op. cit.*, p. 432.

¹⁶³⁴ En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 607/2010, de 30 de junio; STS 79/2007, de 7 de febrero; STS 194/2018, de 24 de abril; STS 582/2018, de 22 de noviembre; STS 560/2020, de 29 de octubre.

¹⁶³⁵ En el mismo sentido: SAP de Vizcaya 90181/2013, de 19 de abril.

que «en todo caso, la autoría requiere la verificación de la conducta penalmente típica y lo que es más importante, verificar la imputación objetiva y subjetiva. Los criterios de atribución de la responsabilidad individual sirven para delimitar el ámbito de atribución de una conducta que es objetiva y subjetivamente imputable»¹⁶³⁶. Posicionamiento que también es respaldado por Díaz y García de Conlledo cuando indica que «en todo caso, para lo que no sirven las cláusulas de actuar en lugar de otro es para establecer una responsabilidad automática del directivo o administrador y obviar así la distribución de responsabilidad penal en la delincuencia económica en el seno de personas jurídicas, como pueden ser las empresas»¹⁶³⁷. De manera similar, pero trasladado al campo de los delitos contra la Hacienda Pública, también encontramos a Torres Cadavid, para quien «no basta con la cualidad formal para atribuir responsabilidad penal por la cláusula del actuar en lugar de otro. Ser el representante de derecho no convierte sin más al asesor fiscal en autor del delito de defraudación tributaria, tiene que actuar materialmente como autor determinando el sí y el cómo de la realización del hecho, ejecutando la conducta típica nuclear»¹⁶³⁸.

Sobre este particular, la STS 496/2020, de 8 de octubre¹⁶³⁹, caracteriza a la figura contenida en el art. 31 CP, también conocida como *responsabilidad del representante*, de la siguiente forma:

«criterio legal de atribución de autoría que ha sido establecido por la ley para evitar lagunas de punibilidad en los delitos especiales propios. El mencionado FJ continúa su exposición sosteniendo que “el art. 31 CP no exige de probar que el directivo, administrador o representante legal ha tenido una intervención dolosa o culpable según el tipo penal, en la concreta actividad criminal. El art. 31 CP no es una presunción de responsabilidad penal del administrador o representante, sino que habrá de acreditarse que intervino, bien de forma activa, bien de forma omisiva, en la concreta actividad generadora del ilícito penal”. Así tal y

¹⁶³⁶ AAVV., «Título II. De las personas criminalmente responsables por los delitos», *op. cit.*, p. 432.

¹⁶³⁷ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., «Problemas actuales de autoría y participación en los delitos económicos», en *NFP*, N. 71, 2007, p. 121.

En términos similares también se posiciona Zugaldía Espinar, quien apoyándose en el sentir de la jurisprudencia afirma que: «[...] los directivos y representantes de las personas jurídicas responden exclusivamente por sus *propios actos*; los realizados por sí o a través de otros en autoría mediata, dolosa o imprudentemente y por acción u omisión - si el sujeto está constituido en garante (art. 11 CP). Pero no hay responsabilidad sin acción y la ausencia de las características personales exigidas para ser autor si esas características, aunque no se den en quien actúa (representante), sí se den en la persona física o jurídica a la que representa. Dicho con otras palabras, el art. 31 CP no permite imputar al representante por desconocerse al autor de la acción» (ZUGALDÍA ESPINAR, J. M., *La responsabilidad criminal de las personas jurídicas...*, *op. cit.*, pp. 31-32).

¹⁶³⁸ TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, *op. cit.*, p. 447.

¹⁶³⁹ En un sentido parecido, *vid.* entre otras: STS 368/2004, de 11 de marzo; STS 304/2008, de 5 de junio; STS 598/2012, de 5 de julio; STS 714/2014, de 12 de noviembre; STS 338/2015, de 2 de junio; STS 86/2017, de 16 de febrero; STS 467/2018, de 15 de octubre.

como especifica el FJ 13 de la STS 338/2015, el art. 31 CP no es “una presunción de autoría que prescinde del art. 28 sino un complemento del mismo para aquellos supuestos en los que el tipo delictivo exige ciertos y especiales elementos de la autoría que concurran en la persona representada (persona física o jurídica) pero no en la del representante (persona física que actúa como representante de hecho o de derecho».

En términos similares, la STS 582/2018, de 22 de noviembre¹⁶⁴⁰, sostiene lo siguiente:

«Ahora bien, como destaca la doctrina en estos delitos en todo caso la autoría requiere la verificación de la conducta penalmente típica y lo que es más importante, verificar la imputación objetiva y subjetiva. Los criterios de atribución de responsabilidad individual sirven para delimitar el ámbito de atribución personal de una conducta que es objetiva y subjetivamente imputable, y no pueden en modo alguno sustituir estos criterios de imputación.

En definitiva si se pretende exigir responsabilidad penal al director o administrador de la persona jurídica de que se trate, no basta con que el mismo ostente un cargo, sino que además habrá de desarrollar una acción u omisión contributiva a la realización del tipo por el que se le haya condenado, o dicho de otro modo, deberá realizar algún acto de ejecución material que contribuya al resultado típico (STS 297/2005, de 7-3 (RJ 2006, 1983)).

O la SAN 22/2016, de 27 de julio¹⁶⁴¹:

«[...] el administrador deberá cumplir los elementos objetivos y subjetivos del tipo, entre ellos el dolo, para que se le pueda imputar la actuación en nombre de otro. En la medida que el art. 31 CP venía a evitar lagunas punitivas en los delitos especiales propios relacionados con las personas jurídicas, no puede considerarse título de imputación de responsabilidad por la acción de otro, pues no se compensa en esta sede la falta de acción sino la ausencia en el autor de esas especiales características. El art. 31 CP es complementario del 28, en la medida que permite tener por acreditadas dichas cualidades cuando, en todo caso, el autor ha realizado la acción típica».

Conforme a lo anterior, podemos decir que este precepto penal debe ser visto desde una perspectiva complementaria, esto es, su principal virtualidad se centra en su capacidad para suplir, ante determinados supuestos, la ausencia

¹⁶⁴⁰ En el mismo sentido: STS 1100/2011, de 27 de octubre; SAP de Málaga 355/2012, de 21 de junio; STS 598/2012, de 5 de julio; SAP de Las Palmas 172/2012, de 13 de septiembre; SAP de Islas Baleares 356/2014, de 18 de diciembre; STS 86/2017, de 16 de febrero; SAP de Madrid 585/2017, de 25 de septiembre; STS 467/2018, de 15 de octubre; SAP de Álava 45/2020, de 25 de febrero; SAP de Madrid 255/2020, de 6 de julio.

¹⁶⁴¹ En iguales términos: SAN 13/2018, de 4 de mayo; STS 310/2018, de 26 de junio; SAN de 13 de julio de 2018; SAN 9/2019, de 23 de abril; SAP de La Rioja 90/2019, de 11 de julio.

de las capacidades exigidas para la materialización de un delito especial. Pero ello no es (ni debe ser) motivo suficiente para eliminar el procedimiento de imputación objetiva y subjetiva de la conducta.

4. *Fundamento material del art. 31 CP.* Por último, únicamente quedaría reflexionar acerca del fundamento material de la cláusula de actuar en lugar de otro, cuestión que se encuentra estrechamente vinculada a las teorías fundamentadoras de la autoría, esto es, al dominio del hecho, la infracción del deber y los posicionamientos mixtos que aúnan las dos anteriores.

A este respecto, para quienes encuentran en el *dominio del hecho* el fundamento del art. 31 CP, lo relevante es la propia realización efectiva del hecho a través de un dominio con la capacidad suficiente para lesionar el bien jurídico protegido, es decir, «el sujeto que sin ostentar las cualidades o relaciones materiales acceda materialmente a la posición de autor. Lo relevante aquí será analizar si el sujeto actúa como representante, ya sea de hecho o de Derecho, y si lo hace con dominio típico»¹⁶⁴². García Caveró también se sitúa en esta línea cuando entiende que la interpretación del art. 31 CP permitiría trasladar «la condición de autores a aquellas personas que, aunque no ostenten la cualidad de obligado tributario exigida por el tipo, realizan materialmente el hecho con dominio social»¹⁶⁴³. La plasmación de este posicionamiento se identifica con el reconocimiento de una representación de hecho o fáctica que, según Torres Cadavid, permitiría salvar las lagunas de impunidad generadas en supuestos en los que el sujeto no ha realizado, un apoderamiento formal, en nuestro caso, al asesor fiscal¹⁶⁴⁴.

Coincido con la mencionada autora en las ventajas prácticas que supone el reconocimiento de una representación tácita o fáctica por cuanto, es cierto que no siempre se otorgan poderes de representación del obligado al profesional tributario, pudiendo ser ello consecuencia de la especial importancia que, en este ámbito, cobra el principio de confianza. Así, no sería difícil imaginar casos en los que es el asesor quien organiza y desarrolla una planificación fiscal al margen de la legalidad y, además, es quien se encarga de la presentación de tributos aun careciendo del oportuno apoderamiento. En este sentido, efectivamente, esta institución vendría a solventar una laguna de punibilidad. Con todo, en mi opinión, y como profundizaré más adelante¹⁶⁴⁵, la representación tácita no tiene cabida atendiendo a la vigente redacción del art. 31 CP.

¹⁶⁴² TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, op. cit., p. 434.

¹⁶⁴³ GARCÍA CAVERO, P., *La responsabilidad penal del administrador*, op. cit., p. 197.

¹⁶⁴⁴ TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, op. cit., pp. 434-435.

¹⁶⁴⁵ Vid. «2.3 ¿Es posible aplicar el art. 31 CP cuando el asesor fiscal no es representante?», Secc. IV, Cap. III.

En cambio, si buscamos el fundamento del art. 31 CP en los delitos de *infracción del deber* caeremos en la cuenta de que «sería posible castigar como autor con base en el art. 31 CP al sujeto que detente formalmente la representación e infrinja su deber prescindiendo de su concreta contribución a la ejecución material de la conducta típica, en tanto en cuanto en esta clase de delitos será tenido por autor el sujeto que ostente el deber jurídico especial, con independencia, precisamente, de la mayor o menor entidad de su concreta contribución material al hecho»¹⁶⁴⁶. En este plano se acudiría a criterios dotados de un mayor formalismo, siendo así preciso abordar cómo se produce el nombramiento del representante. No obstante, como también se verá a continuación¹⁶⁴⁷, en este punto sería posible debatir si es preciso el recurso al art. 31 CP, ya que materialmente ya habría tenido lugar la transferencia de la responsabilidad.

Desde mi perspectiva, ninguno de los dos fundamentos es esencialmente correcto o tiene encaje en el actual art. 31 CP. Sin perjuicio de posteriores matizaciones y careciendo del ánimo de adelantar conclusiones, estimo que la problemática del fundamento del art. 31 CP puede verse desde diferentes ángulos. Concretamente, desde la perspectiva del delito de defraudación tributaria sería posible afirmar una discordancia entre el tenor literal del art. 31 CP y lo especificado en la LGT.

El art. 31 CP dice literalmente «actúe como representante», lo que puede llevarnos a pensar que no es necesario que exista un nombramiento formal, circunstancia que decantaría el debate hacia los defensores del dominio del hecho y el implícito reconocimiento de una representación tácita. Ahora bien, el mencionado precepto también sostiene «actúe como administrador de hecho o de Derecho», y conforme a ello cabría valorar los motivos por los cuales se *reconoce una administración de hecho y no una representación de hecho*. A pesar de que la respuesta a esta cuestión es complicada, la misma podría ser la ausencia de voluntad legislativa de afirmar tal representación, circunstancia que haría vencer el debate en favor del criterio de infracción del deber, siendo así necesaria la existencia de un apoderamiento previo.

Ello, a su vez, lleva aparejado un debate posterior acerca del diferente alcance que tendría la LGT como norma complementaria del art. 305 CP. Es decir, si necesitamos de la LGT para proceder a la restricción del círculo de sujetos activos del delito, el recurso vía art. 31 CP para convertir al representante *de facto* en autor del delito de defraudación tributaria implicaría recono-

¹⁶⁴⁶ TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, op. cit., p. 433.

¹⁶⁴⁷ Vid. «2.2 El asesor fiscal como representante: La aplicación del art. 31 CP», Secc. IV, Cap. III.

cer que la legislación penal se puede autocompletar. Es cierto que esta posibilidad puede admitirse, si bien, en lo que alcanzo a ver, es algo que no ha sido planteado en el delito de defraudación tributaria.

Conforme a lo anterior, la balanza parece inclinarse hacia el reconocimiento de una posición que aúne las exigencias del dominio del hecho y de la infracción del deber, lo cual estaría en consonancia con un entendimiento mixto del delito de defraudación tributaria¹⁶⁴⁸. Es importante destacar que, al menos parte de la jurisprudencia se decanta por esta opción, siendo muestra de ello el FJ 16 de la STS 407/2018, de 18 de septiembre¹⁶⁴⁹, cuando indica:

«también, es autor del delito, a través del instituto de la actuación en nombre de otro del art. 31 CP, quien representa legal o voluntariamente a la persona del contribuyente, persona física, o los administradores de hecho y de derecho de la persona jurídica contribuyente cuando con dominio funcional del hecho hayan participado en las operaciones de defraudación; dicha norma resuelve problemas de participación en delitos especiales y considera, a través del instituto de la actuación en nombre de otro y de las cláusulas de transferencia, que cuando el delito se comete por persona física o jurídica se considera autor quien actúa en representación legal o voluntaria de la persona física o como administrador de hecho o de derecho o en nombre y representación de la persona jurídica; que aunque no es suficiente ser administrador para recibir la transferencia de esa responsabilidad, por otra parte, tampoco es necesario ser formalmente administrador para poder recibirla; basta que quien sea administrador de hecho o de derecho ostente el dominio funcional del hecho por poseer capacidad de dirección y control sobre las operaciones de defraudación».

De esta resolución jurisprudencial cabe inferir, con total claridad, la exigencia de una representación legal o voluntaria y, además, la existencia de un dominio funcional del hecho. En términos similares también se manifiesta Núñez Castaño, para quien el problema de encontrar «el fundamento sobre el cual se atribuye a los representantes la responsabilidad por los hechos que sólo podrían cometer los representados»¹⁶⁵⁰ parece tener solución en el entendimiento de que «las personas físicas que actúan en nombre y representación de las personas jurídicas se les confía positivamente la facultad de actuar, pero negativamente se les impone el deber de respeto a los bienes jurídicos que se les han confiado; es decir, asumen respecto de estos bienes jurídicos una posi-

¹⁶⁴⁸ *Vid.* «3.3 Opción III. El delito fiscal como un delito de infracción del deber con elementos de dominio (mixto): Posicionamiento personal», Secc. II, Cap. III.

¹⁶⁴⁹ En este sentido, *vid.*: STS 429/2021, de 20 de mayo.

¹⁶⁵⁰ NÚÑEZ CASTAÑO, E., «Tema I. Cuestiones fundamentales de la parte general...», 3.ª Ed., *op. cit.*, p. 39.

ción de dominio y un deber de garantía»¹⁶⁵¹, más específicamente, para esta autora estaríamos en presencia de «una relación de dominio social típico» que se identificaría con el fundamento material de la mencionada posición de garante y deber de actuar¹⁶⁵².

2.2 El asesor fiscal como representante: La aplicación del art. 31 CP

Sentadas las características estructurales del art. 31 CP, cabe trasladar su aplicación a los supuestos en los que el asesor fiscal interviene en un delito contra la Hacienda Pública, pivotando así el objeto de debate acerca de su necesidad, aun cuando estos profesionales sean representantes legales o voluntarios del obligado tributario conforme a las exigencias de la LGT.

Como ya se ha adelantado, una de las funciones propias de los asesores fiscales consiste en realizar labores de representación, circunstancia que se ve avalada por la propia LGT al permitir la entrada de estos profesionales en la esfera restringida de sujetos activos¹⁶⁵³, a través de las vías consagradas en sus arts. 45¹⁶⁵⁴ (representación legal) y 46.1¹⁶⁵⁵ (representación voluntaria). Así, más allá de los requisitos formales que exija la concreción del propio apoderamiento¹⁶⁵⁶, en esencia, estos dos preceptos habilitan una transferencia de la posición de obligado tributario, de tal forma que estos dejan de ser considera-

¹⁶⁵¹ *Ibidem*, p. 39.

¹⁶⁵² *Ibidem*, p. 39.

En el mismo sentido se posicionan Mir Puig y Gómez Martín. Para estos autores «no basta con presentar formalmente la cualidad exigida por la cláusula de responsabilidad personal. Es exigible, además, el ejercicio efectivo o real, no meramente formal, de la administración de hecho o de derecho de una persona jurídica: la asunción y desarrollo material de una función de protección o vigilancia del bien jurídico, ostentando una esfera de dominio social sobre el mismo y la realización de una conducta que, en el caso de concurrir la cualidad personal exigida por el tipo, sea constitutiva de delito» (MIR PUIG, S., & GÓMEZ MARTÍN, V., «I. Autoría. Actuar en nombre o representación...», *op. cit.*, p. 37).

¹⁶⁵³ En este sentido, *vid.* «4. Restricción del círculo de sujetos activos del delito», Secc. II. Cap. III.

¹⁶⁵⁴ Art. 45 LGT (representación legal):

«1. Por las personas que carezcan de capacidad de obrar actuarán sus representantes legales.

2. Por las personas jurídicas actuarán las personas que ostenten, en el momento en que se produzcan las actuaciones tributarias correspondientes, la titularidad de los órganos a quienes corresponda su representación, por disposición de la ley o por acuerdo válidamente adoptado.

3. Por los entes a los que se refiere el apartado 4 del artículo 35 de esta ley actuará en su representación el que la ostente, siempre que resulte acreditada en forma fehaciente y, de no haberse designado representante, se considerará como tal el que aparentemente ejerza la gestión o dirección y, en su defecto, cualquiera de sus miembros o partícipes».

¹⁶⁵⁵ Art. 46.1 LGT (representación voluntaria): «1. Los obligados tributarios con capacidad de obrar podrán actuar por medio de representante, que podrá ser un asesor fiscal, con el que se entenderán las sucesivas actuaciones administrativas, salvo que se haga manifestación expresa en contrario».

¹⁶⁵⁶ *Vid.* «3.2 Representación y defensa de los intereses del cliente y presentación de documentación ante la Administración tributaria», Secc. I, Cap. III.

dos como tales en favor de sus representantes/asesores fiscales. En otras palabras, el asesor fiscal pasaría a ocupar, por sustitución, la posición de su cliente/obligado tributario, convirtiéndose así en titular de la relación jurídico-tributaria previa, sin olvidarnos de los requisitos formales y de inscripción que han de respetarse.

En resumidas cuentas, en este punto la cuestión se dirige a dar una respuesta a dos cuestiones clave: 1) *¿Es o no es necesaria la aplicación del art. 31 CP cuando ya existe una representación conferida conforme a la LGT?*; 2) *¿en qué posición queda el obligado tributario?*

2.2.1 OPCIÓN I: NECESARIA APLICACIÓN DEL ART. 31 CP

Entre los defensores de esta opción podemos encontrar a autores como Zulgaldía Espinar, Torres Cadavid o Navarro Cardoso. Más específicamente, para el primero esta norma sería aplicable «tanto en los casos de simple mandato (actuar en nombre de) como de representación (ocupando el lugar de) en la negociación, debiéndose incluir la gestión de negocios ajenos porque es irrelevante que el dueño del negocio desconozca la actividad del gestor, pues lo que se castiga es la conducta de éste por su ilicitud y no una eventual inducción. Así, no es cuestionable la actuación con simple mandato o ejercicio de hecho de la representación porque la ley lo autoriza (actuación en nombre de otro) y porque para la víctima cuenta la actuación del sujeto activo y no la formalidad del acto de designación, que puede ser ilegal o insuficiente»¹⁶⁵⁷.

Por su parte, Torres Cadavid, firme defensora de la aplicación del art. 31 CP en los casos de representación, sostiene que: «en los supuestos en que el asesor fiscal actúa en lugar del contribuyente, retenedor u obligado a realizar ingresos a cuenta, siendo éstos personas físicas, es necesario que se cumplan dos requisitos para que le pueda ser atribuida responsabilidad penal a título de autor por aplicación de la cláusula del actuar en lugar de otro del art. 31 CP: a) que determine objetiva y positivamente el hecho, ejecutando la conducta que defina el sí y el cómo de la realización del delito de defraudación tributaria; b) que le haya sido delegado el encargo de cumplir con la obligación jurídico-tributaria material, principal contributiva o de pagar a cuenta»¹⁶⁵⁸. Así las cosas, del posicionamiento de esta autora se desprende su comprensión del apoderamiento previo en la realización de funciones de asesoramiento como un requisito que abre la puerta a la aplicación del art. 31 CP.

¹⁶⁵⁷ ZULGALDÍA ESPINAR, J. M., *La responsabilidad criminal de las personas jurídicas...*, op. cit., p. 34.

¹⁶⁵⁸ TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, op. cit., p. 440.

Sánchez Sánchez también se manifiesta en este sentido cuando afirma, sin dejar lugar a dudas que: «si el asesor representa a su contribuyente no hay más que hablar al respecto, su responsabilidad, en el supuesto de comisión de un delito de defraudación tributaria vendrá regulada por la norma que, sobre los representantes, tanto de personas físicas como jurídicas, recoge el art. 31 del Código penal»¹⁶⁵⁹. Por su parte, Navarro Cardoso también se sitúa en una línea similar al entender que el asesor no responde por ser asesor «sino por ocupar la posición del obligado tributario (delito especial de infracción del deber) teniendo el dominio del hecho (delito especial de dominio)»¹⁶⁶⁰.

De todo lo anterior se puede extraer la siguiente conclusión: aun cuando exista un poder de representación atribuido conforme a las exigencias contenidas tanto en la LGT como en las Resolución de 18 de mayo de 2010, de la Dirección general de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, es necesario recurrir a la aplicación del art. 31 CP para poder imputar al asesor fiscal en calidad de autor por un delito de defraudación tributaria, cometido por él mismo en sustitución de su cliente y obligado tributario. Esta es, también, la línea que defiende nuestro TS cuando, por ejemplo, en el FJ 4 de la STS 429/2021, de 20 de mayo¹⁶⁶¹, entiende que:

«El art. 31 CP resuelve problemas de participación en delitos especiales y considera, a través del instituto de la actuación en nombre de otro y de las cláusulas de transferencia, que cuando el delito se comete por persona física o jurídica se considera autor quien actúa en representación legal o voluntaria de la persona física o como administrador de hecho o de derecho en nombre y representación de la persona jurídica. Ese representante y ese administrador son autores porque se les imputa legalmente el delito de la persona a la que representan. Los sujetos del art. 31 CP no son cooperadores necesarios o inductores, es decir, partícipes, del art. 305 CP, sino que son realmente autores porque se les transfiere la actuación de la persona representada como propia».

2.2.2 OPCIÓN II: NO ES NECESARIA LA APLICACIÓN DEL ART. 31 CP. POSICIONAMIENTO PERSONAL

Martínez-Buján afirma que «la consideración de representante como sujeto activo del delito del art. 305 CP hace que resulte innecesario ya acudir al art. 31 CP en caso de actuaciones en lugar de otro para trasladar al represen-

¹⁶⁵⁹ SÁNCHEZ SÁNCHEZ, A., «Autoría y participación en los delitos fiscales», *op. cit.*, p. 106.

¹⁶⁶⁰ NAVARRO CARDOSO, F., «La participación del asesor fiscal en el delito...», *op. cit.*, p. 119.

¹⁶⁶¹ En un sentido similar, *vid.*: STS 407/2018, de 18 de septiembre; STS 704/2018, de 15 de enero de 2019.

tante las características de autoría concurrentes en el representado, dado que el hecho se imputará directamente al que actúa como representante, en la medida en que ya es autor idóneo»¹⁶⁶², admitiéndose así «la posibilidad de traspasar el deber institucional en otra persona que no es su titular originario mediante una relación de representación»¹⁶⁶³.

Personalmente, coincido con el mencionado autor y entiendo que, en estos casos, no es necesario acudir a este precepto penal. Una vez que se ha acreditado la existencia de una representación conferida por el obligado tributario/cliente al asesor, y acorde a las exigencias formales y materiales concretadas en la LGT, es suficiente para que este último pase a ocupar la posición del primero, convirtiéndose en titular, por sustitución, de la relación jurídico-tributaria¹⁶⁶⁴, y es que *si la posición de obligado tributario ya se ha adquirido conforme a la LGT ¿por qué aun así sería necesario recurrir al CP para reafirmarlo?*

Es cierto que el art. 31 CP resulta de aplicación a quienes actúen «en nombre o representación legal o voluntaria», pareciendo desprenderse de su tenor literal la necesidad de recurrir a él, aun cuando previamente se ostente la cualidad de representante. En mi opinión, la finalidad última del art. 31 CP sería la de transferir la responsabilidad penal al representante cuando ninguna otra norma así lo previera. Y es que, en caso de admitirse esta posibilidad en el delito de defraudación tributaria, se estaría procediendo a un *doble nivel de análisis* de la representación, primero en el plano tributario y después en el plano penal. Ciertamente, ello llevaría aparejado como principal ventaja un incremento de la seguridad jurídica en la atribución de responsabilidad penal, pero, a la vez, este doble visado podría llegar a ser ineficiente en términos procesales y de prueba.

Ahora bien, *¿qué sucede en aquellos casos en los que no existe una representación previamente conferida conforme a la LGT, pero el asesor sí actúa como representante? ¿En estos casos sería de aplicación el art. 31 CP?* Para Martínez-Buján, la respuesta sería afirmativa por cuanto defiende que la cláusula del art. 31 CP permite el castigo del *extraneus* como autor, aun cuando no exista representación¹⁶⁶⁵. Sin embargo, desde mi perspectiva, la respuesta a ambas preguntas tendría que ser negativa.

¹⁶⁶² MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito de defraudación...», *op. cit.*, p. 73.

¹⁶⁶³ *Ibidem*, p. 75.

¹⁶⁶⁴ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La responsabilidad penal del asesor fiscal: Un análisis comparado entre España e Italia», en *Fórum Fiscal*, N. 281, 2021, p. 14.

¹⁶⁶⁵ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico...*, *op. cit.*, p. 690.

Sin perjuicio de adelantar conclusiones acerca de un aspecto que se abordará a renglón seguido ¹⁶⁶⁶, en mi opinión, cuando no exista una previa representación según la LGT no es posible aplicar el art. 31 CP para suplirla y proceder a una traslación de la responsabilidad penal, y ello a pesar del entendimiento del art. 305 CP de una norma penal en blanco que también puede ser completada por el propio código penal. El principal argumento que se puede esgrimir en este sentido es de marcado contenido literal, y es que cuando el art. 31 CP enuncia «como administrador de hecho o de derecho de una persona jurídica, o en nombre y representación», entiendo que está exigiendo la concurrencia de una representación previa. La clave la encontramos en el término «como», que siendo utilizado respecto al cargo de administración es omitido en lo referente a la representación.

En todo caso, debo reconocer que, a pesar de que no defiendo, como ha quedado puesto de manifiesto, que para atribuir la condición de autor al asesor fiscal sea necesario acudir al binomio LGT + CP, también es cierto que en nada cambia la aplicación de ambos preceptos, por lo que ello no sería un impedimento.

2.2.3 ¿EN QUÉ POSICIÓN QUEDA EL CLIENTE/OBLIGADO TRIBUTARIO?

Con independencia de cuál sea la opción que se defienda respecto a la aplicabilidad del art. 31 CP, es conveniente analizar la compleja posición en la que queda el obligado tributario tras la constatación de que su asesor/representante ha cometido en su nombre, un delito contra la Hacienda Pública. Ni la doctrina ni tampoco la jurisprudencia se han posicionado ampliamente sobre este extremo, es más, en lo que alcanzo a ver, solo la STS 374/2017, de 24 de mayo se ha aventurado a sostener que:

«la actuación de un *extraneus* como representante del sujeto especial, haga o no exigible la responsabilidad a éste, no acarrea la exoneración del sujeto en cuyo nombre actúa el *extraneus*», circunstancia que se debería, tal y como menciona la sentencia a la imposibilidad de admitir que la «delegación en el bufete de asesores jurídicos como cortafuegos que originaría una solución de continuidad entre los delegantes y el comportamiento de los delegados, “trasladando” a éstos, sin retorno, la exclusiva responsabilidad por los actos que lleven a cabo en el ejercicio de tal cargo».

¹⁶⁶⁶ Vid. «2.3 ¿Es posible aplicar el art. 31 CP cuando el asesor fiscal no es representante?», Secc. IV, Cap. III.

Y es que,

«una cosa es que esa representación por razón del artículo 31 del Código Penal pueda suponer una traslación de las calidades exigidas en el sujeto especial, convirtiéndolo en criminalmente responsable por el dominio del hecho que adquiere, y otra que el representado quede desprovisto de tales calidades y por ello, en caso de representación, deba ser eximido de responsabilidad penal. Obviamente si concurren respecto de su comportamiento los presupuestos de ésta.

[...] todo sujeto, autor o interviniente partícipe, responderá penalmente. Al autor se le imputará por su aportación relevante a la creación del riesgo, presupuesto compartido con los partícipes. Esa aportación permite considerar a quien la efectúa con su conducta como autor del delito fiscal si, reuniendo las características típicas de este delito (sujeto obligado en la relación tributaria) controla efectivamente el complejo de actos que culmina con la realización del riesgo creado.

Tal dominio del devenir delictivo no desaparece, como pretende el recurrente, por delegar actuaciones en otros sujetos, si conserva la competencia para recabar la información de su cumplimiento por el delegado y si puede revocar la delegación»¹⁶⁶⁷.

Bertrán Girón afirma que «debemos partir, en todo caso, de que la contratación de asesoramiento externo no debe argüirse como una suerte de “*patente de corso*” para excluir la responsabilidad penal de los obligados tributarios o de sus administradores a quienes se aplica la cláusula de transferencia del art. 31 Código penal. La colaboración del asesor fiscal en el cumplimiento de las obligaciones tributarias no excluye el necesario cumplimiento del deber tributario que corresponde en todo caso al sujeto pasivo de los distintos tributos que establece nuestro ordenamiento tributario»¹⁶⁶⁸. Así, para el mencionado autor «el deber tributario no “desaparece” ni se “transmite” del obligado tributario al asesor fiscal pues el primero es quien debe atender correctamente a sus obligaciones tributarias»¹⁶⁶⁹.

Si soy plenamente coherente con el planteamiento que defiendo, he de decir que no considero posible aceptar la totalidad de las afirmaciones vertidas por Bertrán Girón. El aspecto principal sobre el que se articula este debate se basa, precisamente, en el alcance que se otorgue a la traslación de deberes obligado-asesor, lo cual se encuentra estrechamente ligado no solo a cómo se entienda la naturaleza jurídica del delito de defraudación tributaria (dominio, infracción del deber o mixto), sino también a si aceptamos que el deber de contribuir es, o no, personalísimo.

¹⁶⁶⁷ En este mismo sentido: SAP de A Coruña 210/2019, de 30 de diciembre.

¹⁶⁶⁸ BERTRÁN GIRÓN, F., «Autoría y participación en el delito fiscal...», *op. cit.*, p. 79.

¹⁶⁶⁹ *Ibidem*, p. 79.

A este respecto, Martínez-Arrieta defiende que «el obligado tributario, por muy inexperto o ausencia de conocimientos jurídicos que tenga, sabe que debe tributar por las ganancias obtenidas. Más, si cabe, en el caso de elevados ingresos, donde la propia lógica y el entorno hacen conocer la necesaria tributación por los mismos. No se exige un conocimiento exacto y detallado de cuánto se debe tributar, sino que un mero entendimiento de la obligación es suficiente, lo cual, a todas luces, cualquier ciudadano conoce»¹⁶⁷⁰.

Así las cosas, y a diferencia de lo afirmado por Bertrán Girón, sí que existe una traslación total de la condición de obligado tributario y, por ende, de la obligación de tributar en los casos en los que se otorgue un poder de representación a favor, en este caso, del asesor fiscal. Es cierto, como propugna Martínez-Arrieta, que es posible exigir un conocimiento general a todos los ciudadanos acerca de nuestro deber de tributar, por cuanto ello identifica con una circunstancia que entra dentro de la lógica más elemental. Ahora bien, *¿esto significa que deba exigirse al obligado tributario un conocimiento exacto acerca del contenido de sus obligaciones para con la Hacienda Pública?* La respuesta es no, y precisamente por ello es por lo que, en los últimos años y a la vista de la excesiva complejidad de nuestro ordenamiento tributario, el papel de los asesores fiscales se ha visto notablemente ampliado, siendo consecuencia de ello la admisión de la delegación de la función tributaria.

Sin embargo, al igual que no es posible afirmar una traslación sin retorno de la posición del obligado tributario del delegante al delegado, tampoco es factible defender que no pueda suceder lo contrario. Cabe recordar que nos movemos en un ámbito donde el principio de confianza tiene una fuerte presencia, por ende, las circunstancias concurrentes y una valoración del grado de implicación del delegante en las operaciones realizadas por el delegado, serán dos de los factores que necesariamente habremos de conjugar para dar una respuesta a esta cuestión¹⁶⁷¹.

2.3 ¿Es posible aplicar el art. 31 CP cuando el asesor fiscal no es representante?

El núcleo esencial de este planteamiento se centra en la admisión de una representación *de facto*, tácita o de hecho que podría ser, hasta cierto punto,

¹⁶⁷⁰ MARTÍNEZ-ARRIETA MÁRQUEZ DEL PRADO, I., «El papel del asesor tributario en el procedimiento penal. Comentarios a la sentencia del caso Messi», en *Diario La Ley*, N. 9022, 2017, p. 3.

¹⁶⁷¹ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La responsabilidad penal del asesor fiscal: Un análisis...», *op. cit.*, p. 15.

comparable a la administración de hecho, siempre y cuando se entienda que «es administrador de hecho todo el que fácticamente, incluso sin nombramiento expreso, desempeña con continuidad las funciones de administrador de esa sociedad»¹⁶⁷². Sin embargo, tal y como señala Echevarría Bereciartua, en los casos de administración de hecho «a pesar de la ausencia de formalidad, una vez acreditada la existencia de esa situación fáctica, esta figura trasfiere la carga penal sobre la entidad»¹⁶⁷³. Por ello, en mi opinión y salvando las distancias entre la responsabilidad penal de las personas físicas y jurídicas, en este punto la cuestión pasaría por determinar si en ausencia de una representación conferida conforme a la LGT el asesor fiscal puede ser considerado autor de un delito de defraudación tributaria tras la aplicación, únicamente, de la cláusula contenida en el art. 31 CP.

Como ya he adelantado, estimo que ello no es posible atendiendo a la vigente redacción de este precepto penal. Por el contrario, un sector doctrinal y la jurisprudencia sí que se encaminan hacia este extremo que, sin duda, merece la pena analizar con cierto detenimiento, pudiendo así plantearse, al menos, las siguientes cuestiones:

1. *¿Quién puede ser considerado representante de hecho?* Torres Cadavid entiende que podrán ser representantes de hecho «todo el que *de facto* ejerza (aun sin nombramiento) funciones de representación, no obstante, la validez de su actuación ante la Administración queda supeditada a la subsanación en un plazo de diez días de la falta de prueba de la cualidad de representante del *intraneus*»¹⁶⁷⁴. La mencionada autora basa su construcción, no solo en las normas propias de aplicación de cada tributo, sino también en las normas de representación del Derecho tributario y, específicamente, en el art. 46.7 LGT cuando sostiene, en el ámbito de la representación voluntaria, que:

«La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, siempre que se acompañe aquél o se subsane el defecto dentro del plazo de 10 días, que deberá conceder al efecto el órgano administrativo competente».

De esta forma, Torres Cadavid equipara la representación de hecho a la insuficiencia en el cumplimiento formal de alguno de los requisitos para apreciar un apoderamiento formal voluntario conforme a la LGT. Pues bien, en mi

¹⁶⁷² LUZÓN PEÑA, D. M., & ROSO CAÑADILLAS, R., «La administración desleal societaria en derecho penal español», en *InDret*, N. 3, 2010, p. 9.

¹⁶⁷³ ECHEVARRÍA BERECIARTUA, E., *Las modalidades de responsabilidad penal de las personas jurídicas en el marco del proceso penal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, p. 189.

¹⁶⁷⁴ TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, op. cit., pp. 441-442.

opinión, la autora yerra, por cuanto considero que, en estos casos, estaríamos ante un mero defecto en la emisión de un apoderamiento voluntario. Defecto que puede ser subsanado y que se asienta sobre la voluntad efectiva de asesor y cliente/obligado tributario de elaborar un poder o formalizar un apoderamiento voluntario realizándose así una transferencia total de la titularidad de la relación jurídico-tributaria previa.

En cambio, los supuestos de representación de hecho, táctica o *de facto*, se vendrían a caracterizar, precisamente, por la ausencia de tal poder aunado a una falta de voluntad en su emisión, acogándose así, comparativamente hablando, una conceptualización de la representación de hecho equiparable a la del administrador de hecho.

2. *¿En qué supuestos es posible apreciar una representación de hecho?*

A raíz de lo mencionado, es posible afirmar que la principal situación que se plantearía en este ámbito, aunque puede no ser la única, sería la siguiente: asesor fiscal que en el ejercicio de labores, tanto técnicas de asesoramiento y planificación fiscal, como específicamente materiales de presentación de auto-liquidaciones tributarias, decide y ejecuta el *planning fiscal* de una persona física o jurídica, y una vez que ha elaborado la documentación tributaria, o bien se la proporciona a sus clientes para que la presenten, o bien la presenta directamente él haciéndose pasar por el obligado tributario, por ejemplo, por disponer de sus claves de presentación telemática. Recuérdese que la relación profesional y personal que puede ligar a ambos sujetos está basada en el principio de absoluta confianza entre ambos. Conforme a lo anterior cabría preguntarse si, en estos casos, *el asesor es autor o partícipe*.

No obstante, para independizar correctamente el objeto de estudio al que aquí nos referimos, es preciso diferenciar estos supuestos de aquellos en los que el obligado tributario se encuentra en una situación de ignorancia deliberada o de error¹⁶⁷⁵, donde precisamente la representación de hecho sí que podría ser útil para cubrir las lagunas de punibilidad, siendo posible presuponer que el cliente/obligado tributario conoce y es consiente la elaboración de operaciones de planificación fiscal de riesgo y, sobre todo, al límite de la legalidad.

Retomando el ejemplo mencionado, considero relevante contraponer la doble lectura social que puede extraerse. En un primer momento, podría argumentarse que no es coherente pensar que, en estos casos, el obligado tributario/cliente no ha conferido un apoderamiento a su asesor, fundamentalmente, por-

¹⁶⁷⁵ Vid. «4. Algunas cuestiones problemáticas en la responsabilidad penal del asesor fiscal: La ignorancia deliberada, la generación de errores en el cliente y la ausencia de imputación al asesor fiscal», Secc. IV, Cap. III.

que estamos ante una delincuencia de cuello blanco con un alto poder adquisitivo que, con carácter general, también posee un importante nivel educacional. En este contexto económico-social podría plantearse la necesidad de otorgar un poder al asesor que, en esencia, lo que permite es «cubrir la espalda del contribuyente» ante un delito del art. 305 CP. Sin embargo, la fuerte presencia del principio de confianza como criterio ordenador de nuestra vida en sociedad juega un papel esencial, así, el sentimiento de confianza del obligado en su asesor puede llevarle a no desconfiar en que este va a sobrepasar la barrera de la ilicitud y, por ende, no sería necesario desde el punto de vista de las relaciones sociales el otorgamiento del mencionado apoderamiento.

En un segundo momento, también desempeña una labor capital el descontento social en la gestión tributaria y la búsqueda del mayor ahorro tributario posible¹⁶⁷⁶, y es que puede resultar un cóctel peligroso para la Hacienda Pública el aunar la búsqueda legítima de un mayor ahorro tributario con la necesidad del profesional tributario de asegurarse su cartera de clientes. En este sentido, no es descabellado pensar que el asesor fiscal ponga al servicio de sus clientes todas las artimañas posibles (incluso ilícitas), con tal de asegurarse que estos quedan satisfechos con su trabajo, máxime cuando ello pueda suponer, sobre todo en el ámbito empresarial, un foco interesante de captación de clientela.

Es importante señalar que una situación de estas características es precisamente lo acontecido en la STS 374/2017, de 24 de mayo (caso Messi). Sin perjuicio de que más adelante se abordará esta resolución en atención a su trascendencia para la construcción de la ignorancia deliberada en el delito fiscal¹⁶⁷⁷, en este punto es preciso traerla a colación por cuanto considero que si en ella se hubiera reconocido la figura del representante de hecho (además de procederse a la imputación de los asesores, cuya ausencia como bien remarcan tanto el recurrente como el Tribunal carece de justificación), posiblemente, el pronunciamiento judicial hubiera sido distinto. Dicho de otra forma, presuponiendo la imputación de los asesores, que fueron quienes realmente diseñaron la compleja estructura defraudatoria, además de los responsables de la elaboración de las declaraciones y autoliquidaciones impositivas que el acusado meramente firmaba, estos podrían haber sido condenados como autores tras el reconocimiento de que, efectivamente, los asesores eran quienes tenían el dominio del hecho, aun cuando ello no hubiera supuesto una exención de respon-

¹⁶⁷⁶ Relacionado con ello encontramos los mecanismos de economía de opción y de planificación fiscal agresiva, *vid.*: «3.1.2 La economía de opción: Una visión desde la jurisprudencia», y «3.1.3 La planificación fiscal agresiva y la DAC 6: La implicación del secreto profesional y la generación de “nuevos problemas” en la realización de labores de asesoría fiscal», Secc. I, Cap. III.

¹⁶⁷⁷ En este sentido, *vid.* «4.1.2 STS 374/2017, de 24 de mayo (Caso Messi)», Secc. IV, Cap. III.

sabilidad penal del acusado¹⁶⁷⁸, que seguiría siendo, formalmente, titular del deber jurídico de tributar.

Esta solución sería consecuencia de la aplicación del art. 31 CP a quienes realizan las labores de representación, aun cuando carecen de habilitación formal para actuar como tales, esto es, porque actúan como representantes de hecho. De ahí que antes comentara que no es lo mismo aplicar este precepto a quien es representante que a quien actúe como tal. Esta circunstancia sería, precisamente, una de las principales y más relevantes virtualidades prácticas que tendría el reconocimiento dogmático y jurisprudencial de esta figura, si bien personalmente entiendo que la misma no tendría cabida en nuestro actual modelo de atribución de la responsabilidad penal.

3. *¿Es procedente aplicar la cláusula contenida en el art. 31 CP?* Atendiendo a los requisitos exigidos por esta cláusula extensiva de la responsabilidad penal, es posible destacar que el asesor fiscal puede ser tanto representante de personas físicas como jurídicas, y también administrador de hecho de estas últimas. No obstante, a los efectos que aquí nos interesan nos vamos a centrar, únicamente, en la realización de labores de representación quedando al margen la administración de hecho¹⁶⁷⁹.

Este posicionamiento es defendido Martínez-Buján, cuando afirma que la cláusula del art. 31 CP permitirá el castigo del *extraneus* como autor aun cuando no exista representación, si es este quien realiza las labores de administración y, además, realiza la conducta defraudatoria con dominio del hecho. En cambio, si entendemos que esta cláusula no resulta de aplicación, la sanción del *extraneus* deberá ser reconducida a la participación¹⁶⁸⁰, y es que, en estas situaciones, el asesor fiscal no adquiere su capacidad de representación conforme a la LGT, sino derivada del art. 31 CP que funcionaría, a la vez, como complemento del art. 305 del mismo cuerpo legal.

En casos como el planteado, la admisión de esta construcción supondría abrir la posibilidad de que el asesor fiscal pueda responder a título de autoría, cubriéndose con ello una laguna que, en caso contrario, se reconduciría a la participación, cosa que desde una óptica de justicia material no parece ser del todo acertada, máxime si atendemos a que es precisamente el asesor quien ostenta el dominio del hecho determinante en la comisión del ilícito penal.

¹⁶⁷⁸ Vid. «2.2.3 ¿En qué posición queda el cliente/obligado tributario?», Secc. IV, Cap. III.

¹⁶⁷⁹ Precisamente, Torres Cadavid defiende que en este ámbito la admisión de la representación de hecho es, hasta cierto punto, controvertida, ya que «habrá que decidir si en el ámbito del delito de defraudación tributaria un mero ejercicio fáctico de la administración resulta suficiente e idóneo para realizar la conducta y el resulta típico» (TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, op. cit., p. 486).

¹⁶⁸⁰ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico...*, op. cit., p. 690.

Precisamente, como a continuación se comprobará, esto es lo que sucede cuando se aprecia la generación por parte del asesor, que no tiene conferido un poder de representación, de un error de tipo en el cliente¹⁶⁸¹. En estos supuestos, en virtud de la aplicación del art. 14.1 CP, y conforme a los principios estructuradores de la participación, los asesores quedan libres de responsabilidad penal, aun cuando entiendo, como mencioné en otro lugar, que ello no termina de encajar con precisión dentro del art. 31 CP.

2.4 La representación de las personas jurídicas y la actuación en nombre de ellas

El actual desarrollo social y el importante ámbito que ocupan las personas jurídicas en los procedimientos de defraudación tributaria hacen que nos planteemos la necesidad de abordar la posible existencia de diferencias materiales trascendentales en la atribución, vía representación, de responsabilidad penal entre las personas físicas y jurídicas. En este sentido cabe mencionar que la responsabilidad de estas últimas, en realidad, se identifica con una problemática que tiene «vida propia», y es que son múltiples los cuestionamientos, matices y debates en los que se podría incidir en torno a la misma. No obstante, aquí nos circunscribiremos al mero ámbito de la representación voluntaria y de hecho.

Ferre Olivé contextualiza y delimita, a mi parecer, de una manera muy clara, esta cuestión. Tras reconocer la asiduidad con la que el delito fiscal, junto con otros ilícitos como el contable o el fraude de subvenciones o a la Seguridad Social, se presenta en las personas jurídicas, confiesa que estas no son las únicas que pueden ser responsables de tales delitos especiales, y precisamente por ello «la responsabilidad penal debe quedar suficientemente acreditada en otra persona (física o eventualmente jurídica) que haya actuado en nombre de la persona jurídica en base al art. 31 CP»¹⁶⁸².

En este sentido, en principio, sería posible afirmar que en ambos casos el instituto de la representación y la aplicación del art. 31 CP tendrá las mismas características definitorias. Ello es defendido por Torres Cadavid cuando sostiene que «la eventual responsabilidad penal (en el delito de defraudación tributaria) del asesor fiscal que actúa como representante de una persona jurídica

¹⁶⁸¹ En este sentido, *vid.* «4.3.2.1 Error de tipo», Secc. IV, Cap. III.

¹⁶⁸² FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, p. 222.

no difiere especialmente de aquella que se puede generar cuando el asesor fiscal actúa en representación de las personas físicas»¹⁶⁸³.

En todo caso he de destacar que mi posicionamiento difiere del sostenido por la mencionada autora, sobre todo en la no necesidad de recurrir a la cláusula del art. 31 CP en aquellos casos en los que exista una representación voluntaria conforme al art. 46 LGT. Para Torres Cadavid, y al igual que sucedía en el ámbito de las personas físicas, sí que se ha de acudir al art. 31 CP, siendo necesario así «para poder atribuir responsabilidad penal al asesor fiscal representante de la persona jurídica a título de autor en virtud de la cláusula del actuar en lugar de otro hay que concretar, en primer lugar, si determinó objetiva y positivamente el hecho, si con su conducta decidió el *sí* y *el cómo* del acontecer típico de defraudación tributaria, para luego comprobar si le fue transmitida la cualidad especial que requiere el tipo para poder actuar como autor»¹⁶⁸⁴.

Ahora bien, que yo entienda como no necesario emplear el art. 31 CP no significa que no reconozca los requisitos especificados por Torres Cadavid para su aplicación, sino que, desde mi perspectiva, estos forman parte del procedimiento propio de imputación objetiva de la conducta, derivado de la composición del injusto del delito de defraudación tributaria. Dicho de otra forma: comparto con esta autora la exigencia de una acreditación de la traslación de la posición de obligado tributario (autoría) que, a su vez, otorgue la posibilidad de infringir un deber, y también la necesidad de que el asesor decida el cómo y cuándo llevar a cabo el procedimiento defraudatorio, lo que verificaría el dominio del hecho del *iter criminis*, si bien, en mi opinión, estos son requisitos propios del art. 305 CP y no derivados del art. 31 CP.

En cuanto a la representación de hecho, Torres Cadavid afirma que, más allá de los supuestos derivados de la aplicación del art. 46.7 LGT «no hay lugar a la atribución de responsabilidad penal a título de autor con base a la cláusula del actuar en lugar de otro al asesor fiscal que actúe como “representante de hecho” de la persona jurídica»¹⁶⁸⁵, porque según ella «no se ve bien el cómo el asesor fiscal podría actuar de manera directa e inmediata ante la Administración [...] en nombre del obligado tributario *intraneus* sin ostentar dicha posición material»¹⁶⁸⁶.

Nuevamente, vuelvo a discrepar en este extremo, debido a que, como defendí anteriormente, ambas partimos de premisas distintas acerca qué debe

¹⁶⁸³ TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, op. cit., p. 444.

¹⁶⁸⁴ *Ibidem*, p. 444.

¹⁶⁸⁵ *Ibidem*, p. 446.

¹⁶⁸⁶ *Ibidem*, p. 446.

entenderse por representante de hecho¹⁶⁸⁷. En estos casos, el representante no actúa en nombre del obligado, sino que lo hace como si fuera el propio obligado tributario. Así, la documentación aportada a la Agencia Tributaria (autoliquidaciones, recursos, alegaciones etc.) es presentada, formalmente, por el obligado tributario, en este caso, persona jurídica, a pesar de que, quien materialmente realiza la actividad es el asesor fiscal. Por ello, es de suma importancia deslindar estas situaciones de las propias generadoras de responsabilidad a título de participación y con las que guardan en común que, en ambos casos, es el obligado tributario quien mantiene la titularidad del deber, pasando así la cuestión por determinar si en aquellos casos en los que el asesor, haciéndose pasar por el obligado tributario (con su consentimiento y conformidad) sea el que presente la documentación tributaria se genera un plus de desvalor en la conducta del profesional tributario merecedor de un mayor reproche penal, siendo en todo caso necesario analizar, al igual que sucedía en el plano de las personas físicas, si esa atribución de una mayor responsabilidad penal es, además, posible vía art. 31 CP.

Sea como fuere, es preciso preguntarnos, al igual que sucedía en el plano de las personas físicas, si *cabe exigir responsabilidad penal a la persona jurídica en cuyo nombre actúa la persona física representante*. La respuesta a esta cuestión implica afrontar el decaimiento de la máxima *societas delinquere non potest*, cuestionándonos así el fundamento y la pertinencia de esta atribución de responsabilidad penal. Por motivos obvios, aquí no es el lugar oportuno para ello, máxime cuando se trata de un tema sumamente debatido por la doctrina más especializada.

En este sentido, únicamente me gustaría destacar la problemática relativa a la existencia de una coincidencia en la representación, esto es, que el asesor fiscal representante de la persona jurídica conforme a la LGT fuera, a la vez, también representante legal de la misma. En este punto se debate acerca del alcance de la expresión «representante legal» contenida en el art. 31 bis CP, por cuanto, tal y como sostiene González Cussac, «no deja de ser un concepto algo extraño en nuestra tradición mercantil», ya que no se terminaría de acomodar a la «legislación mercantil española en material de sociedades, que se refiere a representantes orgánicos y a representantes voluntarios»¹⁶⁸⁸. En la misma línea se posiciona Echevarría Bereciartua para quien la normativa «suscita el debate sobre si dentro de este concepto amplio, además de los representantes orgáni-

¹⁶⁸⁷ Vid. «2.3 ¿Es posible aplicar el art. 31 CP cuando el asesor fiscal no es representante?», Secc. IV, Cap. III.

¹⁶⁸⁸ GONZÁLEZ CUSSAC, J. L., *Responsabilidad penal de las personas jurídicas y programas de cumplimiento*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 132.

cos, se deben entender incluidos a los representantes voluntarios, es decir, a los apoderados por las sociedades mediante la oportuna escritura pública y, en su caso, su oportuna inscripción en el Registro correspondiente»¹⁶⁸⁹.

El art. 31 bis CP utiliza el término «representantes voluntarios», pero ¿quienes pueden ser entendidos como tales? Pues bien, para González Cussac son «quienes, “actuando individualmente”, están autorizados para tomar decisiones en nombre de la empresa persona jurídica»¹⁶⁹⁰, lo que, según este autor, permite comprender tanto a los apoderados generales como a los apoderados singulares, cuyo «poder no proviene de la ley, sino de un acto voluntario de otorgamiento». Se trataría así «de personas físicas que ostentan poderes limitados por el acto de apoderamiento»¹⁶⁹¹. Nuevamente, en términos similares encontramos a Echevarría Bereciartua, quien defiende que «la actuación del representante legal voluntario, si su naturaleza no es orgánica (proveniente de su posición en un órgano de administración), no puede incluirse en este círculo de personas físicas si no va acompañado de otras facultades concretas que le permitan actuar en nombre y representación de la empresa»¹⁶⁹².

Esta misma línea es la que parece seguir la Circular de la Fiscalía General del Estado 1/2016, de 22 de enero, sobre responsabilidad penal de las personas jurídicas conforme a la reforma del Código Penal efectuada por la Ley Orgánica 1/2015, cuando afirma que el concepto de «representante legal» es «un concepto ajeno a la legislación mercantil, que se refiere a la representación orgánica y a la voluntaria», resultando «con carácter general» dudoso que tales representantes voluntarios puedan ser considerados «representantes legales», más, en todo caso, accederían al apartado siguiente como «autorizados para tomar decisiones en nombre de la persona jurídica».

Ciertamente, la delimitación de este aspecto es capital, por cuanto gracias a una diferenciación entre una representación orgánica y una representación

¹⁶⁸⁹ ECHEVARRÍA BERECIARTUA, E., *Las modalidades de responsabilidad penal de las personas...*, op. cit., p. 189.

¹⁶⁹⁰ GONZÁLEZ CUSSAC, J. L., *Responsabilidad penal de las personas jurídicas...*, op. cit., pp. 132-133. En este sentido, Echevarría Bereciartua afirma que «los únicos órganos societarios que habitualmente existen en todas las entidades son, en primer lugar, la Junta General, Asamblea u órgano en la que todos los socios participan para tomar las grandes decisiones sobre la vida social de la entidad. Y, en segundo lugar, un Consejo de Administración, Junta directiva, órgano gestor o de control diario de la gestión social. En esa línea, en las sociedades mercantiles éste último es el origen de la autorización para que, en nombre de la sociedad alguien pueda tomar una decisión individual o es un su seno en el que se adoptan las decisiones más trascendentales para las entidades» (ECHEVARRÍA BERECIARTUA, E., *Las modalidades de responsabilidad penal de las personas...*, op. cit., p. 190).

¹⁶⁹¹ GONZÁLEZ CUSSAC, J. L., *Responsabilidad penal de las personas jurídicas...*, op. cit., p. 133.

¹⁶⁹² ECHEVARRÍA BERECIARTUA, E., *Las modalidades de responsabilidad penal de las personas...*, op. cit., p. 189.

voluntaria, pueden distinguirse dos situaciones¹⁶⁹³: en primer lugar, si entendemos que el asesor fiscal representante conforme a la LGT no forma parte de los representantes legales de la sociedad según el art. 31 bis CP, en mi opinión, se habría producido una transferencia de la posición del obligado tributario, y ambos, persona física (representante) y persona jurídica (representado) podrían ser considerados autores del delito de defraudación tributaria. Y, en segundo lugar, si el representante asesor fiscal según la LGT forma parte de la persona jurídica *ex. art. 31 bis CP* no se estaría produciendo ninguna transferencia de la posición de obligado tributario y la mercantil en cuestión sería responsable del delito.

En estos términos, Ferré Olivé sostiene que «la nueva regulación permite la sanción penal para la persona jurídica y para la persona que ha actuado en su nombre. La responsabilidad penal de la persona jurídica exige que el delito haya sido cometido en nombre o por cuenta de esta. En consecuencia, tratándose de delitos especiales se requiere coordinar este precepto con el art. 31 CP del actuar por otro, que permitirá la sanción individual del representante a la vez que habilita la sanción penal de la persona jurídica. Sin embargo, no cabe la hipótesis inversa, de sancionar a la persona jurídica como autora directa del delito y al representante que actúa en su nombre como mero cooperador necesario ya que existe una responsabilidad concurrente a título de autoría»¹⁶⁹⁴.

En lo esencial, coincido con el mencionado autor y reconozco que en estas situaciones no sería posible plantear una responsabilidad por participación del asesor que representa a la persona jurídica. Los motivos de este razonamiento, a mi juicio, son coincidentes con los defendidos para el caso de las personas físicas, esto es, que se ha producido una transferencia de la condición de obligado tributario. Ahora bien, al igual que sucedía en ese momento, me continúan surgiendo dudas respecto a si en supuestos de transferencia, la persona jurídica debe o no quedar exonerada de responsabilidad penal. En todo caso, ello no es óbice para descartar de manera clara y rotunda la responsabilidad del asesor como partícipe en un delito cometido por una persona jurídica en calidad de autor, aun cuando, en estos casos, el partícipe-asesor fiscal no ha de poseer la representación de la mercantil.

Lógicamente, determinar estos aspectos merece de un análisis en mayor profundidad que aquí no es posible realizar, y es que la responsabilidad por

¹⁶⁹³ Una tercera opción que cabría abordar es la identificada con aquellos casos en los que el asesor forma parte de la plantilla laboral de la persona física o jurídica. El análisis de este aspecto desborda el objeto de estudio del que aquí nos estamos ocupando, por ende, quedará brevemente planteado. En este sentido, *vid.* «5. Asesores *in house* o internos», Secc. IV, Cap. III.

¹⁶⁹⁴ FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, pp. 221-222.

delito fiscal de las personas jurídicas es un aspecto que se encuentra fuera del objeto de estudio de esta tesis doctoral, si bien, no es menos cierto que se trata de una problemática compleja que, al menos, requería ser planteada. Planteamiento del que es posible extraer la siguiente conclusión: los mecanismos de atribución de la responsabilidad penal y sus reglas de imputación vendrían a ser, en lo sustancial, equivalentes tanto para las personas físicas como para las jurídicas, siendo así la existencia o no de representación y la aplicación del art. 31 CP los puntos clave que, en ambos casos, determinarán si el profesional tributario debe responder como autor o como partícipe.

3. EL ASESOR FISCAL COMO PARTÍCIPE DE UN DELITO DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA

La regla general de atribución de la responsabilidad penal al asesor fiscal en el delito de defraudación tributaria pasará por su imputación a título de partícipe, por lo que, consecuentemente, el obligado tributario/cliente continuará ostentando la titularidad del deber jurídico tributario y será considerado como autor, dada la ausencia de un poder de representación en favor del profesional tributario. Pese a ello, es importante recalcar que la ausencia de tal documento no supone un cambio significativo en cuanto a sus labores a realizar¹⁶⁹⁵, así, el asesor continuará desempeñando funciones tanto de asesora- miento como de cumplimentación de documentación contable y fiscal.

Antes de continuar, es importante señalar que, desde mi perspectiva, los supuestos de responsabilidad por participación guardan una estrecha relación con los supuestos de responsabilidad de hecho¹⁶⁹⁶. Hasta el momento, la cuestión clave se circunscribía a la delimitación de cuándo el asesor era autor y cuándo partícipe, sin embargo, la entrada en escena de la responsabilidad de hecho provoca que nos veamos avocados a deslindar, aún más si cabe, esta delgada y oscura frontera, sobre todo en atención a la admisión de la autoría del asesor en ausencia de un poder de representación.

Sobre la base de lo anterior, considero pertinente traer a colación la siguiente afirmación de Sánchez Sánchez: «los asesores fiscales que se limiten a cumplir con su misión de asesorar nunca podrán ser considerados autores de un delito fiscal, ya se califique éste como un delito especial propio o de infrac-

¹⁶⁹⁵ Vid. «3. El ejercicio profesional de la asesoría fiscal: Especial mención a las funciones propias de estos profesionales», Secc. I, Cap. III.

¹⁶⁹⁶ Vid. «2.3 ¿Es posible aplicar el art. 31 CP cuando el asesor fiscal no es representante?» Secc. IV, Cap. III.

ción de deber, ya se califique como un delito especial de dominio. En la primera hipótesis porque el deber únicamente incumbe al sujeto pasivo de la obligación tributaria, único sujeto activo del delito y en el segundo supuesto, porque quien no suplanta la voluntad del eventual defraudador es imposible que haya dominado los hechos o la situación determinante del delito»¹⁶⁹⁷.

Comparto con este autor la primera parte de su reivindicación, es cierto que los asesores que carezcan de la posición de representante no podrán responder en calidad de autores, con la salvedad de que se admitiera la figura de la representación de hecho. Ahora bien, en mi opinión, el autor se yerra en la segunda parte de su planteamiento, especialmente, en la parte final. El hecho de que el asesor no suplante la voluntad del obligado tributario no es obstáculo para apreciar un dominio del hecho por su parte, es más, lo más común es que así suceda. Como se ha visto, una de las principales funcionalidades o ventajas derivadas de la categorización del ilícito tributario como un delito de infracción del deber con elementos de dominio¹⁶⁹⁸ es permitir la disgregación en diversos sujetos de las facetas de infracción del deber y del dominio, permitiéndose la entrada del *extraneus* en el plano del dominio del hecho (en el sentido normativo), y la posibilidad de reconocer la capacidad que estos poseen para determinar el camino que ha de seguir la operación defraudatoria.

No podemos olvidarnos de que la articulación de una trama defraudatoria no es una tarea ni *fácil* ni *sencilla*, sino que más bien se trata de una operación que no está al alcance, en términos de conocimiento (ni tampoco económicos), del común de los mortales. Por ello, si reconocemos la complejidad de nuestro sistema tributario basado en la presentación de autoliquidaciones, es común observar la presencia de profesionales jurídico-tributarios como los grandes ideadores de las mencionadas tramas. Ellos, por sus conocimientos, son quienes tienen el dominio del hecho, esto es, quienes deciden el devenir que ha de tomar la operación defraudatoria y llevan a término los actos necesarios para consumarla (salvo casos de error), con la anuencia de su cliente y obligado tributario, que continúa ostentando la titularidad del deber que se infringe. Analógicamente, se podría decir que mientras que el asesor fiscal es la mano ejecutora de la operación de fraude fiscal, el obligado tributario es, meramente, el titular de la misma.

Sentado lo anterior, cabe preguntarse: entonces ¿por qué título de responsabilidad por participación cabe imputar al asesor? Pues bien, la regla general será la cooperación necesaria y la complicidad, por ello, se estima oportuno

¹⁶⁹⁷ SÁNCHEZ SÁNCHEZ, A., «Autoría y participación en los delitos fiscales», *op. cit.*, p. 106.

¹⁶⁹⁸ *Vid.* «3.3 Opción III. El delito fiscal como un delito de infracción del deber con elementos de dominio (mixto): Posicionamiento personal», Secc. II, Cap. III.

no solo hacer una breve delimitación dogmática entre estas dos figuras de atribución de la responsabilidad, sino también partir de un estudio casuístico de carácter jurisprudencial para destacar su concreción.

3.1 **La delgada frontera que separa la cooperación necesaria y la complicidad: Una visión del posicionamiento jurisprudencial acerca de la teoría de los bienes escasos**

Doctrina y jurisprudencia ha debatido largo y tendido acerca de la distinción entre la cooperación necesaria y la complicidad, cobrando esta diferenciación una especial relevancia en el plano de los delitos de defraudación tributaria. Esta trascendencia no solo obedece a los clásicos enfrentamientos dogmáticos, que tratan de establecer una delimitación entre ambas modalidades de imputación, sino también, a que la misma lleva aparejada un importante debate penológico en el ámbito de los delitos especiales¹⁶⁹⁹, como consecuencia de lo dispuesto en los arts. 63 y 65.3 CP.

En un primer término y aun cuando se trata de una cuestión que podría caer por su propio peso, es importante dejar claro que estamos en presencia de dos formas de participación que pueden concurrir, sin problema, en el seno de los delitos especiales. Digo esto porque, por ejemplo, en la STS 601/2021, de 7 de julio, se casa una sentencia que, en primera instancia, condena vía complicidad a pesar de realizar una argumentación favorable a la apreciación de una cooperación necesaria en el delito de defraudación tributaria, bajo el siguiente argumento:

«la naturaleza especial y propia del delito, determina su atribución a título de mero cómplice, y su condena sólo por tal concepto».

En consecuencia, esta sentencia se ve abocada a abordar la diferenciación entre complicidad y cooperación necesaria y de una manera meridianamente clara y concisa, sostiene que:

«Esta Sala también ha entendido mayoritariamente que “... la distinción entre el cooperador y el cómplice se encuentra en la importancia o relevancia de la aportación para la ejecución del hecho de que se trate, idea coincidente con el contenido de la teoría de los bienes escasos” (STS n.º 1157/2011).

¹⁶⁹⁹ Vid. «3.4. Análisis de la trascendencia penológica del castigo como partícipe del asesor fiscal: La importancia de los arts. 63 y 65.3 CP», Secc. IV, Cap. III.

Por otro lado, este Tribunal ha declarado que el cómplice no es ni más ni menos que un auxiliar eficaz y consciente de los planes y actos del ejecutor material, del inductor o del cooperador esencial que contribuye a la producción del fenómeno punitivo mediante el empleo anterior o simultáneo de medios conducentes a la realización del propósito que a aquéllos anima, y del que participa prestando su colaboración voluntaria para el éxito de la empresa criminal en el que todos están interesados. Se trata, no obstante, de una participación accidental y de carácter secundario. Puede decirse que se estimará que hay cooperación necesaria y no complicidad cuando se colabore a la ejecución del delito con un aporte material o dinámico difícil de conseguir, y que no estaría dispuesto a proporcionar el ciudadano común, y que resulta causalmente eficaz para el resultado.

La doctrina ha entendido generalmente que la complicidad supone una aportación a la ejecución del hecho que, sin ser imprescindible, ha de ser de alguna forma relevante o eficaz, de manera que suponga un favorecimiento o facilitamiento de la acción o de la producción del resultado, pero siempre de segundo grado, mediante actos no necesarios; así se habla en algunas sentencias de actos periféricos y de mera accesoriedad (STS n.º 1216/2002, de 28 de junio); de contribución de carácter secundario o auxiliar (STS n.º 1216/2002 y STS n.º 2084/2001, de 13 de diciembre); de una participación accidental y no condicionante (TS n.º 1456/2001, de 10 de julio); o de carácter accesorio (STS n.º 867/2002, de 29 de julio)».

Así las cosas, la posición mayoritaria se encamina hacia la utilización de la teoría de los bienes escasos como criterio diferenciador entre ambas formas de atribución de la responsabilidad en el ámbito de la participación. En este sentido, la STS 688/2019, de 4 de marzo ¹⁷⁰⁰, afirma lo siguiente:

«En cuanto a su diferenciación de la cooperación necesaria, la jurisprudencia se ha decantado por la teoría de la relevancia sobre la base de la aportación de

¹⁷⁰⁰ En términos similares, también podemos encontrar la STS 669/2021, de 9 de septiembre en la que se afirma lo siguiente: «Para la distinción entre cooperación necesaria y complicidad, la jurisprudencia se ha decantado a favor de la teoría de la relevancia, visto que “el dominio del hecho depende no sólo de la necesidad de la aportación para la comisión del delito, sino también del momento en que la aportación se produce “de modo que el que hace una aportación decisiva para la comisión del delito en el momento de la preparación, sin participar luego directamente en la ejecución, no tiene, en principio, el dominio del hecho” y aun así “será un partícipe necesario, pero no coautor”, concluyendo que “lo que distingue al cooperador necesario del cómplice no es el dominio del hecho, que ni uno ni otro tienen. Lo decisivo a este respecto es la importancia de la aportación en la ejecución del plan del autor o autores” (SSTS 128/2008 de 27.2 (RJ 2008, 2698), 1370/2009 de 22.12 (JUR 2009, 307719), 526/2013 de 25.6), declarando esta última que el cómplice no es ni más ni menos que un auxiliar eficaz y consciente de los planes y actos del ejecutor material, del inductor o del cooperador esencial que contribuye a la producción del fenómeno punitivo mediante el empleo anterior o simultáneo de medios conducentes a la realización del propósito que a aquéllos anima, y del que participa prestando su colaboración voluntaria para el éxito de la empresa criminal en el que todos están interesados. Se trata, no obstante, como acabamos de exponer, de una participación accidental y de carácter secundario. El dolo del cómplice radica en la conciencia y voluntad de coadyuvar a la ejecución del hecho punible. Quiere ello decir, por tanto, que para que exista complicidad han de concurrir dos elementos:

bienes escasos, según la cual se apreciará la cooperación necesaria cuando el objeto aportado a la realización del delito es escaso, entendido según las condiciones del lugar y tiempo de la comisión del delito. En la complicidad, por el contrario, se resalta una participación de segundo grado. Decíamos en la STS n.º 62/2018, de 5 de febrero (RJ 2018, 293) que “La teoría de la participación en sentido estricto -excluida la autoría- se materializa en dos posibilidades según la importancia de la contribución, de tal manera que se distingue entre la realización de papeles accesorios o secundarios para la realización del hecho típico de aquella otra en que la aportación resulta esencial y necesaria para la ejecución del delito. Esta Sala viene declarando (cfr. Sentencia de 11 de junio de 1999 (RJ 1999, 5441)) que la diferencia entre la complicidad y la cooperación necesaria radica en la consideración de la actividad del cómplice como secundaria, accesoria o auxiliar de la acción del autor principal, frente a la condición de necesaria a la producción del resultado de la conducta del cooperador necesario».

Y es que, en cuanto al plano objetivo y la posible relación de la cooperación necesaria, la complicidad y el entendimiento como neutrales de los actos, la STS 688/2019, de 4 de marzo, recalca:

«La recogida de las cajas de sellos, actividad puramente material en sí misma; el control informático de una actividad consistente en recibir sellos y remitirlos por precio a otras sociedades, en unas empresas dedicadas a la filatelia; la gestión informática del movimiento de mercancías; la advertencia a las sociedades a las que remitían los sellos de las cajas que iban a recibir, e incluso, la reclamación de facturas de operaciones realizadas en tiempo anterior tras el requerimiento de la Inspección de Hacienda, son en sí mismos actos neutrales ejecutados por un empleado de las citadas sociedades en cumplimiento de instrucciones recibidas, que precisan de algo más para ser considerados delictivos.

En sentido delictivo necesario en la aportación como determinante de la cooperación necesaria o de la complicidad, puede aparecer en el aspecto objetivo, cuando la mera aportación ya suponga una indiscutible contribución al hecho delictivo. Pero también en el aspecto subjetivo, cuando el sujeto conozca que una conducta objetivamente neutral adquiere ese sentido delictivo como consecuencia de la muy probable utilización que el autor va a hacer de la misma.

En el caso, no consta que el recurrente supiera que las operaciones en las que intervenía, tal como han sido descritas, aunque pudieran presentar algunas irregularidades, iban a ser utilizadas por los autores de la estafa para sustentar uno de los elementos del engaño, el precio de los sellos que vendían o adjudicaban a los clientes inversores.

Por lo tanto, ambos motivos se estiman, lo que determinará la absolución del recurrente, haciendo innecesario el examen de los demás motivos de su recurso.»

uno objetivo, consistente en la realización de unos actos relacionados con los ejecutados por el autor del hecho delictivo, que reúnan los caracteres ya expuestos, de mera accesoriedad o periféricos; y otro subjetivo, consistente en el necesario conocimiento del propósito criminal del autor y en la voluntad de contribuir con sus hechos de un modo consciente y eficaz a la realización de aquél (SSTS. 5.2.98, 24.4.2000)».

En este sentido, resulta relevante la STS 693/2019, de 29 de abril, en la que se recoge que:

«[...] más allá de las diversas teorías, la jurisprudencia utiliza los diferentes criterios dogmáticos de forma complementaria, donde lo decisivo para deslindar la cooperación necesaria de la complicidad es la importancia de la aportación en la ejecución del plan del autor o autores; donde la necesidad o no de la participación, se deslinda por criterios de prescindibilidad concreta o relacionada con el caso enjuiciado, no en términos de hipotéticas coyunturas comisivas.

En esta distinción, atribuimos al cooperador necesario una aportación esencial según el modo que se decidió la comisión delictiva, mientras que entre la conducta del cómplice y la ejecución de la infracción debe mediar una aportación que aunque, no sea necesaria, facilite eficazmente la realización del delito de autor principal».

Establecida la diferenciación entre ambas modalidades de atribución de la responsabilidad penal, es posible valorar si *la jurisprudencia sigue en el seno de los delitos de defraudación tributaria la teoría de los bienes escasos a la hora de diferenciar entre cooperación necesaria y complicidad*. La respuesta, como se verá, ha de ser negativa, y es que la jurisprudencia no termina de posicionarse de manera clara y precisa ante la aplicación específica de la teoría de los bienes escasos en los delitos de defraudación tributaria.

3.2 El asesor fiscal como cooperador necesario

3.2.1 STS 182/2014, DE 11 DE MARZO

Tal y como se desprende de los antecedentes de hecho en cuestión, en este caso:

«El procesado Ruperto inició en la década de los 80 una actividad dirigida a ocultar sus rentas y patrimonio a la Hacienda Pública española, habiendo tenido desde entonces hasta la fecha su domicilio fiscal en la ciudad de San Sebastián. En dicha actividad pueden diferenciarse distintos períodos en atención a las estructuras tras la que ocultaba su renta y patrimonio».

En un primer marco temporal, Ruperto operaba a través de sociedades domiciliadas en Panamá, si bien, con el paso de los años, entra en escena Carlos Ramón, cuya actividad profesional es la de abogado y asesor fiscal. La intención de ambos era ocultar rentas y patrimonio a la Hacienda Pública española, evitando así Ruperto sus obligaciones fiscales, procediendo para ello a modificar la forma de llevar a cabo las inversiones en España.

Para conseguir este objetivo, se creó un conglomerado de sociedades instrumentales y pantalla ubicadas en distintas partes del mundo, no solo en Panamá y Portugal, sino también en Irlanda. En todo ello, Carlos Ramón desempeñó un papel relevante, pues no solo se dedicaba a crear las empresas, sino que también fijaba los intereses de préstamos de capital que se realizaban entre ellas sin atender al valor de mercado, o incluso permitió llevar a término un «pacto de silencio» entre Ruperto y Joaquín, su socio y procesado, ante el temor de que este delatara su mecanismo defraudatorio. Más concretamente, a este respecto la STS 182/2014, de 11 de marzo afirma que:

«En el año 2002, se produce la ruptura de las relaciones comerciales entre Ruperto y su socio y colaborador, el procesado Joaquín, iniciándose a partir de ese momento, las negociaciones del llamado pacto de silencio, que finalmente terminan el 1 de marzo de 2005; con este pacto, Ruperto pretendió comprar el silencio de aquél, ya que pensaba que podía delatar sus incumplimientos tributarios, mediante la constitución de un depósito y con la intervención de otra de sus sociedades, ALCONA, domiciliada en Panamá y gestionada por el despacho de Morgan y Morgan con sede en Panamá. La cantidad total a pagar ascendía a 602.799,19€ y estaba condicionada a que antes de 30.09.2008, no se iniciara en España procedimiento penal contra Ruperto por delito contra la Hacienda Pública. En esta operación jugó un destacado papel Carlos Ramón, desde su despacho español de abogados, para la ocultación de la titularidad real de quien iba a efectuar los pagos a Joaquín; el pacto de silencio se llevó a cabo, porque Ruperto siendo conocedor del incumplimiento tributario en que había incurrido, así como de las responsabilidades de índole penal que estaban asociadas a ese incumplimiento, optó por pagar a Joaquín una cantidad con el fin de que le devolviera toda la documentación que obraba en su poder, y que silenciara todo lo que conocía sobre Ruperto, y que le podría comprometer».

A pesar de todo ello, Carlos Ramón declaró desconocer que Ruperto no había satisfecho sus obligaciones para con el Erario Público. No obstante, el FJ 13 de la sentencia en cuestión recoge su condena como cooperador necesario con base en la siguiente argumentación:

«[...] la participación del procesado Carlos Ramón en los hechos relatados en el *factum* lo es a título de cooperador necesario a tenor del artículo 28 b) CP (RCL 1995, 3170 y RCL 1996, 777); y razona que la fácil excusa de ignorar la conducta de Ruperto en relación a sus obligaciones tributarias, desconociendo sus declaraciones de la renta, limitándose a prestar su asesoramiento profesional, siempre en la creencia de que se trataba de fondos de un inversor venezolano, sobre la forma más ventajosa fiscalmente de realizar inversiones en Europa y España, no se sostiene, no solo por ir en contra de la lógica más elemental -disposición natural para discurrir con acierto sin el auxilio de la ciencia-, sino también porque según establecen las SSTs de 26 de julio de 1999 y 30 de marzo

de 2004, entre otras, es cooperador necesario el asesor fiscal que planea y diseña la compleja operación al objeto de ocultar beneficios y que determinó la omisión del pago del IRPF, sin cuya intervención no se habría cometido el delito”; planeamiento y diseño manifestado al Tribunal por las peritos de la agencia tributaria y detallado en su informe pericial de 12-6-2008 (documentación anexa y archivador 12/12).

Por tanto, partiendo de su condición de asesor fiscal de Ruperto, articulando las estructuras fiduciarias con la intención de ocultar la titularidad de las rentas y patrimonio de éste a la Hacienda Pública, permitiendo su opacidad y la canalización de las cuotas no satisfechas hacia activos financieros en el extranjero o su reinversión en bienes inmuebles, actuando en representación de las sociedades *off shore* y de las sociedades españolas con tal finalidad, ayudando a Ruperto a eludir las consecuencias legales de su ocultación, al no declarar su situación tributaria; queda desvirtuada la presunción de inocencia del mismo según doctrina reiterada del Tribunal Constitucional».

3.2.2 SAP DE PONTEVEDRA 29/2016, DE 4 DE FEBRERO

El FJ 4 de la SAP de Pontevedra 29/2016, de 4 de febrero, relata, en mi opinión con gran acierto, el ámbito práctico de la responsabilidad penal del asesor fiscal, mencionado en este sentido, lo siguiente:

«La responsabilidad criminal del asesor tributario dependerá en gran medida de la naturaleza y características del fraude fiscal cometido; su concreta intervención en la configuración del supuesto de hecho que supone la comisión de un delito fiscal puede consistir en diseñar o planificar su ejecución, en materializar esta última y /o colaborar en la misma, siempre con el necesario dolo y existirá cooperación necesaria cuando su intervención resulte imprescindible para la comisión del delito, o al menos de considerable trascendencia, idoneidad y eficacia en la defraudación».

Los hechos que dan lugar al fallo que ahora se aborda se identifican, sucintamente, con los siguientes: en noviembre del año 2001 se constituyó la sociedad Montalpor, SL, en la que participaban, a partes iguales, Jose Carlos, Marco Antonio y Carlos. Este último fue, inicialmente, administrador único, si bien en el año 2005 se le cesó del cargo que ostentaba, pasando así a ser todos administradores solidarios. A pesar de ello, fue Carlos quien continuó dirigiendo la sociedad y concretamente la contabilidad y declaraciones tributarias, sin que los otros socios, sus hijos, tuvieran alguna participación en la sociedad.

Esta mercantil tenía como objeto social la construcción y promoción de todo tipo de edificaciones y obras, basando así la trama defraudatoria, en esencia, en no declarar todas las cuotas devengadas por las transacciones efectua-

das, a la vez que procedió a la deducción de gastos de IVA que no correspondían. Ello supuso que a fecha 31.12.2005 la mercantil Montalpor, SL, mantuviera deudas con la Hacienda Pública por un importe de 1.007.667,70€, por lo que procedió a realizar una serie de ventas a Vanesa, Hipólito y a Promociones Canela y Mar, SL, todos ellos estrechamente vinculados a Carlos y que tampoco fueron declaradas.

Es importante tener en cuenta que Canela y Mar, SL, es una mercantil cuyos socios principales son Vanesa e Hipólito, quien confirieron a Carlos un poder para actuar en nombre y representación de Canela y Mar, SL, convirtiéndose así esta sociedad en una continuación de Montalpor, SL, siendo su finalidad, tal y como declara la sentencia:

«evitar que se traban bienes de esta última por las deudas anteriormente indicadas, ello con pleno conocimiento y colaboración de sus socios, y así mismo se beneficie de las devoluciones solicitadas a la Hacienda Pública por las adquisiciones (IVA soportado) a MONTALPOR, SL, y ello aunque esta última (como ya se ha indicado) no tributó por las indicadas ventas».

En todo caso, es importante tener en cuenta que:

«Hipólito confeccionó las declaraciones de MONTALPOR, SL, y Canela y Mar, SL, correspondientes al IVA del ejercicio del 2005, y conociendo las ventas a Canela y Mar, SL, ocultó este dato en la declaración de MONTALPOR, SL».

De esta forma, a los efectos que aquí nos interesan, tiene especial relevancia el comportamiento de Hipólito por cuanto (FJ 3):

«Su condición de socio en Canela y Mar, SL, su especial cualificación como asesor fiscal, su función como profesional que no solo presentaba, sino que elaboraba las declaraciones tributarias de ambas sociedades, lleva necesariamente a concluir que conocía la contabilidad y la totalidad de las operaciones jurídicas realizadas por ambas entidades y que la ocultación de operaciones que dieron lugar a la cuota tributaria defraudada se realizaron desde y con sus conocimientos contables y jurídicos».

En este punto, la mencionada sentencia, vuelve a argumentar en el mismo sentido que la anterior, al declarar que:

«Supuestos de cooperación necesaria del asesor, dada la especialización de sus conocimientos y su probabilidad de realizar conductas que tengan una cierta relevancia en la consecución del tipo delictivo, son la STS 928/2006 de 5-10-2006 (fto. jco. 6); las SSTS 1231/1999 de 26.07.1999 y 264/2003 de 30.03.2004, que entre otras dicen que: Es cooperador necesario el asesor fiscal que planea y diseña la compleja operación al objeto de ocultar beneficios y que determinó la omisión del pago del IRPF, sin cuya intervención no se habría cometido el delito».

Así:

«La cooperación prestada por el recurrente para la comisión de los delitos, no deja de ser necesaria por el hecho de que el Sr. Carlos podría haber encargado la declaración tributaria a otra persona, o de que la sociedad Canela y Mar SL podría haberse constituido unipersonalmente, porque la aportación del recurrente fue necesaria en el *modus operandi* o forma en que los hechos efectivamente se cometieron».

3.2.3 STS 693/2019, DE 29 DE ABRIL (CASO PALAU DE LA MÚSICA)

De sobra es conocido que la trama defraudatoria a gran escala conocida como «Caso Palau de la Música» es una de las más importantes de las que han sacudido el panorama político-social y jurídico de nuestro país en los últimos años, por ende, y dado que en la misma se condena a Saturnino, profesional jurídico que desempeñaba labores de asesoría, como cooperador necesario en un delito del art. 305 CP, he considerado que sería relevante traerla a colación en este punto, a efectos de analizar cuáles son los argumentos por los que opta el TS en su condena por tal comportamiento.

En esta trama defraudatoria intervienen numerosas personas físicas y jurídicas cuyos comportamientos han sido susceptibles de constituir numerosos ilícitos, tales como defraudaciones a la Hacienda Pública, delitos de falsedades o de blanqueo de capitales. No obstante, como decía y a los efectos que aquí nos interesan, nos centraremos únicamente en las acciones llevadas a cabo por Saturnino, asesor de la Fundación, que confeccionó y presentó diversas declaraciones tributarias en las que se practicaron dobles deducciones que no correspondían, y se computaron importes a compensar durante diferentes periodos impositivos, en los cuales colaboró activamente con las siguientes personas, también acusadas:

1. *Luciano*. Era quien transmitía a Saturnino las indicaciones desde el Palau, y conociendo la improcedente compensación que se efectuaba, accedió a confeccionar y presentar las correspondientes declaraciones tributarias oficiales. Una de ellas es la correspondiente a la autoliquidación por IVA del último trimestre del 2007, respecto a la cual, la STS sostiene:

«Así, en la declaración presentada por el cuarto trimestre del ejercicio 2007, los citados Luciano y Saturnino, intencionadamente, computaron importes a compensar de períodos anteriores que resultaban improcedentes, con el siguiente detalle:

– Cantidad compensada improcedentemente por el IVA del cuarto trimestre del ejercicio 2001: 236.964,83 euros.

Esta cantidad ya había sido devuelta por la Administración Tributaria a la FUNDACIÓ al estimar la solicitud de rectificación formulada por esta respecto del 2002, ejercicio en el que se integró en su primer periodo, por arrastre del anterior (4.º trimestre de 2001), aquella cantidad de 236.964,83 euros y, por tanto, no podía ser posteriormente compensada».

Otra de las operaciones realizadas por Saturnino y que merece ser destacada, es la relativa al IVA de las facturas por obras en viviendas particulares, respecto de las cuales la sentencia destaca lo siguiente:

«La suma de IVA indebidamente soportado y deducido como tal correspondiente al ejercicio 2007, por dichas obras, ascendió a 128.155,26 euros.

Estas declaraciones fraudulentas se pudieron presentar porque la autorización para ello dependía en última instancia de la decisión que tomaran Luciano y Fausto sobre las mismas, quienes a sabiendas que se incluía en las mismas aquellas cantidades de IVA generadas en la FUNDACIÓ de modo ilícito, autorizaron y consintieron aquella presentación. Este conocimiento derivaba no solo de ser los beneficiarios de las obras en domicilios particulares en que dicho IVA se había generado y además ser las personas de las que, en la Fundació, dependía la autorización para el pago y el efectivo pago de las mendaces facturas que los empresarios que las llevaban a cabo presentaba para su cobró a la FUNDACIÓ, sino que, especialmente, lo conocían y autorizaron porque la facturación a través de esta última fue expresamente buscada por ellos para poder obtener la devolución de dicho IVA.

En este hecho Saturnino se limitó a transcribir en las autoliquidaciones de dicho ejercicio los totales de IVA soportado que se le facilitaron desde dicha entidad, desconociendo que parte del IVA que se incluyó en la declaración del 2007 procedía de servicios no prestados efectivamente para la FUNDACIÓ, pero falsamente facturados a la misma. Lo mismo cabe decir en cuanto a Lorena, respecto de la que tampoco ha resultado acreditado que conociera la existencia de dicha facturación falsa».

2. *Fausto*. Era el Director Administrativo de la Fundació y, por ello, responde como autor del delito de defraudación tributaria, aun cuando intenta ser condenado como cooperador necesario, obteniendo así la consecuente rebaja de la pena establecida en el art. 65.3 CP. En este sentido, la STS rechaza esta posibilidad sobre la base de la siguiente argumentación, que precisamente, es la que recoge la estrecha relación que guardaban entre sí Fausto y Saturnino:

«De este delito, el recurrente, Fausto, Director Administrativo de la FUNDACIÓ, responde al haber ejercitado actos necesarios para que pudiera incluirse en las declaraciones del IVA de 2007, los importes derivados de la falsa facturación efectuada a la FUNDACIÓ respecto de obras efectuadas en los domicilios particulares de Luciano y de él mismo o de sus familiares.

Pero si bien, la inclusión como coautor, resulta forzada desde el tenor literal del art. 31 CP; lo cierto es que materialmente, la antijuridicidad de su conducta es tan reprochable como la del autor mismo, con el que siempre actuó en connivencia.

En ejercicio de sus funciones como Director Administrativo, Fausto, con conocimiento de su falsedad, daba el visto bueno a dichas facturas por supuestas obras en los edificios del Palau de la Música y las entregaba directamente al departamento de contabilidad, sustrayendo así su control a la responsable del mantenimiento de dichos edificios y consiguiendo con ello que se abonara su importe por la FUNDACIÓ y que se incluyera dicha facturación en la contabilidad de la misma y con ello, el IVA soportado, en los resúmenes mensuales o trimestrales que pasaban al asesor fiscal de la FUNDACIÓN, Saturnino, para que confeccionara las autoliquidaciones a presentar. Además, como exponíamos en la valoración de la prueba, la inclusión del IVA generado con dicha falsa facturación en las declaraciones de la FUNDACIÓ, fue algo expresamente buscado por el propio Fausto, en connivencia con Luciano, con el propósito de poder recuperar todo o parte del importe de dicho IVA y destinarlo a sus turbios negocios».

Conforme a lo anterior, Saturnino hace pivotar la exoneración de su responsabilidad penal por los delitos contra la Hacienda Pública en diversos aspectos que, a efectos de esta tesis, tienen una importancia capital:

1. *Constitutiva de error.* Según se recoge en la STS:

«[...] el recurrente (Saturnino), tras indicar que la argumentación valorativa de la sentencia parte del error inicial de la afirmación de sus relaciones directas y personales con el Sr. Luciano (invoca a este respecto el contenido de los correos intercambiados con Lorena y la declaraciones de esta en el Palau), cuestiona su calificación de “profesional en la asistencia jurídica en materia tributaria”, pues ni es abogado, ni tiene formación jurídica, ni es asesor fiscal en materia tributaria, sino que, afirma, es un profesional, con cierta formación y conocimientos prácticos, en la categoría de gestor administrativo, que colaboraba con despachos profesionales, llevando contabilidades y cumplimentando la presentación de impuestos».

Sin embargo, el TS entiende que denominada «regla de la prorrata» que Saturnino aplica indebidamente:

«[...] no precisa de especializados conocimientos en materia tributaria y que conocía Saturnino como veremos, es la que no siguieron los encausados cuando presentaron la declaración del cuarto trimestre de 2007».

Por ende, el Tribunal sostiene que:

«Esta sencilla operación no pudo pasar desapercibida para una persona que se dedica profesionalmente a la confección y presentación de declaraciones de IVA, como era Saturnino, ni para quien desde la dirección de la entidad decla-

rante reclama lo mismo en dos ocasiones, como es el caso de Luciano, por tanto cabe tener por acreditada la intencionalidad de la conducta defraudadora».

De esta forma, y tras una comparación con lo acontecido en el año 2006:

«Resulta patente con ello que Saturnino conocía perfectamente cómo debía operar con aquellos acuerdos de la Administración Tributaria, no aplicando el total señalado, sino la diferencia entre el total reconocido y aquello que ya había sido declarado en su día, y ello excluye cualquier error en la presentación de la declaración del 2007 al no efectuar esa sencilla operación de resta».

Por consiguiente:

«Saturnino conocía lo que debía hacer cuando recibía uno de estos acuerdos, era un profesional dedicado a ello y además ya lo hizo así en la declaración de 2006. Desde el Palau de la Música se le pasaban los acuerdos de la Administración Tributaria, pues era el asesor fiscal del mismo, como acredita el hecho de haber presentado varios de ellos durante la instrucción de la causa y haber aplicado correctamente otros que no presentó durante la instrucción, pero que evidentemente conocía si los aplicó. Sabía que debía comprobar en primer lugar que la cantidad referida por el acuerdo no se hubiere cobrado, pues en dicho caso no había lugar alguno a compensarla y, en segundo lugar, si no se había cobrado, comprobar que cantidad había sido ya compensada en su día, en su caso, para descontarse solo la diferencia. En este caso, pese a dicho conocimiento, no efectuó ninguna de dichas operaciones, pues de haber efectuado cualquiera de ellas no habría compensado cantidad alguna o lo habría hecho solo por la diferencia y, en cambio, aplicó toda la cantidad reconocida en el acuerdo en la declaración de 2007.

El conocimiento de la forma de actuar legalmente y la sencillez de su aplicación al caso, lleva a este Tribunal a estimar que no nos encontramos ante un error, sino ante una actuación voluntaria, intencionada, de los encausados».

2. *Cooperación necesaria vs. Complicidad.* De los hechos recogidos en la STS se deduce claramente que Saturnino era el encargado de confeccionar y presentar las correspondientes liquidaciones tributarias oficiales, siguiendo las instrucciones que Luciano le proporcionaba y que procedían del Palau, conociendo Saturnino la improcedente compensación que se efectuaba. Como consecuencia de ello, argumenta que:

«[...] aunque no niega que presentó una autoliquidación dónde pagaba menos de lo legalmente exigible porque se deducían unos importes que, finalmente, resultaron que ya no eran compensables por haberlo sido con anterioridad, sin embargo su rol fue el del mero amanuense encargado de llevar a cabo la declaración del impuesto, servicio por el que cobraba 40.- euros por trimestre; que no tiene la condición de “asesor”, cualidad que el Reglamento General de Inspección de Tributos (RCL 1986, 1537), otorga a quien con arreglo a Derecho, desa-

rolle una actividad profesional reconocida que tenga por objeto la asistencia jurídica, económica o financiera. En este caso, el recurrente, afirma, se limitó a cumplimentar unos impresos con los datos facilitados, labor que podía haber realizado el propio obligado tributario, ya sea desde el máximo responsable hasta el último administrativo, de modo que su intervención, asevera, no encaja con la prolífica jurisprudencia dedicada al asesor fiscal, que sirve de base a la condena, como “diseñador” de una estrategia evasora de impuestos».

Por ello entiende que no puede ser considerado cooperador necesario, sino mero cómplice. Y es que, tal y como enuncia la STS 693/2019, de 29 de abril:

«La sentencia recurrida en el fundamento dedicado a la calificación indica que Los hechos descritos en el Hecho Probado Décimo Tercero deben ser calificados como un delito contra la Hacienda Pública, del artículo 305 del Código Penal, cuyo autor sería Luciano y cooperados necesarios del mismo Fausto y Saturnino.

En el mismo fundamento, más adelante señala: Saturnino si tuvo una participación relevante en la realización de las autoliquidaciones en la que se efectuó la doble compensación de determinadas cuotas de IVA de periodos anteriores, que sustenta su consideración como cooperador necesario en el mismo, pues fue quien realizó la autoliquidación del cuarto trimestre de 2007, conociendo el contenido de los previos acuerdos dictados por la Administración Tributaria y cómo actuar con ellos a efectos de incluirlos o no, según el caso, en posteriores declaraciones».

El TS concluye que la imputación a Saturnino debe ser a título de cooperador necesario y no de cómplice. Pero, es más, no se le considera autor al carecer de la cualidad de obligado tributario derivada del art. 31 CP. Más exactamente, la sentencia recoge la siguiente argumentación:

«[...] de ningún modo podemos concluir como insta el recurrente que su aportación fue de carácter secundario, auxiliar, de segundo grado, periférica; sino nuclear en la comisión delictiva, desarrollada en el momento de la ejecución integrante de una parte del plan global de ejecución, por lo que la conceptualización de cooperador necesario y no de coautor, deriva de que la atribución de la autoría en el delito fiscal, únicamente recae sobre el sujeto pasivo tributario; en este caso una persona jurídica, donde la cláusula de transferencia del art. 31 CP, otorga a quien actúa en su lugar como administrador de hecho o de derecho o en su nombre y representación, *extranei*, la categoría de *intranei*, posibilitando su imputación a título de autor.

Aunque el reproche jurídico de su conducta no resulta equiparable a quien se aprovecha directa o indirectamente de esa defraudación, la desproporción que podría originarse se evita con el mecanismo de atenuación del art. 65.3 que ya le ha sido apreciado».

A la luz de todo lo anterior: *¿qué conclusión cabe inferir de este posicionamiento jurisprudencial?* Pues bien, en mi opinión, hay dos cuestiones clave: por un lado, se remarca la necesidad de dotar al ejercicio de la asesoría fiscal de una regulación profesional. Como hemos visto en varias ocasiones, y con la intención de encaminarlo hacia la apreciación de un error que, efectivamente, no concurre, Saturnino argumenta que él no era un técnico tributario con la capacidad suficiente para ser asesor fiscal. Aunque existe una base razonable para dudar de esta argumentación, tal y como se realiza, en realidad, es probable que los esfuerzos argumentativos que en este sentido tiene que realizar el TS fueran menores si existiera una regulación laboral que fijara los estándares mínimos del ejercicio de tal profesión, por cuanto únicamente se tendría que comparar el comportamiento efectivamente realizado con lo fijado por la normativa reguladora profesional.

Por otro lado, y en lo que respecta al título de imputación, lo argumentado en esta sentencia *choca* con lo especificado en los supuestos de cooperación necesaria. Saturnino está en lo cierto cuando en su defensa alega que, en otros posicionamientos jurisprudenciales, la cooperación necesaria se reconduce a supuestos de diseño de una estrategia defraudatoria, cosa que en este caso no sucede. Ahora bien, yerra cuando dice que carecía del dominio del hecho, ciertamente él no tenía por qué ostentarlo ya que no era autor.

En este sentido, el comportamiento de Saturnino se ubica en el límite entre la complicidad y la cooperación necesaria, siendo relevante la diferenciación dogmática que se realice entre estos dos títulos de imputación. El acusado intenta justificar que él no materializa una intervención esencial, sino que es accesoria, por cuanto si él no la hubiera realizado, la podría haber hecho cualquier persona. Con acierto, la STS 675/2019, de 21 de enero, rebate este extremo acudiendo para ello a la siguiente posición jurisprudencialmente consolidada:

«Que los codelincuentes suelen ser fungibles, casi siempre podría ser otro el partícipe, pero ello no determina en modo alguno que su actuación sea accesoria; en todo caso, para valorar el grado de participación o el carácter necesario de la cooperación en el hecho material de otra persona, efectivamente, no se resuelve desde una perspectiva abstracta, sino concreta».

Lleva razón el TS cuando advierte este extremo. Si los hechos se observan desde una perspectiva abstracta, cualquier persona que interviniera en el *iter criminis* podría ser sustituible, por ello lo mejor es descender al plano concreto atendiendo al cómo se realizaron los hechos. No obstante, si anali-

zamos comparativamente las acciones de Saturnino con otros supuestos en los que se castiga por cooperación necesaria, su comportamiento no encaja con total exactitud en los márgenes jurisprudenciales fijados, y que quedarían reconducidos al diseño y materialización de estrategias de evasión fiscal. En este caso, Saturnino no diseña, sino que, como ha quedado expuesto, las indicaciones de cómo llevar a cabo la acción defraudatoria proceden de terceras personas (Luciano y el Palau), por lo que él simplemente materializa de forma antinormativa unas declaraciones que, posteriormente, son presentadas por un tercero. Por ende, sí que es al menos cuestionable optar por una sanción a título de cooperador necesario y no como cómplice, siempre y cuando ello se realice de una manera comparativa con anteriores precedentes jurisprudenciales.

3.3 El asesor fiscal como cómplice: Una posición minoritaria en la jurisprudencia

3.3.1 STS 196/2021, DE 4 DE MARZO

Melisa era una abogada especializada en derecho urbanístico e inmobiliario y agente de la propiedad inmobiliaria, a quien mediante un contrato de mandato que data del 12/07/2007 se le encomendó la realización de todo tipo de actos de disposición, gestión y administración de activos para que pudieran enajenarse, cancelando sus deudas respecto de una serie de sociedades. En virtud de ese encargo, Melisa intervino no solo en la gestión de la venta de inmuebles y operaciones de renegociación con entidades financieras, sino también en la situación financiera de un grupo de empresas, de tal forma que se convirtió en la persona encargada de ordenar los pagos y los gastos de las mercantiles, teniendo a su disposición parte del personal administrativo del grupo de empresas que asesoraba. En el año 2008, el acusado le propuso a Melisa convertirse en asesora fiscal, aceptando esta el nombramiento y sustituyendo a Ceferino, quien antes realizaba tales labores, si bien José Pedro, el principal acusado y dueño del conglomerado de empresas, mantenía la supervisión y la capacidad de disposición última, especialmente de los fondos económicos.

Teniendo ello en cuenta, tal y como declara el AH 1:

«En el marco de dicha intervención, la Sra. Melisa participó activamente en la venta de bienes inmuebles ubicados en Menorca efectuada por PEOM a la sociedad FELIPROMO el 7 de marzo de 2008, y conociendo todos los detalles de la dicha operación, en connivencia con el Sr. José Pedro, y a fin de poder destinar

el total del dinero recibido por aquélla tanto en concepto de precio como de IVA a otros menesteres, y no al pago del correspondiente impuesto, dificultando con ello el seguimiento que pudiera efectuarse del dinero por la Hacienda Pública, abrió el día 10 de marzo del 2008 una cuenta bancaria a nombre de la sociedad BUSCA Y ASESORA SERVICIO INMOBILIARIOS SI, de la que era administradora única, a la que el mismo día se transfirieron por orden del Sr. José Pedro las cuantías percibidas por PEOM de la venta, creando a continuación la propia Sra. Melisa una serie de cuentas bancarias que, estando vinculadas a aquéllas, fueron receptoras de la mayor parte del montante».

Ahora bien, esta no fue la única operación en la que Melisa intervino, sino que estamos ante una trama de fraude de IVA en carrusel que, mediante la articulación de operaciones bancarias en diversas entidades financieras, se trataba de distraer fondos, contando también para ello con la intervención de su marido, Víctor. Más exactamente, en esencia, y tal y como se desprende de los hechos enunciados en la STS, el comportamiento de Melisa consistía en otorgar eficacia retroactiva a operaciones ya realizadas antes de su suscripción, de manera que dichos fondos formalmente salían de la órbita del grupo de empresas del Sr. José Pedro y se opacaban. Ello dificultaba la ulterior labor inspectora de la agencia tributaria, ya que, con carácter previo a la fecha de suscripción del contrato, dichas cuantías eran transferidas a diferentes cuentas bancarias, también de titularidad de «Busca y Asesora», todas ellas abiertas por Melisa, y en las que constaban como autorizados el Sr. José Pedro, la Sra. Melisa y su marido. Por ello, pudieron disponer de estas sumas en los meses posteriores y dándolas diferentes destinos, entre ellos, transferencias a cuentas de la hija del Sr. José Pedro y el cobro de emolumentos de la Sra. Melisa, además de pagos vinculados a las empresas de este, pero en ningún caso para el pago del IVA.

El fallo de la AP de Madrid condenó a Melisa como cómplice de un delito del art. 305 CP debido a que, con su comportamiento, opacó al Fisco el IVA relativo a una operación de venta de determinadas fincas pertenecientes al grupo empresarial al que asesoraba y que era propiedad de José Pedro.

3.3.2 STS 290/2018, DE 14 DE JUNIO (CASO MARBELLA)

El caso Marbella es una de las macrotramas defraudatorias de mayor envergadura de los últimos tiempos. Por ello, en atención a su complejidad y con el ánimo de no reiterar argumentos que aquí pudieran carecer de sentido, me voy a centrar única y exclusivamente en el acusado Bernardo, si bien, se

considera oportuno conocer que, en términos generales, tal y como detalla la STS en cuestión, esta trama operaba de la siguiente forma:

«El núcleo de las defraudaciones fiscales consistió en que los gestores, representantes y titulares de la empresa que construyó y vendió el complejo urbanístico de Marbella, con el fin de evitar pagar el Impuesto de Sociedades correspondiente a la venta de los 72 apartamentos de lujo (cada uno valía alrededor de 1.500.000 euros de media), realizaron dos operaciones simuladas: una de compra de acciones de la entidad vendedora del terreno por una suma de 40 millones de euros, y otra de compraventa de futuro de acciones de Google por un importe de 35 millones de euros. Con esas operaciones pretendían justificar unas pérdidas societarias ficticias por 75 millones de euros, que trasladaron a los ejercicios fiscales de los años 2005, 2006 y 2007. Con lo cual evitaron pagar más de quince millones de euros en concepto de Impuesto de Sociedades».

Pues bien, teniendo ello en consideración, Bernardo era el encargado de presentar el impuesto de sociedades y configurar la contabilidad, en colaboración con la entidad de su mujer. En esencia, tal y como declara la sentencia, las defraudaciones tenían el siguiente *modus operandi*:

«Esas defraudaciones se materializaron en dos operaciones esenciales tendientes a generar pérdidas ficticias a By The Sea, S.L. (de hasta aproximadamente 75.000.000 de euros) que figurasen como “gastos deducibles” en el impuesto de sociedades y garantizaran además unas bases imponibles negativas a compensar en años sucesivos (de modo que “agotasen” el beneficio obtenido también en los años siguientes por la promoción y venta de los inmuebles), justificando así la salida de fondos al extranjero para el pago de las presuntas deudas que, en realidad, tenían como finalidad el pago de los beneficios obtenidos a los socios.

Estas dos operaciones, que en su momento analizaremos, se realizaron para estructurar el fraude fiscal proyectado, llevándose a cabo en el curso de los años 2001-2006, con efectividad en las declaraciones tributarias de los ejercicios fiscales de 2005, 2006 y 2007, aflorando en ellas el beneficio reportado por la promoción inmobiliaria».

Ello genera que estos comportamientos puedan ser caracterizados como:

«auténticas simulaciones contractuales, según consta en la relación de hechos probados, con el fin de ocultar al control del Fisco hechos claramente sometidos a la imposición fiscal. Supuesto que nada tiene que ver con un mero fraude de ley».

Lógicamente, Bernardo recurre la sentencia de primera instancia que, como decimos, lo condena como cómplice de tres delitos contra la Hacienda Pública. Para ello, basa su argumentación en dos aspectos que, a los efectos de esta tesis doctoral, gozan de una importancia capital: por un lado, la afirmación de que sus comportamientos deben ser caracterizados como neutrales y,

en segundo término, si en realidad estamos ante una complicidad o, por el contrario, se trata de una cooperación necesaria. Dejando para un momento posterior el estudio del primer aspecto ¹⁷⁰¹, vamos a centrarnos ahora en cuál es el título de imputación que merece su comportamiento.

Bernardo es condenado como cómplice de tres delitos contra la Hacienda Pública, ya que, en esencia, se entiende que desarrolla un comportamiento de carácter accesorio o secundario. Sin embargo, si ello lo comparamos con las resoluciones jurisprudenciales en las que los asesores son condenados como cooperadores necesarios, en este caso, a mi juicio, el tribunal se equivoca, además de ostentar una fundamentación un tanto contradictoria.

Tal y como se desprende del contenido de la sentencia, Bernardo trabajaba en el seno de una asesoría jurídica, en la que él también tenía participación. Bajo las indicaciones de su cliente, esto es, la sociedad considerada sujeto activo de los delitos contra la Hacienda Pública, desarrollaba su labor contable en la que alteraba y maquillaba los documentos fiscales que llevaron a la evasión fiscal. Precisamente, a este respecto, la sentencia recalca lo siguiente:

«[...] la contabilidad juega un papel esencial a fin de dotar de rasgos de credibilidad a la simulación ya descrita y justificar posteriormente las salidas de fondos, para lo que se contó con la colaboración de Bernardo. Era la Gestoría Quijada quien llevaba la contabilidad de By The Sea, con la colaboración de Esposa. Colaborando por ello, entre otras operaciones, en el reflejo contable del contrato de futuros cuyas pérdidas ficticias están en el origen del fraude fiscal analizado (folios 2.114 y ss pieza separada documental). Y dentro de la Gestoría, era Bernardo quien se encargaba de tal contabilidad “maquillando” la simulación ya descrita y preparando y dando contenido formal a dicha operativa frente a la Hacienda Pública y a efectos del Registro Mercantil».

De ello se desprende la relevancia capital que posee el comportamiento de Bernardo en la articulación y consecución del fin defraudatorio, del que él era plenamente conocedor. Entonces *¿por qué si es Bernardo quien planea y diseña, con la ayuda de su cliente, la operación defraudatoria, se opta por la complicidad?* Es aquí donde entiendo que existe la contradicción jurisprudencial, por cuanto mientras que argumenta y reconoce la importante relevancia que tiene el comportamiento del sujeto, paralelamente, lo dota de una relevancia accesorio. En este sentido, si comparamos lo aquí descrito con otras sentencias estudiadas en el seno de la cooperación necesaria, podremos comprobar cómo ante supuestos aparentemente similares, las resoluciones judiciales son diversas, por cuanto optan por títulos de imputación distintos.

¹⁷⁰¹ En este sentido, *vid.* «2. La aplicación del juicio de neutralidad», Secc. V, Cap. III.

Esta aparente variabilidad de argumentos y diferenciación de situaciones pone de manifiesto, en mi opinión, la inexistencia de criterios claros que deslinden la atribución de responsabilidad penal mediante estos títulos de imputación de la responsabilidad, lo que, sin duda, es uno más de los problemas jurídico-penales a los que nos enfrentamos en este ámbito.

3.4 Análisis de la trascendencia penológica del castigo como partícipe del asesor fiscal: La importancia de los arts. 63 y 65.3 CP

Gracias a los anteriores ejemplos, hemos podido comprobar cómo la delimitación entre la cooperación necesaria y la complicidad en el ámbito de los delitos contra la Hacienda Pública no es tan clara como pareciera ser, no siendo así posible establecer una concreta aplicación de la teoría de los bienes escasos¹⁷⁰², entendida esta como el criterio dogmático y jurisprudencial rector de tal distinción

Llegados a este punto, cabe retomar el análisis acerca de la incidencia penológica de los arts. 63 y 65.3 CP en los delitos especiales, preguntándonos así si *tiene alguna trascendencia penológica optar por uno u otro título de imputación*. La respuesta *a priori* es negativa, careciendo de relevancia que doctrina y jurisprudencia entren a debatir si el asesor fiscal ha de ser castigado como cómplice, cooperador necesario o inductor, ya que a nivel penológico en todos los casos se aplicará una rebaja de la pena en un grado. Es cierto que, si acudimos a la literalidad de la norma, en el caso de los inductores y cooperadores necesarios, que ante delitos comunes merecen la misma pena que el autor (art. 28 CP)¹⁷⁰³, la rebaja de la pena especificada en el art. 65.3 CP es facultativa, señalando a este respecto, entre otras¹⁷⁰⁴, la STS 693/2019, de 29 de abril, que:

«El art. 65.3 CP [...] fue añadido por la LO 15/2003, de 25 de noviembre, recogiendo de forma un tanto confusa la jurisprudencia que apreciaba la atenuante al partícipe cualificado en los delitos especiales propios, extendiendo las posi-

¹⁷⁰² Cabe destacar que esta teoría es utilizada por Gimbernat a fin de delimitar los comportamientos neutrales; definiendo así, en esencia, su reconducción a la complicidad, si bien, como se mencionó, esta posibilidad debe ser descartada. *Vid.* «3.2.2 Los actos neutrales como complicidad punible en el seno de la teoría de los bienes escasos: La posición minoritaria de Gimbernat», Secc. I, Cap. II, y «3.1 Una precisión dogmática: La delgada frontera que separa la cooperación necesaria y la complicidad», Secc. IV, Cap. III.

¹⁷⁰³ A este respecto ya se ha abordado la problemática que se deriva del art. 28 CP y la utilización de la expresión «serán considerados autores», defendiéndose así la conveniencia de su reforma. *Vid.* «5.1 Aspectos generales», Secc. I, Cap. I, y «2. ¿Quién es partícipe?», Secc. III, Cap. I.

¹⁷⁰⁴ En el mismo sentido, *vid.*: STS 1074/2004, de 18 de octubre; STS 782/2005, de 10 de junio; STS 817/2008, de 11 de diciembre; STS 1394/2009, de 25 de enero; STS 636/2012, de 13 de febrero; STS 494/2014, de 18 de junio.

bilidades de atenuación por debajo de la pena ordinaria, concediendo a los Tribunales la facultad de reducirla en un grado.

Se trata, en fin, de una atenuante de carácter facultativo para aquellos *extranei* partícipes en los delitos especiales propios. El fundamento de la atenuación aparece íntimamente ligado al principio de proporcionalidad, en la medida en que el contenido y la intensidad del injusto en la acción del *extraneus* que interviene en un delito de esta naturaleza es, por definición, menor que el predicable de la acción del *intraneus*. El legislador toma en consideración el hecho incuestionable de que el *extraneus* no infringe –no puede infringir– el deber jurídico especial que pesa sobre el *intraneus*.

[...] El que el legislador no haya impuesto con carácter imperativo la rebaja de la pena –hecho que se desprende con facilidad de la utilización del vocablo podrán– es bien expresivo de que la diferente posición del particular respecto de quien no quebranta ese deber de fidelidad exigible a todo funcionario o asimilado, no siempre justifica un tratamiento punitivo diferenciado, que conduzca necesariamente a la rebaja en un grado de la pena imponible al autor material.

En definitiva, esa regla general podrá ser excluida por el Tribunal siempre que, de forma motivada, explique la concurrencia de razones añadidas que desplieguen mayor intensidad, frente a la aconsejada rebaja de pena derivada de la condición de tercero partícipe.

Es decir, su aplicación no es preceptiva y si bien la norma predispone a su estimación, se excepciona su aplicación cuando motivadamente resulten razones que expresen la mayor antijuridicidad o culpabilidad de la concreta actuación del específico inductor o cooperador».

En mi opinión, este argumento es particularmente expresivo, no solo por recoger el sentir tradicional de la jurisprudencia acerca de la naturaleza propia del art. 65.3 CP, sino también porque nos permite plantear una cuestión que resulta ser clave y que enlaza con las conclusiones que a este respecto plasmé en el primer capítulo¹⁷⁰⁵, esto es, *¿por qué no resulta extensible esta atenuación a los cómplices procediéndose así a una doble rebaja de la pena (63 + 65.3 CP) atendiendo al menor desvalor de su conducta?*

Para responder a esta cuestión se requiere partir de una premisa jurisprudencialmente consolidada, según la cual el art. 65.3 CP opera como si fuera vinculante¹⁷⁰⁶. Es cierto que la jurisprudencia, como hemos visto a la luz de la

¹⁷⁰⁵ Vid. «4.2.2 El castigo del *extraneus* en los delitos especiales propios: Análisis del art. 65.3 CP», Secc. IV, Cap. I.

¹⁷⁰⁶ De esta misma opinión es Rueda Martín cuando afirma que «nuestra jurisprudencia de una manera ampliamente mayoritaria reconoce que la aportación del partícipe *extraneus* en un delito especial tiene un menor potencial lesivo, hasta el punto de concluir en algunos casos que la no atenuación de la pena del partícipe *extraneus* en un delito especial contemplada en el art. 65.3 CP es “absolutamente excepcional”» (RUEDA MARTÍN, M.^a A., «El tratamiento jurisprudencial del partícipe *extraneus* en un delito relacionado con el ejercicio de la función pública», en *Revista Aragonesa de Administración Pública*, N. 56, 2021, p. 23).

mencionada sentencia, reconoce la posibilidad, siguiendo así el tenor literal de la norma, de una aplicación facultativa de este precepto. Sin embargo, la realidad práctica nos demuestra que el mismo opera como si fuera vinculante tras, en la mayoría de los supuestos, una previa y obvia acreditación de que el sujeto que interviene en el delito especial (asesor fiscal en un ilícito de defraudación tributaria) es considerado como un cooperador necesario/inductor que carece de las cualidades exigidas por el tipo penal en cuestión, lo que trasladado al ámbito que aquí nos ocupa pasa por una mera acreditación de que el sujeto/partícipe carece de su condición de obligado tributario.

Como consecuencia de ello, se produce una nivelación general de la pena entre todos los títulos imputación por participación. Ahora bien, de sobra es conocida la notable diferencia que en este caso existe, por cuanto el punto de partida analítico no es el mismo para todos. Dicho de otra forma, mientras que la atenuación del cooperador necesario y el inductor solo opera en los delitos especiales, la del cómplice se deriva de su intervención también en los comunes, lo cual redundará en el tradicional debate de si esta estructuración penológica y, en definitiva, esta opción de marcado contenido político-criminal, es o no adecuada.

Una de las conclusiones¹⁷⁰⁷ a las que llegué tras el análisis general de estos preceptos, se identifica con la necesidad de extender la aplicabilidad del art. 65.3 CP también a los cómplices, beneficiándose estos así de una doble rebaja de la pena (la propia de la complicidad más la derivada de la participación en un delito especial). En este sentido, si se observa la fundamentación jurisprudencial transcrita y recogida en la STS 639/2019, de 29 de abril, en principio no hay ningún argumento que impida la traslación de tal razonamiento basado, en esencia, en la relevancia del principio de proporcionalidad y en la aceptación de una menor antijuridicidad y culpabilidad en la materialización por parte del cómplice que interviene en los delitos especiales. Precisamente la jurisprudencia, no sin ciertas reticencias y críticas, parece encaminarse en este sentido, lo que a su vez vendría a consolidar una vertiente interpretativa que ya anunciaba la Fiscalía General del Estado en su Circular 2/2004 cuando afirmaba que:

«El precepto se refiere solamente a la intervención del inductor o del cooperador necesario. Pese a las dudas que el mismo genera, debe entenderse que en caso de intervención de un *extraneus* en calidad de cómplice, a la rebaja de un grado que le corresponde por su participación secundaria (art. 63) habrá de añadirse la posible rebaja conforme al art. 65.3 por no infringir el deber específico del autor *intraneus*. Habrá en estos casos de permitirse una doble atenuación penal, por cómplice y por *extraneus*».

¹⁷⁰⁷ En este sentido, *vid.* «4.4 Posicionamiento personal», Secc. IV, Cap. I.

Sobre este particular, la STS 507/2020, de 14 de octubre, se menciona que:

«Los *extraneus*, es decir, quienes no reuniesen las cualidades especiales de autor que predica el legislador, serían, en su caso, partícipes a título de inducción, cooperación necesaria o complicidad y podrá aplicárseles el art. 65.3 del CP».

Y precisamente en el caso que se resuelve en esta sentencia, el TS opta por extender el art. 65.3 CP a los cómplices, dado que previamente ya se había determinado para los cooperadores necesarios, por cuanto:

«lo contrario vulneraría el principio de proporcionalidad al imponer la misma pena al cómplice que al cooperador necesario».

Asimismo, la STS 841/2013, de 18 de noviembre¹⁷⁰⁸, menciona que:

«Es cierto que explícitamente el art. 65.3 no hace mención a los cómplices, lo que no excluye que se pueda participar en el hecho en tal concepto, sin reunir las condiciones o cualidades personales del sujeto activo. Y siendo así, la aplicación del art. 63 C.P. obliga necesariamente a bajar un grado la pena por su condición de cómplice, pero ningún efecto beneficioso se produce por el hecho de no ostentar las condiciones del sujeto activo, por lo que el principio de proporcionalidad de las penas y el de legalidad obligan a no dejar de aplicar una norma favorable precisamente por no ostentar una condición.

Cosa distinta sería que se argumentase de otro modo para no ejercer la rebaja facultativa del 65.3 C.P. No aplicándola se equipararía su condición de cómplice a la de inductor o cooperador necesario en las que opera o puede operar la rebaja».

Sin embargo, no toda la jurisprudencia se muestra favorable acerca del reconocimiento de esta doble atenuación de la pena, es más, me atrevería a decir, que son más las sentencias que o bien no reconocen esta posibilidad, o bien prescinden de pronunciarse sobre este extremo. Así, podemos encontrar, por ejemplo, la STS 627/2016, de 13 de julio¹⁷⁰⁹, cuando someramente defiende que:

«Degradación penológica del art. 65.3 y degradación por complicidad son dudosamente acumulables según un importante sector doctrinal. La dicción del art. 65.3 parece clara: alcanza solo al cooperador necesario y al inductor».

Visto todo lo anterior y retomando la pregunta *ut supra* planteada, en la que nos cuestionábamos los motivos por los cuales la atenuación del art. 65.3

¹⁷⁰⁸ En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 391/2014, de 8 de mayo; STS 482/2020, de 30 de septiembre; SAN 20/2020, de 25 de noviembre.

¹⁷⁰⁹ De manera similar: STS 277/2015, de 3 de junio; STS 521/2015, de 13 de octubre.

CP no resulta de aplicación en los casos de complicidad en delitos especiales, es posible afirmar que el único motivo que en este sentido se puede argumentar es que se trata de una mera decisión legislativa carente de justificación. Si acudimos a la exposición de motivos de la LO 15/2003, de 25 de noviembre, por la que se introduce el art. 65.3 CP podremos apreciar cómo no se fundamenta ni argumenta la pertinencia de su inclusión, más allá de una motivación genérica acerca de la necesidad de proceder a una revisión parcial del sistema de penas.

Dicho de otra forma, nos encontramos, una vez más, ante un déficit de técnica legislativa que nos encamina hacia interpretaciones jurisprudenciales no exentas de controversia, y además realizadas a través de una interpretación extensiva de la norma, por cuanto estos supuestos, tal y como ha quedado de manifiesto, no están abarcados por su contenido literal, pudiendo además ubicar su finalidad en un intento jurisprudencial de llegar a una aplicación equitativa del Derecho en términos de justicia material. Con todo, no podemos (ni debemos) olvidar el amplio margen de inseguridad jurídica que ello genera ante situaciones que, técnicamente, son iguales (dos cómplices que intervienen en cualquiera de los delitos especiales, ya sean propios o impropios, expresamente tipificados).

Desde mi perspectiva, es factible aplicar acumulativamente en los casos de complicidad los arts. 63 y 65.3 CP, siempre y cuando se entendiera al principio de proporcionalidad, en general, y a la necesidad de atender al desvalor de la conducta en términos de antijuridicidad y culpabilidad, en particular, como argumentos de peso suficientes para lograr una aplicación del Derecho penal que atendiera mejor a las diversas realidades delictivas que pueden acontecer¹⁷¹⁰.

¹⁷¹⁰ Visto desde una perspectiva más general o abstracta, a raíz de esta afirmación es posible generar un debate paralelo que, si bien excede del objeto de estudio de esta tesis doctoral, al menos, me gustaría plantear. Más concretamente, esta reflexión se identificaría con la siguiente pregunta: *¿cómo se vería socialmente la aplicación de esta rebaja de la pena?* Me explico: no cabe duda de que, en nuestra sociedad actual, existen dos tendencias contrapuestas. La primera nos lleva a apreciar un alto índice de fraude fiscal y la segunda se identifica con el sentimiento colectivo de marcado contenido retributivo y expansionista. En otras palabras, la sociedad de nuestros días se caracteriza por ser tendencialmente punitivista; para la colectividad, el Derecho penal es una herramienta demasiado blanda o flexible y, en esencia, el delincuente vive bien en prisión y pasa poco tiempo en la cárcel, a lo que debe sumarse el marcado carácter proactivo respecto del incremento de las penas. Entonces, me pregunto: *¿cómo se traduciría en términos sociales la aplicación de dobles rebajas de la pena por la realización de determinados delitos?*

Lógicamente, el común de los mortales no observaría la problemática desde la misma perspectiva que la vemos los penalistas. Para ellos, el hecho de que a los cómplices en delitos especiales deba aplicárseles una rebaja adicional de la pena, en virtud del principio de proporcionalidad, es insignificante y muy probablemente, dado el elevado carácter técnico de la discusión, sea un aspecto que se escape de su comprensión (con esto, no me refiero a que la sociedad sea ignorante, sino al mero hecho de que no todos podemos saber de todo).

Ahora bien, dado que una gran parte de estas situaciones se genera ante delitos que copan muchos de los titulares informativos debido a su vinculación con macrotramas defraudatorias (es en el caso Gürtel donde se plantea y aplica una doble rebaja de la pena en supuestos de complicidad), no sería difícil que

Esta situación vendría a confirmar y reforzar algunas de las conclusiones que ya avancé durante el desarrollo del primer capítulo¹⁷¹¹. La necesidad de intentar garantizar la unidad del título de imputación en una diferenciación, en mi opinión, artificiosa entre delitos especiales propios e impropios, y la dudosa técnica legislativa utilizada en el art. 65.3 CP que afecta no solo a su propia redacción legal, sino también a los sinsentidos que conlleva su aplicación, son algunos de los factores que, en este punto, tendrían que ser valorados con una mayor contundencia.

Sin embargo, donde sí parece tener una relevancia penal la diferenciación entre ambos títulos de imputación es en el *plano de la responsabilidad civil derivada del delito*, respecto a la cual el art. 116.2 CP se pronuncia en los siguientes términos:

«2. Los autores y los cómplices, cada uno dentro de su respectiva clase, serán responsables solidariamente entre sí por sus cuotas, y subsidiariamente por las correspondientes a los demás responsables».

Este precepto penal especifica una restricción de las cuotas de responsabilidad civil, tomando como punto de referencia los diversos títulos de imputación de la responsabilidad penal, en lo que aquí nos importa, la cooperación necesaria y la complicidad. Sin ánimo de profundizar en este extremo, por cuanto ello excede del objeto de estudio aquí planteado, es importante mencionar que, a simple vista, llama la atención la falta de referencia a los cooperadores necesarios e inductores, pudiendo afirmarse, nuevamente, un déficit de técnica legislativa, aunque ello tiene una explicación. Como ya se abordó en mayor profundidad en otro lugar¹⁷¹², el art. 28 CP considera y castiga como autores a los inductores y cooperadores necesarios, por ende, en el art. 116 CP parece optarse por una conceptualización legal de la autoría incluyendo también a estos. No obstante, ello no significa que no pueda entenderse como dogmáticamente incorrecto, porque aun cuando en términos penológicos (en los delitos comunes) sean equiparados a la autoría, dogmática y jurisprudencialmente son partícipes, por lo cual se les tendría que mencionar.

Sin perjuicio de lo anterior, en este ámbito, la distinción entre cooperador necesario y cómplice sí es relevante, ya que en este último caso la responsabili-

ello llegara de forma equivocada a su conocimiento, y se generara un gran revuelo mediático sobre un aspecto de gran contenido técnico. Todos sabemos que sobre Derecho penal es muy fácil opinar, aun cuando ello suponga una distorsión de la realidad y de los debates jurídicos planteados entorno a la misma.

¹⁷¹¹ Vid. Secc. V, Cap. I.

¹⁷¹² Vid. «5.3 Opción II: El concepto de autor se desprende del contenido del art. 28 CP», Secc. I, Cap. I, y «3.3.1 Concepto “legal” de partícipe: Insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial», Secc. III, Cap. I.

dad civil derivada del delito será menor. Precisamente, este es uno de los motivos de impugnación que se alegan en la STS 290/2018, de 14 de junio, antes abordada¹⁷¹³. En la sentencia objeto de casación se condena a Bernardo como cómplice de tres delitos contra la Hacienda pública, si bien, como el mismo alega:

«[...] la determinación de la responsabilidad civil ha sido realizada de forma errónea, toda vez que debieron fijarse las cuotas de responsabilidad civil en función del grado de participación de cada uno de los condenados, y ello en atención a que no resulta de recibo que un “cómplice”, en el que expresamente se ha establecido que su colaboración ha sido secundaria, responda civilmente en la misma forma y cuantía que el propio autor, a tenor de lo que dispone el art. 116.2 del Código Penal.

La parte recurrente considera infringido ese precepto por no fijarse una diferente cuota de responsabilidad civil del cómplice con respecto al autor y también por establecer posteriormente una condena solidaria entre todos intervinientes en relación a la responsabilidad civil, sin que se haya realizado una fijación de cuotas diferenciadas en función de los diferentes grados de participación existentes sobre el hecho punible. La no diferenciación de “clases”, en función de la responsabilidad penológica que cada uno de los partícipes ha tenido en relación a los hechos por los que ha sido condenado, implica que se haya producido una infracción de las directrices fijadas en este párrafo segundo del artículo 116 del Código Penal».

4. ALGUNAS CUESTIONES PROBLEMÁTICAS EN LA RESPONSABILIDAD PENAL DEL ASESOR FISCAL: LA IGNORANCIA DELIBERADA, LA GENERACIÓN DE ERRORES EN EL CLIENTE Y LA AUSENCIA DE IMPUTACIÓN AL ASESOR FISCAL

4.1 La ignorancia deliberada

La doctrina de la ignorancia deliberada, cuya construcción dogmático-jurisprudencial fue abordada con ocasión del desarrollo del elemento subjetivo en el *juicio de neutralidad*¹⁷¹⁴, ostenta un relevante protagonismo en el ámbito de los delitos contra la Hacienda Pública. Han sido varios, algunos muy mediáticos y debatidos, los pronunciamientos judiciales que han acudido a ella con la finalidad de obtener la exoneración de la responsabilidad penal de aquellas personas que, interviniendo y, sobre todo, conociendo o pudiendo deducir

¹⁷¹³ Vid. «3.3.2 STS 290/2018, de 14 de julio (caso Marbella)» Secc. IV, Cap. III.

¹⁷¹⁴ Vid. «4.2 Fase II. Constatación del elemento subjetivo: La acreditación del dolo y de la imprudencia: Especial mención a la ignorancia deliberada», Secc. III, Cap. II.

la existencia de una conducta defraudatoria, deciden que es mejor no saber, y es que parece regir la máxima de «como yo no sé, no puedo delinquir». El problema está en que, en muchas ocasiones, no se sabe porque no se quiere, y es aquí donde entra en juego esta institución.

Cabe recordar que la ignorancia deliberada cifra su punto clave en la concreción del elemento subjetivo del delito, mostrándose aparentemente útil para dirimir si el hecho típico se realizó mediante dolo eventual o por imprudencia. En consecuencia, y atendiendo a que el delito de fraude fiscal no se encuentra tipificado por esta última vía, en este punto el debate se podrá reconducir a la existencia de un dolo eventual o de una conducta atípica, por ausencia de imputación subjetiva.

Pero *¿cómo aplica nuestra jurisprudencia la doctrina de la ignorancia deliberada en los casos de defraudación tributaria?* En lo que alcanzo a ver, la ignorancia deliberada es utilizada unidireccionalmente como mecanismo, mediante el cual los clientes/obligados tributarios tratan de transferir la responsabilidad penal a sus asesores, singularmente en aquellos casos en los que no existe una representación legalmente conferida a estos en virtud de las exigencias de la LGT y, subsidiariamente, aun cuando no estoy a favor de este entendimiento, cuando no puede resultar de aplicación el art. 31 CP por no encontrarse imputados los asesores fiscales¹⁷¹⁵. Así, la jurisprudencia¹⁷¹⁶ reconoce que:

«[...] no puede eximirse a un sujeto de su responsabilidad penal cuando era conocedor perfectamente de su obligación legal, en este caso su obligación de tributar, intentando traspasar su responsabilidad a su asesor fiscal, que era, según el acusado, quien se ocupaba de todas estas cuestiones».

Conforme a lo anterior, entiendo necesario abordar en mayor profundidad dos de los más importantes casos, que no los únicos, que en los últimos años se han planteado en torno a la problemática de la ignorancia deliberada y el delito fiscal, como son el caso Sanitas y el caso Messi.

4.1.1 STS 726/2020, DE 11 DE MARZO (CASO SANITAS)

Celso y Ángela era el matrimonio accionista de la compañía «Sanitas SA» hasta que esa fue vendida a la multinacional británica aseguradora British United

¹⁷¹⁵ Vid. «4.1.3 ¿Qué guardan en común el Caso Sanitas y el Caso Messi?», en Secc. IV, Cap. III.

¹⁷¹⁶ Entre otras, vid. las siguientes sentencias: STS 1410/2005, de 30 de noviembre; STS 464/2008, de 2 de julio, STS 945/2013, de 16 de diciembre; SAP Madrid 466/2016, de 19 de julio; SAP A Coruña 12/2017, de 9 de enero.

Provident Association (en adelante: «Bupa Internacional, LTD»), consiguiendo documentarse la venta en diciembre de 1988 mediante contrato privado. Posteriormente, en 1989, se elevó a pública mediante una sucesión de escrituras.

Ángela siempre actuaba representada y firmaba donde su esposo le decía que tenía que hacerlo, sin que la acusada tuviera conocimientos técnicos sobre el funcionamiento, gestión de la compañía y sus mecanismos, operativas y marañas empresariales, dedicándose toda su vida a labores domésticas, por lo que, cuando presentó sus correlativas declaraciones sobre el IRPF de los ejercicios 1990 y 1992, ignoró su inexactitud que, a la postre, supuso un ahorro fiscal por la plusvalía de esa venta de acciones.

Sin embargo, Celso, sí era un avezado empresario, además de médico, sabiendo no solo como funcionaba la aseguradora «Sanitas» (una de las primeras compañías de seguro de asistencia privada que existió en nuestro país), sino también todos sus entresijos. En este sentido, tal y como detalla el AH segundo:

«Previamente, de forma deliberada y para obtener un ahorro fiscal ilícito derivado de la tributación que se correspondería con la ganancia obtenida por la venta de sus acciones, sabiendo, pues, el acusado cuál era su ilícita finalidad, se ideó el siguiente mecanismo.

El 22 de febrero de 1988 mediante escritura pública, se constituyó la mercantil “Investwhite S.A”, sociedad familiar (siendo los accionistas los acusados e hijas) y patrimonial sometida al régimen de transparencia fiscal, en la que el acusado Celso era su administrador único.

En marzo de 1988 hubo un aumento o ampliación de capital de “Investwhite” hasta elevarlo a 254.900.000 de las antiguas pesetas, con renuncia expresa del derecho de suscripción preferente por todos los accionistas. De ese modo, tras la primera ampliación, “Investwhite” pasa a ser la titular de 942.762 acciones de “Sanitas”; en abril de 1988 “Investwhite” suscribe 488.448 acciones de la ampliación de capital de “Sanitas” por 244.224.000 pesetas y el 17 de octubre de 1988, “Investwhite” adquiere otras 5.812 acciones de “Sanitas”, con lo que pasa a ser titular de 1.437.022 acciones de “Sanitas”, y posteriormente, de otro segundo paquete accionario: 1.042.852 acciones, que finalmente aumentó hasta 1.051.750.

Pese a que el objeto social de “Investwhite” era la realización de transacciones mobiliarias e inmobiliarias, su única actividad fue la tenencia y titularidad de esos dos paquetes de acciones de “Sanitas S.A” que terminarían transmitiéndose igualmente.

Venta que supuso la obtención de una plusvalía de 9.541.742.500 de las antiguas pesetas y por la que no se tributó.

En diciembre de ese año 1988, en concreto, el día 12, el acusado en representación de “Investwhite” mediante documento privado y formalizado posteriormente en una sucesión de escrituras públicas a lo largo de 1989, transmitió el primer paquete de acciones de “Sanitas”: 1.437.022 acciones a la británica “Bupa Internacional LTD”. En dicho contrato se hace constar que se venden esas acciones de las que el vendedor: Investwhite, es titular en pleno dominio y se compro-

mete a suscribir y desembolsar otras 1.042.852 acciones de Sanitas no más tarde del 15 de diciembre. Igualmente se hace constar en dicho contrato la posibilidad de que el vendedor (Investwhite) efectuara la venta directamente o mediante la transmisión de las acciones a otra sociedad que entonces sería quien efectuaría la venta (como así se hizo) y se estipula un precio total de compra por los dos paquetes de acciones, de 22.795.300.000 pesetas, con un primera entrega de 5.698.825.000 pesetas simultánea a la escritura pública y pactando un calendario de pagos por el resto: 17.096.475.000 pesetas, fraccionándose en ocho plazos anuales, iguales y consecutivos a partir de la fecha de la escritura, más pago de intereses en otros dos plazos a partir del último pago del principal.

Tres días después: el 15 de diciembre de 1988, “Sanitas” amplió su capital e “Investwhite” suscribió, conforme a lo acordado, 1.042.852 acciones, que fue el segundo paquete de acciones completado hasta 1.051.750 acciones, que se transmitieron posteriormente por 521.426.000 pesetas, a través de una póliza de crédito suscrita con el banco británico “Midlan Bank”.

El 29 de diciembre de 1988, se acuerda transmitir también todas las acciones de “Sanitas” que el vendedor haya suscrito y desembolsado en la ampliación de capital y se acuerda reducir el precio en 938 millones de pesetas, de manera que el precio total se ajusta y se fija en 21.857.300.000 pesetas, con una primera entrega de 4.980.000.000 pesetas simultánea a la escritura pública y se pacta que se aplaze el resto: 16.877.300.000 pesetas, que se fracciona manteniendo el mismo plazo: ocho anualidades consecutivas con tres primeros pagos a partir del primer año siguiente a su formalización, por 2.064.000.000 pesetas cada uno y otros cinco a razón de 2.137.059.375 pesetas, más dos años de intereses al año siguiente del último pago del principal, y a los seis meses siguientes del pago anterior».

Todo ello fue realizado, tal y como se desprende de la sentencia, a través de una:

«sucesión de operaciones y escrituras públicas pergeñadas para derivar la carga tributaria hacia otra sociedad meramente instrumental [...]».

Con la ejecución de ese entramado operativo, los acusados no tributaron toda la plusvalía real que les generó la venta de acciones de “Sanitas”, si bien el acusado fue consciente de dicho montaje y su finalidad, y su esposa no.

De ese modo, se evitó tributar a través de su IRPF la ganancia obtenida por la transmisión de acciones de “Sanitas”, acciones de las que era titular “Investwhite”, sociedad a su vez sometida al régimen de transparencia fiscal, por lo que al no tributar por el Impuesto de sociedades, se imputaban los resultados obtenidos a sus socios en la fecha del cierre de cada ejercicio económico, cerrándose dicho ejercicio el 12 de mayo de 1989 con un beneficio que ascendió a 17.864.465.000 de pesetas imputados a sus socios que por aquel entonces eran la familia Celso, consiguiendo tener solo un 5 % de participación y la mercantil: “Basfin”, la restante participación: 95 %.

Por tanto, con ello se consiguió que no se imputaran a los socios reales la totalidad de las ventas de la sociedad, a su vez, el 95 % de “Basfin” no tributó y tampoco tributaron los beneficios repartidos por provenir de una sociedad transparente».

El fallo de primera instancia dictado por la SAP Madrid 741/2018, de 22 de octubre, condenó a Celso como autor responsable de dos delitos contra la Hacienda Pública y absolvió a Ángela.

Sin embargo, la Abogacía del Estado (en representación de la AEAT) y el Ministerio fiscal interpusieron sendos recursos de casación que dan lugar a la sentencia que ahora estamos analizando. Los motivos esgrimidos por ambas acusaciones son diversos, si bien guardan en común su reclamo hacia la absolución de Ángela con base en la doctrina de la ignorancia deliberada, siendo posible cuestionarnos si *realmente Ángela no sabía el actuar delictivo de su marido desconociendo el contenido y alcance de los documentos que ella firmaba*, o por el contrario *prefería desconocer aun pudiendo saber*. La respuesta a este interrogante es clave. En el primer caso, Ángela no sería responsable de un delito de defraudación tributaria; en el segundo, sería posible aplicar la doctrina de la ignorancia deliberada existiendo, al menos, la posibilidad de reconducir la atribución de responsabilidad penal al dolo eventual. Pues bien, el TS afirma en el FJ 1 lo siguiente:

«Invocar la doctrina de la ignorancia deliberada como hace la acusación particular no deja de ser un habilidoso recurso argumental, bien traído en cuanto el hecho probado dice expresamente que la recurrida ignoró la inexactitud de las declaraciones, aunque estéril. Esa doctrina no puede convertirse en una varita mágica que, debidamente agitada en cualquier contexto propicio, diluya groseramente todos los problemas probatorios atinentes a elementos internos o subjetivos. Esa herramienta dogmática –ignorancia deliberada– está vinculada al dolo eventual, cuya base fáctica debe estar descrita, de forma explícita o implícita –pero clara e inequívoca en cualquier caso–, en el hecho probado. No es suficiente con argüir que se actuó con desidia; o que era exigible mayor atención; o que es incorrecto y reprochable desentenderse de esos temas; o que la titularidad material hace responsable, sin matiz posible, al obligado tributario de su imprudente indolencia o de un cómodo dejar hacer. Es necesario acreditar que actuó con indiferencia hacia un resultado delictivo imaginado o sopesado; es decir, que prefería no saber precisamente porque se representaba de forma real la posibilidad de que se estuviese incurriendo en una conducta defraudatoria y sin importarle esa consecuencia, ni su contribución a ella; que, justamente por ello, optó por mantenerse al margen de los detalles, sin cerciorarse de que no era así».

Así, continúa la STS:

«En la medida en que el hecho probado, dejando abierta desde luego esa posibilidad (representación de un resultado defraudatorio e indiferencia hacia el mismo), no la afirma; antes bien, considera más probable la desnuda y simple ignorancia, sin adosarle calificativo alguno, y desprovista de cualquier intencionalidad más o menos estratégica, no podemos acoger el motivo».

Ello traería su base en un argumento de carácter social acerca del papel de la mujer a finales de los años ochenta, afirmándose como creíble el hecho de que Ángela desconociera total y absolutamente las actividades delictivas de su marido, debido a que ella desarrollaba su labor dentro del hogar, de tal forma que, cito literal: «es totalmente creíble que ella sí fuere teledirigida».

No obstante, es importante reseñar que, tal y como se desprende de la sentencia, Celso también se escuda, aunque en mi opinión de una forma más sutil, en la ignorancia deliberada y en el recurso a asesores fiscales (que no están imputados, aunque sí identificados) a la hora de tratar de eludir su aparente responsabilidad penal. En este sentido, el FJ 15 sostiene que:

«El diseño de las operaciones a realizar para la venta de las acciones de Sanitas fue obra de Jesús Carlos, quien lo llevó a cabo a solicitud de Midland Bank plc, sin llegar a conocer ni asesorar al Sr. Celso».

Para posteriormente añadir en el citado fundamento lo siguiente:

«que el recurrente no fuese directamente asesorado por el citado Jesús Carlos no significa que fuese ajeno a la maniobra defraudatoria, o que no asumiese conscientemente esa fórmula conociendo que su finalidad era reducir de forma ilegítima el monto a abonar a la Hacienda Pública».

A continuación, el FJ 16 enuncia que:

«En el recurso se argumenta de forma larga –muy larga– y también meritoria sobre diversos factores que abonarían la hipótesis de que el acusado no tuvo intención de defraudar la Hacienda Pública: se trataba de operaciones complejas a realizar en un marco jurídico tributario de enorme densidad y no asequibles a un profano o no experto como él; el beneficioso régimen fiscal existente para alguna de las operaciones, modificado en 1989 alentaría esa errónea percepción; se dejó llevar por el asesoramiento recibido por una entidad bancaria y una sociedad dependiente de ella sin tener motivos para desconfiar de sus planteamientos; y, además, la operación no resultaba tan rentable en términos económicos según se infiere de unos puntos que comportaban otras cargas económicas que se ponen de manifiesto en el discurso impugnativo. Lo afectante a la fiscalidad respecto de Basfin escapaba a su dominio».

Si bien, a renglón seguido, ello es descartado por la STS mediante la siguiente argumentación:

«Para imputar subjetivamente un delito de defraudación tributaria es necesario el conocimiento de que se están usando mecanismos que no son jurídicamente “limpios” para minorar las propias obligaciones tributarias, así como aceptar el resultado elusivo del pago de impuestos. No es necesario ser un experto tributarista, ni diseñar personalmente la operación, ni conocer en sus detalles los recovecos o reglas de la retorcida fórmula jurídica puesta al servicio del fraude en operación

concebida por asesores expertos. El delito fiscal puede ser cometido por legos en derecho, y por absolutos desconocedores del derecho tributario y sus reglas. Un ignorante fiscal puede ser un defraudador fiscal. Cuando se articula la defraudación a través de mecanismos complejos se precisará el concurso de expertos, pero eso no exonera a quien mantiene el dominio del hecho y decide conscientemente acogerse a la operación que se le brinda a sabiendas (no podía ignorarlo) de que ese mecanismo tan alambicado, poco natural, y carente de contenido económico real, solo podría tener por finalidad reducir en términos muy elevados la carga fiscal de la operación que debía ser conocida (plusvalías) por un empresario avezado, según califica la sentencia al acusado. Con eso no se le está achacando ser el cerebro del diseño [vid. STS 374/2017, de 24 de mayo (RJ 2017, 2547), citada por la sentencia de instancia]. En absoluto. Solo que tenía que ser consciente de que ese llamativo –enorme– ahorro impositivo no podía conseguirse más que por un procedimiento artificioso, tendente a disimular o encubrir las plusvalías, traspasándolas artificiosamente mediante unos negocios simulados, no reales. Ni siquiera se requiere que sepa describir el mecanismo operativo jurídico articulado».

Teniendo ello en consideración, el TS continúa argumentando que:

«Cualquier contribuyente “medio” sabe que cuando vende, si se enriquece (porque en caso contrario, cabe la posibilidad de liquidación a cero o plusvalía cero), es decir, si hay ganancia, si se incrementa su patrimonio por esa ganancia una vez sumados los beneficios que obtuvo con la venta y restados los gastos que le supuso la compra del bien que vende, debe cumplir con la Hacienda pública y si lo sabe cualquier ciudadano que realiza una operación rutinaria, con mayor razón debe saberlo quien vende nada menos que una compañía de seguros, sin que podamos acoger como tesis favorable al acusado que todo se dejó en manos de terceros, bien sea su equipo de asesores fiscales, sus abogados o incluso de la compradora hasta insinuar que fue engañado, pues basta revisar las cifras que se manejaron (miles de millones de las antiguas pesetas) para concluir que un tipo de operación de tal calibre no puede suponer que el vendedor deje tamaño gestión en manos de terceros y si lo hace, hay que incidir en su ignorancia deliberada».

Por consiguiente, y según todo lo anterior ¿qué conclusiones podemos extraer de la STS 726/2020? Desde mi punto de vista, las siguientes:

1. *La doctrina de la ignorancia deliberada en el ámbito del delito fiscal pone de manifiesto la controvertida situación en la que la misma se encuentra.* Cuando abordaba el marco general de esta institución¹⁷¹⁷, se acogía un posicionamiento jurisprudencial que la conceptualiza en los siguientes términos:

«quien no quiere saber aquello que puede y debe conocer y sin embargo trata de beneficiarse de dicha situación, si es descubierto, debe responder de las

¹⁷¹⁷ Vid. «4.2 Fase II-. Constatación del elemento subjetivo: La acreditación del dolo y de la imprudencia. Especial mención a la ignorancia deliberada», en Secc. IV, Cap. II.

consecuencias de su ilícito actuar [...] porque lo sabido y querido, al menos vía dolo eventual, coincidió con lo efectuado ya que fue libre de decidir su intervención [...] y el no querer saber los elementos del tipo objetivo que caracteriza al dolo, equivale a querer y aceptar todos los elementos que vertebran el tipo delictivo cometido».

Si ello lo trasladamos al caso específico que aquí nos ocupa, efectivamente, procedería la absolución de Ángela. Pero más que el recurso por parte de la acusación a la ignorancia deliberada, para así tratar de culpabilizar a la acusada, aquí lo verdaderamente importante, al menos en mi opinión, es el principio de confianza. Ángela, por los motivos que fuere, no tenía la posibilidad de conocer el actuar de su marido, por ende, no estamos ante un caso en el que ella no quisiera conocer, sino que puede ser considerada como un instrumento más de la trama defraudatoria, siendo utilizada tanto por su marido, como por el resto de las sociedades instrumentales creadas dentro de la organización delictiva.

En cambio, en lo referente a Celso, hasta donde alcanzo a ver, sí que plantea la posibilidad de aplicar la figura de la ignorancia deliberada. No obstante, el tribunal entiende que no hay lugar a la misma, por cuanto, dada su posición en la empresa e (implícitamente) en la sociedad, Celso conoce la existencia de una obligación de tributar.

Con todo, hasta cierto punto no termino de comprender el alcance de la figura de la ignorancia deliberada, al menos en el caso de Celso (con Ángela es diferente, de ella también podría decirse que conoce la exigencia general y social de tributar, si bien no tenía constancia del entramado societario y comercial elaborado con su marido). Es más, ni la Abogacía del Estado ni la Fiscalía la plantean respecto a él, pero *¿por qué el TS sí que la aborda cuando trata de fundamentar la realización de un injusto doloso por parte del acusado?* Tal y como se desprende de los antecedentes de hecho, y aun cuando Celso no era un experto en materia tributaria, su posición social y económica al frente de la aseguradora lo hacían conocedor, al menos, de las obligaciones más básicas presentes en este ámbito.

2. *Relación con el dominio del hecho.* La STS afirma que el delito fiscal puede ser cometido por cualquier persona, incluidos los ignorantes fiscales que precisen recurrir a terceros expertos, no exonerando ello a quien mantiene el dominio del hecho. Pues bien, aquí, entiendo que el TS se estaría equivocando, cometiendo así un error que únicamente puede suponer un fomento de las discrepancias existentes en torno a la concreción de la naturaleza jurídica, en términos de autoría y participación, del delito de defraudación tributaria.

Puedo llegar a estar de acuerdo en la acepción del calificativo de *ignorante fiscal* utilizado por el TS en el que, por cierto, incurriríamos la mayor parte

de la sociedad, al ser común la necesidad de recurrir a expertos tributarios que nos asesoren, aconsejen y ayuden en la elaboración y presentación de nuestros tributos en atención a la complejidad que posee nuestro vigente sistema tributaria. Ahora bien, me surgen serias dudas de poder utilizarlo ante casos como el de Celso. Bien es cierto que podría decirse que él no era un gran experto en materia tributaria, no obstante, considero que un directivo de una gran empresa, como es en este caso «Sanitas», tiene, al menos, algún conocimiento acerca de los procedimientos y requisitos exigidos por la Administración Tributaria, aunque solo fueran elementales y derivados de la experiencia práctica de su posición económico-social.

Asimismo, cabría extraer de este concepto de *ignorante fiscal* la obligación propia de contribuir. Es de sobra conocido por la sociedad en general la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, perteneciendo esta imposición al acervo de conocimiento mínimo y elemental que cualquier persona debe tener. Esta es la línea que, en mi opinión, quiso marcar el TS cuando utilizó tal calificativo y, por ello, excluye la posibilidad de aplicar la doctrina de la ignorancia deliberada a Celso, si bien es importante remarcar que esto último solo tendría relevancia si el comportamiento del acusado se hubiera calificado como una infracción de la diligencia mínima debida, situación que nos derivaría a la imprudencia, impune en el delito fiscal.

En todo caso, ello no es óbice para entender que existe un matiz, desde mi perspectiva, dotado de un importante trasfondo, al menos dogmático y donde estimo que el TS se equivoca de manera palmaria. Celso no posee el dominio del hecho de los delitos tributarios, como así afirma el TS, sino que únicamente ostenta la titularidad del deber de contribuir, tanto en su nombre propio como en el de su esposa, a la que representaba. De esta forma, el dominio del hecho recae sobre los asesores expertos tributarios que idearon el mecanismo defraudatorio y que no fueron imputados.

4.1.2 STS 374/2017, DE 24 DE MAYO (CASO MESSI)

Probablemente esta sea una de las sentencias más paradigmáticas y de mayor notoriedad pública en el ámbito del delito fiscal y la trascendencia de la ignorancia deliberada, siendo de sobra conocidos por todos los hechos que en ella acontecen y que, por lo tanto, se estima innecesario reiterar.

En este sentido, tal y como recoge el FJ 6 de la STS 374/2017, de 24 de mayo:

«La argumentación del recurrente parte de que la tipicidad objetiva consiste en la acción de ocultar datos a las autoridades fiscales y la tipicidad subjetiva

del delito –lo que indefectiblemente hay que conocer– consiste en conocer la tributación que sigue de los contratos, algo que asumía el bufete “Juárez”.

Sin embargo, dice el motivo, el único hecho probado que la Sentencia destaca como indicio del dolo es firmar contratos, o ratificar otros en los que aparecería que el firmante conoce su contenido. Y resta valor indiciario a tales firmas ya que, según el recurrente saber lo que firmas no quiere decir que sepas la fiscalidad de lo que firmas; una inferencia que tilda de inconsistente desde el punto de vista de la lógica.

Por otra parte, se añade en el motivo, no puede afirmarse, como hace la sentencia, vulnerando así la presunción de inocencia, que el recurrente “evitó” pedir información suplementaria, pese a la existencia de una sospecha seria, ni que eso se hiciera tratando de eludir el cumplimiento de la norma. Por lo que no cabría tampoco reprochar al acusado que prefiriera antes “inhibirse que preocuparse”, trayendo a colación la doctrina de la ignorancia deliberada. Al contrario, afirma el motivo D. Constantino Gerónimo no tuvo razón alguna para sospechar. Ni se despreocupó o inhibió».

La clave, en este punto, pasa por intentar argumentar que no concurre un dolo eventual. Como sabemos, la institución de la ignorancia deliberada se mueve en la difícil frontera entre el dolo eventual y la imprudencia. Por ello, el recurrente se esfuerza en argumentar que no existe tal dolo por mucho que firmara contratos en los que se recogía que conocía el contenido de los mismos y, por ende, de la defraudación. Sin embargo, a este respecto, el tribunal afirma que:

«Debemos, por lo tanto, aclarar que en el derecho vigente no cabe ni la presunción del dolo, ni eliminar sin más las exigencias probatorias del elemento cognitivo del dolo. Pero, dicho esto, y tal como hemos venido exponiendo, en este caso la consciencia y voluntad del método y resultado fraudulento en relación al deber de tributar por IRPF, viene evidenciado por los datos objetivos constatados por prueba directa e indiciaria que acreditan los actos que se dicen ejecutados material y directamente por el acusado y que permiten inferir consciencia y voluntad de que con tales actos eludía el debido pago fiscal.

Por el contrario la tesis alternativa que nos propone el recurso, no solamente es incompatible con los datos acreditados, sino que carece de todo aval probatorio que no sea la inasumible alusión a la sumisión del acusado al consejo de un asesor por la cualificación técnica de éste y al que se acude para dar el mejor cumplimiento al deber tributario».

¿Qué conclusión cabe extraer de esta argumentación? Ciertamente, el recurrente trata de encaminar su defensa hacia una ausencia de dolo ahondando en las dificultades probatorias que el mismo posee, tratando incluso de

justificar la existencia de un error¹⁷¹⁸. Sin embargo, ello no es admitido por el tribunal, entendiendo que concurre una ignorancia deliberada.

Resulta trascendente traer aquí a colación el principio de confianza y su funcionamiento dentro de estructuras organizadas como en la que nos encontramos. En este sentido, y mediante un juego de palabras entre el delegante y el delegado, el TS afirma que:

«[...] Algún sector doctrinal propone el de “competencia”, prescindiendo de criterios meramente formales, y partiendo de la delimitación de ámbitos de organización dentro de la empresa. Se operaría así con criterios como el de “confianza” que justifica que la ineludible “delegación”, de quienes están en un escalón a favor de subordinados, se traduzca en que queden excluidos de responsabilidad penal, si aquella confianza resulta legítima. Incluso, cuando la responsabilidad penal puede atribuirse, en los específicos casos así tipificados, a la persona jurídica, ésta puede resultar exenta de esa responsabilidad penal. Pero, eso sí, cuando la confianza en el gestor que actúa por ella se antecede de las precauciones del artículo 31 bis. 2. del Código Penal».

Esta argumentación se encuentra estrechamente vinculada a dos aspectos: por un lado, a la naturaleza jurídica del delito de defraudación tributaria; y, por otro, al debate acerca de la transferencia de la posición de obligado tributario y el entendimiento de la obligación de tributaria como un deber *intuitu personae*, debiéndonos cuestionar si el cliente y obligado tributario inicial que transfiere su condición a su representante debe también responder por la comisión por parte de éste último de un delito de fraude fiscal en su nombre¹⁷¹⁹. En esencia, considero que la condena del TS a este conocido futbolista es correcta si se observa desde una perspectiva material y/o dogmática. Ahora bien, *¿cuántas veces no se ha firmado un documento sin leer en profundidad en atención a la confianza que se tiene en quien lo presenta?* En mi opinión, muchísimas.

Desde mi perspectiva, en el caso Messi se acumulan una serie de defectos técnicos en la organización del sistema defraudatorio que es lo que, precisamente, llevan al sujeto a ser condenado. Junto a la inexistencia de un poder de representación en favor de sus representantes, se añade la ignorancia deliberada y, además, la ausencia de imputación de los profesionales tributarios. Todo ello, de manera conjunta, le lleva a resultar condenado por unos hechos en los que, si bien intervino formalmente, materialmente estimo que no fue así.

¹⁷¹⁸ Vid. «4.3.2 El asesoramiento defectuoso: El error de tipo y de prohibición», Secc. IV, Cap. III.

¹⁷¹⁹ Vid. «2.2.3 ¿En qué posición queda el cliente/obligado tributario?», Secc. IV, Cap. III.

4.2 ¿Qué guardan en común el Caso Sanitas y el Caso Messi?: La ausencia de imputación del asesor fiscal

Más allá de que en ambos casos se plantea una situación de similares características, resulta llamativo que en ninguno de ellos tiene lugar la imputación de los asesores fiscales, circunstancia que pone de manifiesto la existencia de una problemática carente de toda lógica: la ausencia de imputación del asesor fiscal.

En este sentido, ni en el caso Sanitas ni en el Caso Messi el procedimiento se dirige hacia quienes, verdaderamente, diseñan y elaboran las estructuras defraudatorias. Cabe recordar que el delito fiscal es conceptualizado como un ilícito de infracción del deber con elementos de dominio¹⁷²⁰, siendo esta caracterización la que permite disgregar las personas y/o entidades que ostentan la titularidad del deber (obligado tributario y representante legalmente conferido conforme a la LGT) y dominio del hecho (el asesor fiscal o profesional jurídico que diseña o interviene en la planificación tributaria). Por ello, esta ausencia de imputación, en lo que alcanzo a ver, puede ser consecuencia de que el TS no ha admitido ni se ha posicionado expresamente acerca de esta caracterización, encaminándose así en todas sus resoluciones hacia su entendimiento como un ilícito especial propio de infracción de un deber, donde el dominio del hecho queda relegado a una mera posición doctrinal que, ante casos como los mencionados, se muestra muy útil. No obstante, esta ausencia de reconocimiento no es óbice para que exista un claro reclamo jurisprudencial acerca de la necesidad de imputar a los profesionales tributarios. En este sentido es precisamente en la STS 374/2017, de 24 de mayo, en la que el juzgador pronuncia que:

«Ciertamente resulta difícil de comprender que los asesores a los que se acudió hayan sido excluidos de toda preocupación acusadora por el Ministerio Fiscal y la Abogacía del Estado. Pero tan insólita actitud de esas acusaciones no puede incrementar el indeseable resultado de añadir a tal eventual impunidad la del defraudador aquí acusado».

En esta línea también apunta el recurso del recurrente, quien tratando de aplicar la doctrina de la ignorancia deliberada y fundamentando la existencia de una delegación en los asesores (*extraneus*)¹⁷²¹ del cumplimiento de los deberes que recaen sobre el delegante (obligado tributario), identificándolo así como un supuesto de dominio por parte de los asesores, en el que resultaría de

¹⁷²⁰ Vid. «3.3 Opción III: El delito fiscal como un delito de infracción del deber con elementos de dominio», Secc. II, Cap. III.

¹⁷²¹ Vid. «4.1.2 STS 374/2017, de 24 de mayo (caso Messi)», Secc. IV, Cap. III.

aplicación la cláusula de traslación de la responsabilidad penal por entender que los mismos son representantes, reclama que:

«La obligación de sospechar, que la sentencia entiende que incumbía a D. Constantino Gerónimo, resulta ser totalmente contradictoria con la actitud observada por el Ministerio Fiscal y por la propia “AEAT”, que, durante la instrucción y, por lo tanto, con conocimiento de todas las circunstancias del caso, omitieron imputar a los abogados del despacho “Juárez”, que, de acuerdo con el artículo 31 del Código Penal serían los autores de la defraudación fiscal que incorrectamente atribuyeron a D. Constantino Gerónimo, como si éste hubiera actuado por sí mismo».

Con todo, considero que estamos ante una situación que se retroalimenta a sí misma, es decir, la tendente ausencia de imputación a los asesores dificulta el reconocimiento a nivel jurisprudencial del entendimiento mixto del delito fiscal.

4.3 El papel del error en los delitos tributarios

La pregunta nuclear que aquí cabría formularnos es la siguiente: *¿qué relevancia tiene la institución del error (ya sea de tipo o de prohibición) en el ámbito del delito fiscal?* O lo que es lo mismo, pero extrapolado al asesor fiscal y reformulado de manera más específica: *¿de qué modalidad y como ha de responderse penalmente ante un error provocado por parte del asesor fiscal en el cliente al que asesora?*

Como premisa previa debe partirse, siguiendo el sentir de autores como Muñoz Conde, Ferré Olivé o Choclán Montalvo, del ineludible reconocimiento de la existencia, dentro del tipo penal del art. 305 CP, de un marcado contenido normativo que requiere ser interpretado conforme a lo dispuesto en otras ramas del ordenamiento. En este sentido, mientras que Ferré Olivé destaca la relevancia de este auxilio interpretativo por cuanto «estas circunstancias provocan unas características particulares en el dolo, la exigencia de una serie de conocimientos sobre aspectos tributarios o de la Seguridad Social que deben ser tenidos en cuenta para afirmar la presencia del componente subjetivo del tipo, lo que generará consecuencias importantes en materia de error»¹⁷²², Muñoz Conde identifica como elementos normativos necesarios de interpretación no solo el propio concepto de tributo, sino también el de beneficio fiscal o el

¹⁷²² FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, op. cit., p. 269.

En términos similares también se posiciona Choclán Montalvo, quien también destaca la relevancia de los elementos normativos o que remiten a la infracción de deberes legales extrapenales en el seno del error, ya sea de tipo o de prohibición, en el ámbito del delito fiscal (CHOCLÁN MONTALVO, J. A., *La aplicación práctica del delito fiscal: Cuestiones y soluciones*, 2.ª Ed., Barcelona: Bosch, 2016, p. 202).

término «indebidamente», lo que, en su opinión, que personalmente comparto, refuerza la caracterización de este precepto penal como una norma penal en blanco¹⁷²³.

No es descabellado pensar que el asesor fiscal puede provocar diversas situaciones de error en su cliente/obligado tributario. En este sentido, Luzón Peña afirma que: «los clientes, en su caso los directivos de empresa [...] que han consultado al asesor o asesores jurídicos sobre si había problemas de ilicitud en determinada actuación o actuaciones y han sido mal informados por éste de modo que adoptan una decisión objetivamente equivocada, incurren en un error, según los casos, de tipo o de prohibición»¹⁷²⁴.

Un aspecto vital que ha de tenerse en consideración en este punto es el *cómo y la calidad de la información que el asesor o profesional jurídico transmite a su cliente*, adentrándonos así en el denominado ámbito del *asesoramiento defectuoso*, y que ostenta la potencialidad suficiente para generar errores en el obligado tributario.

Luzón Peña, Ferré Olive y Silva Sánchez son algunos de los autores que resaltan este aspecto. Así, mientras que para el primero la calificación de los hechos como constitutivos de uno u otro error dependerá, en esencia, de si el abogado informa de manera inveraz o confusa (error de prohibición), o si, por el contrario, el asesor no comunica a su cliente, por ejemplo, la generación de hechos susceptibles de ser gravados, lo que a su vez provoca un desconocimiento acerca del propio hecho impositivo y su obligación de tributar por él (error de tipo)¹⁷²⁵. Por su parte, Ferré Olive, tomando como base el argumento de Luzón Peña y, por ende, también destacando la necesidad de «analizar si el asesor ha expuesto a su cliente las principales posibilidades y tendencias interpretativas de forma clara y precisa, incluyendo cuestiones opinables, decisiones controvertidas y sus propios argumentos contra esas opciones técnicas. No de forma exhaustiva, pero sí suficiente para que la decisión a adoptar esté en manos del cliente con conocimientos suficientes»¹⁷²⁶, opta por diferenciar en-

¹⁷²³ MUÑOZ CONDE, F., «El error en el delito de defraudación tributaria del artículo 349 del Código penal», en *ADPCP*, Tomo 39, Fasc. 2, 1986, p. 382.

¹⁷²⁴ LUZÓN PEÑA, D. M., «Responsabilidad penal del asesor jurídico», en *RP*, N. 29, 2012, p. 102. Ello, formulado desde la perspectiva del propio obligado tributario, supondría formular el problema, en palabras de Muñoz Conde, de la siguiente manera: «cuando un contribuyente actuando con error vencible –bien porque desconoce una norma fiscal o porque la interpreta incorrectamente– elude en todo o en parte el pago de un tributo o disfruta indebidamente de un beneficio fiscal, ¿Cómo hay que calificar ese error?, ¿cómo un error de tipo excluyente del dolo y, por tanto, también de la tipicidad penal, o como un error de prohibición que, al ser vencible, sólo permite una atenuación de la pena del delito doloso cometido?» (MUÑOZ CONDE, F., «El error en el delito de defraudación tributaria...», *op. cit.*, p. 383).

¹⁷²⁵ LUZÓN PEÑA, D. M., «Responsabilidad penal del asesor jurídico», *op. cit.*, pp. 103-104.

¹⁷²⁶ FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, p. 279.

tre un asesoramiento claramente ineficiente y otro que exterioriza equivocadamente que se trata de una infracción administrativa pero no de una penal¹⁷²⁷.

En último término, Silva Sánchez propone diferenciar, sobre la base de un asesoramiento defectuoso entendido como «comprensivo también de la información de la tesis que finalmente acogen los tribunales penales», entre supuestos en los que «el asesor haya dado tal información a sabiendas de su carácter erróneo, o teniendo dicha incorrección por probable, con el fin de ofrecer al cliente un producto de apariencia excepcionalmente ventajosa, lo que tendría repercusión en los honorarios. Y la segunda, que el asesoramiento “defectuoso” se haya producido por el error del propio asesor o, sencillamente, por una divergencia perfectamente fundamentada»¹⁷²⁸.

Tras una lectura detenida de los posicionamientos de estos autores, se pueden observar notables divergencias que obedecen, en mi opinión, a que se sitúan sus puntos de partida en un diferente entendimiento acerca del «asesoramiento defectuoso», conviniendo señalar así los siguientes extremos:

– Silva Sánchez, que de los tres autores es, quizás, quien adopta una perspectiva más amplia, incluye en este grupo de casos los supuestos de error como consecuencia de una interpretación razonable de la norma que, en principio, para Ferré Olivé y Luzón Peña quedan excluidos, reconociendo así una perspectiva más restringida. Ello no significa que no deban tenerse en cuenta, sino que, compartiendo el aparente punto de vista que defienden estos dos últimos autores, los errores derivados de una interpretación razonable de la norma deberán disponer de un tratamiento sancionatorio diferente.

– El posicionamiento de Ferré Olivé se diferencia del sostenido por Luzón Peña en el hecho de que, mientras que este segundo autor incluye los casos en los que el asesor hace creer al cliente la no generación de hechos susceptibles de gravamen, el primero no los inserta dentro de su categorización de errores en el seno del asesoramiento fiscal. Sin embargo, respecto a este extremo, la posición de Silva Sánchez me parece confusa, no quedando claro si, como Luzón Peña, él también reconoce esta posibilidad o si, por el contrario, se ubica más en la línea de Ferré Olivé.

Esta breve comparativa no es más que un claro ejemplo acerca de la discordancia doctrinal existente en este ámbito, y eso que únicamente nos estaríamos refiriendo a la clasificación de los grupos de casos en los que puede generarse una situación de error, siendo una cuestión diferente el concretar

¹⁷²⁷ *Ibidem*, p. 278.

¹⁷²⁸ SILVA SÁNCHEZ, J. M., *El nuevo escenario del delito fiscal en España...*, op. cit., p. 92.

cuándo ha de optarse por un error de tipo y cuando por uno de prohibición. En todo caso y conforme a lo anterior, desde mi perspectiva, la estructuración más correcta se identifica con aquella que pasa por distinguir, por un lado, los supuestos de interpretación razonable de la norma tributaria entendidos como supuestos de error permitido, y, por otro, los supuestos de asesoramiento defectuoso en los que el error de tipo y de prohibición desarrollarán toda su potencialidad.

En otro orden de cosas, y antes de adentrarme en un análisis acerca del error de hecho y de derecho, es importante señalar la palpable ausencia de jurisprudencia que existe en este ámbito, lo que convierte al error en el delito fiscal en una aparente y mera construcción dogmática de la que los jueces apenas se hacen eco. Precisamente Bacigalupo Zapater llama la atención sobre este extremo al afirmar que: «La falta de sentencias en las que haya sido considerado el problema del error genera la sensación de que al lego en materias jurídicas se le exige más conocimiento del derecho fiscal que a los jueces que lo juzgan. Es claro que no es lo mismo saber que está prohibido matar o robar, que entender una ley en la que están establecidos los criterios con los que se rige, por ejemplo, la exclusión de la doble imposición o el régimen de transparencia fiscal. Es evidente, por lo tanto, que, si los jueces técnicos admiten ser asesorados al respecto, será mucho más frecuente que el ciudadano lego tenga errores interpretativos de las leyes fiscales, que afectarán a la concurrencia del dolo del delito o a la culpabilidad, según el punto de vista que se adopte»¹⁷²⁹. Esta problemática se ve acrecentada si atendemos al hecho, como se explicó con anterioridad, de que los asesores fiscales no son, generalmente, imputados en los delitos de defraudación tributaria¹⁷³⁰.

Por último, merece especial atención, por la vinculación que realiza entre el error y los comportamientos neutrales en este ámbito que nos ocupa, la expresión proferida por Martín Queralt, en la que afirma que «cuando el asesor fiscal actúa de conformidad con una interpretación razonable de la norma no debiera plantearse problema alguno, toda vez que su acción debe calificarse como una acción neutral, lo que conlleva la inexistencia de dolo y la consiguiente inimputabilidad de su acción como cooperador necesario, como cómplice o como inductor. Punto este en el que juega un papel relevante el art. 14

¹⁷²⁹ BACIGALUPO ZAPATER, E., «Cuestiones de la autoría y la participación en el delito fiscal», en *Diario La Ley*, N. 8715, 2016, p. 5.

¹⁷³⁰ *Vid.* «4.2 ¿Qué guardan en común el Caso Sanitas y el Caso Messi?: La ausencia de imputación del asesor fiscal», Secc. IV, Cap. III.

del código penal y las consecuencias asociadas al mismo acerca de la concurrencia o no del error de tipo y del error de prohibición»¹⁷³¹.

En mi opinión, ello no es del todo correcto ya que este autor parece confundir dos planos que, necesariamente, deben quedar disgregados. Me explico, si lleva razón Martín Queralt en que la consideración como neutral de un comportamiento implica, de manera necesaria, la irrelevancia penal del mismo, no siendo posible castigarlo ni a título de participación ni tampoco de autoría. En varias ocasiones se ha afirmado que los comportamientos neutrales se ubican en el límite mínimo de la intervención punible, por lo que los mismos quedan reconducidos a la participación, a pesar de que es posible que en algunos casos esta circunstancia se viera modificada y el límite de la neutralidad del comportamiento se sitúe en el plano de la autoría¹⁷³². Precisamente, en el ámbito de la responsabilidad penal del asesor fiscal podría decirse que ello se produce, cobrando además en este caso una especial trascendencia los elementos subjetivos del comportamiento, de manera específica, el ánimo de defraudar como criterio vertebrador de la atribución de responsabilidad por el delito de defraudación tributaria.

Ahora bien, discrepo en su idea acerca de que una interpretación razonable de la norma implique o suponga una reconducción a la vía del error de tipo y/o de prohibición, siendo por ello, justamente, por lo que entiendo que deben diferenciarse ambos supuestos. El error permitido de la interpretación razonable de la norma no puede equipararse con un error jurídico-penalmente relevante, ya sea de tipo o de prohibición, derivado de un asesoramiento defectuoso, lo cual no significa que en determinadas ocasiones y bajo una aparente conducta diligente derivada de una interpretación razonable de la norma, se traten de enmascarar supuestos de «ánimo defraudatorio». En todo caso, considero que estaríamos ante situaciones diferentes, aquí no podríamos hablar de error, sino de una planificación delictiva de excesiva complejidad con la que se pretende «engañar» a la Hacienda Pública en la cuantificación de la deuda tributaria, circunstancia constitutiva, en su caso, de una conducta penalmente relevante.

Si ello lo ponemos en relación con los comportamientos neutrales, a grandes rasgos, se puede reconocer su existencia tanto en supuestos de asesoramiento defectuoso, que engloban en sentido estricto los casos de error de tipo y de prohibición, como en los casos de error derivados de una interpretación

¹⁷³¹ MARTÍN QUERALT, J., «Caso Messi: los riesgos penales del asesor fiscal», en *Studi Tributari Europei*, N. 1, 2017, p. 297.

¹⁷³² Tal sería el caso del blanqueo de capitales, *vid.* «2.3.2 Una precisión dogmática: La defensa de un concepto unitario de autor y la (posible) reconducción de los comportamientos neutrales a la autoría», Secc. II, Cap. IV.

razonable de la norma tributaria, siendo en estos últimos donde los actos neutrales ostenten un mayor espectro de aplicación, ya que aun cuando el comportamiento del asesor pudiera contribuir a una actuación delictiva, vista desde un plano eminentemente cuantitativo y derivada de la superación de los 120.000 € de cuota defraudada, es probable que su comportamiento quede exento de responsabilidad penal por ausencia de elemento subjetivo.

En lo referente al asesoramiento defectuoso, entendido como el campo natural de aplicación de la institución del error penal, es importante destacar que la posibilidad de reconocer la concurrencia de comportamientos neutrales por parte del asesor se complica, debido a que aquí, aparentemente, sí que realizará un aporte al *iter criminis* de contenido delictivo, siendo así preciso recurrir a la realización de un *juicio de neutralidad* en el que se analice pormenorizadamente cada uno de los elementos de su actuación, debiéndose tener en cuenta que estamos ante supuestos en los que el asesor carece de un poder de representación. En otras palabras, nos encontramos ante las clásicas situaciones de intervención del asesor a título de partícipe, y en los que este no solo realiza las planificaciones fiscales, sino que también domina la acción, pero en última instancia, es el obligado tributario a título personal quien presenta las autoliquidaciones impositivas, siendo así en este escenario en el que el asesor trata de generar, por los motivos que fuere (económicos, reputacionales, etc.), al cliente en un error tanto de hecho como de derecho.

4.3.1 SUPUESTOS DE ERROR PERMITIDO: INTERPRETACIÓN RAZONABLE DE LA NORMA TRIBUTARIA

Para afrontar este tipo de supuestos, necesariamente ha de partirse del tenor literal del art. 179.2.d) LGT cuando dispone que:

«2. Las acciones u omisiones tipificadas en las leyes no darán lugar a responsabilidad por infracción tributaria en los siguientes supuestos:

d) Cuando se haya puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Entre otros supuestos, se entenderá que se ha puesto la diligencia necesaria cuando el obligado haya actuado amparándose en una interpretación razonable de la norma o cuando el obligado tributario haya ajustado su actuación a los criterios manifestados por la Administración Tributaria competente en las publicaciones y comunicaciones escritas a las que se refieren los artículos 86 y 87 de esta Ley. Tampoco se exigirá esta responsabilidad si el obligado tributario ajusta su actuación a los criterios manifestados por la Administración

en la contestación a una consulta formulada por otro obligado, siempre que entre sus circunstancias y las mencionadas en la contestación a la consulta exista una igualdad sustancial que permita entender aplicables dichos criterios y éstos no hayan sido modificados».

Los supuestos derivados de una interpretación razonable de la norma tributaria se manifiestan, específicamente, en el ámbito de las sanciones tributarias y se encuentran vinculados a la exigencia de un comportamiento diligente por parte del obligado tributario¹⁷³³ (extensible, en mi opinión, al asesor). Por razones obvias y derivadas de un alejamiento del objeto central de estudio de esta tesis doctoral, aquí no pueden abordarse los motivos y supuestos que permiten afirmar la existencia de una interpretación razonable de la norma tributaria¹⁷³⁴, lo cual no es óbice para señalar, tal y como declara la jurisprudencia, que aun existiendo un comportamiento susceptible de ser calificado como un ilícito tributario, si queda acreditada la mencionada diligencia del comportamiento no es posible fundamentar la culpabilidad necesaria para la imposición de la sanción, debido al reconocimiento del principio de presunción de inocencia. Tal sería el caso de la STS 726/2017, de 27 de abril, en la que se sostiene lo siguiente:

«[...] conviene recordar que el art. 77.4.d) LGT establecía que la interpretación razonable de la norma era, “en particular” (el vigente art. 179.2.d) Ley 58/2003), uno de los casos en los que la Administración debía entender necesariamente que el obligado tributario había “puesto la diligencia necesaria en el cumplimiento de las obligaciones y deberes tributarios”; de donde se infiere que la circunstancia de que la norma incumplida sea clara o que la interpretación mantenida de la misma no se entienda razonable no permite imponer automáticamente una sanción tributaria porque es posible que, no obstante, el contribuyente haya actuado diligentemente.

¹⁷³³ No obstante, debe tenerse en consideración, tal y como destaca Armentia Basterra que «la interpretación razonable de la normativa no agota en sí mismo, no consume totalmente, el elemento básico exculpativo de la exención de responsabilidad, esto es, no agota el concepto de diligencia necesaria. Esto es, en el caso de que no se haya realizado una interpretación razonable ello no determina o permite concluir, sin más de forma automática, que no se ha puesto la diligencia necesaria» (ARMENTIA BASTERRA, J., «La buena fe en la relación con la potestad sancionadora en materia tributaria», en *Fórum Fiscal*, N. 274, 2021, p. 28).

¹⁷³⁴ En términos generales, existirá una interpretación razonable en aquellos casos en los que la misma se adecúe a previas interpretaciones realizadas por los Tribunales, o a los propios criterios manifestados por la Administración tributaria, siempre ateniéndose a una argumentación razonada por parte del obligado tributario. Ello es puesto de manifiesto, entre otras, en la STS de 18 de mayo de 2011 cuando entiende que: «es claro que la conducta del recurrente ha sido veraz y completa. Queda en pie la cuestión de si se ha amparado en una interpretación razonable de la norma. A la hora de interpretar este elemento del tipo infractor no puede olvidarse que el recurrente con argumentos razonables y razonados (así se sostiene en nuestra sentencia de 4 de febrero de 2003, ha mantenido la disconformidad con el ordenamiento del precepto reglamentario). También es indudable que el recurrente ha intentado sostener su tesis por todos los medios a su alcance y recurrir todos los actos que tenían su origen en dicho precepto. En estas circunstancias entendemos que no concurre el elemento intencional que la infracción sancionadora requiere [...]».

El principio de presunción de inocencia garantiza el derecho a no sufrir sanción que no tenga fundamento en una previa actividad probatoria sobre la cual el órgano competente pueda fundamentar un juicio razonable de culpabilidad, y comporta, que la Administración pruebe y motive, no sólo los hechos constitutivos de la infracción, la participación en tales hechos y las circunstancias que constituyen un criterio de graduación, sino también la culpabilidad que justifique la imposición de sanción (entre otras, SSTC 76/1990, de 26 de Abril; 14/1997, de 28 de Enero; 209/1999, de 29 de Noviembre y 33/2000, de 14 de Febrero)».

Respecto a la relación que guardan en este plano el principio de culpabilidad y la necesaria interpretación de la norma tributaria, también merece la pena destacar la SAN de 31 de octubre de 2001¹⁷³⁵ cuando entiende que:

«[...] Especialmente cuando la ley haya establecido la obligación a cargo de los particulares de practicar operaciones de liquidación tributaria, la culpabilidad del sujeto infractor exige que tales operaciones no estén respondiendo a una interpretación razonable de la norma tributaria (sentencias de 28 de febrero de 1994 [RJ 1994, 1306] y de 6 de julio de 1995 [RJ 1995, 5796] entre otras).

Resulta entonces que la apreciación de la culpabilidad en la conducta del sujeto infractor es una exigencia que surge directamente de los principios constitucionales de seguridad jurídica y de legalidad en cuanto al ejercicio de potestades sancionadoras de cualquier naturaleza. El principio de culpabilidad constituye un elemento básico a la hora de calificar la conducta de una persona como sancionable, es decir, es un elemento esencial del ilícito administrativo, lo que supone analizar las razones expuestas por la recurrente como justificadoras del incumplimiento de sus obligaciones tributarias para descartar que sean meros pretextos o se basen en criterios de interpretación absolutamente insostenibles».

Valorando lo anterior, es factible afirmar la traslación de supuestos de interpretación razonable de la norma tributaria al plano penal, en aquellos casos en los que la cuantía de la cuota tributaria aparentemente defraudada supere los 120.000€. Esto es, a casos en los que, superándose la barrera de la infracción administrativo-tributaria, la cuota no ingresada como consecuencia de

¹⁷³⁵ En términos similares también se manifiesta la SAN de 6 de abril de 2004 cuando señala que: «el principio de culpabilidad constituye un elemento básico a la hora de clarificar la conducta de una persona como sancionable, es decir, es un elemento esencial en todo ilícito administrativo, lo que supone analizar las razones expuestas por la recurrente como justificadoras del incumplimiento de sus obligaciones tributarias para descartar las que sean meros pretextos o se basen en criterios de interpretación absolutamente insostenibles».

Por su parte, la STS de 20 de noviembre de 1991 sostiene que: «Sin embargo, sin desconocer la doctrina jurisprudencial, que ante una diferencia razonable de criterio, respecto de la interpretación de las normas tributarias, admite que esta dificultad puede ser causa excluyente de la culpabilidad, en el campo de la potestad sancionadora de la Hacienda Pública, hay que convenir, en que la aplicación de este criterio, no debe extenderse hasta llegar a acoger cualquier duda que se suscite en orden al sentido y alcance de una normativa, tan señaladamente susceptible de controversia, pues de otro modo quedaría sin contenido la más común de las infracciones fiscales, deducida de la falta de declaración del hecho imponible».

la mencionada interpretación de la norma tributaria pueda generar responsabilidad penal¹⁷³⁶. En este punto, no debemos olvidar el «ánimo defraudatorio» como principio vertebrador del delito fiscal, siendo así necesario conjugarlo con la realización de una conducta diligente que, a su vez, puede estar o no aparejada a una interpretación razonable de la norma. Como hemos visto, aunque este no fuera el caso, no siempre será posible afirmar la existencia de un ilícito (administrativo o penal) como consecuencia de las exigencias derivadas del principio de culpabilidad, circunstancias estas que nos permiten reconocer la concurrencia de errores permitidos¹⁷³⁷.

Ello implica, una vez más, el recurso a criterios jurídicos abstractos o indeterminados. Toda la problemática acerca del error en la existencia de una interpretación razonable de la norma tributaria descansa, a mi modo de ver, en la concurrencia de una conducta diligente. Y es que, si esta es diligente, aun cuando exista un error en la interpretación razonable de la norma tributaria que genere una cuota defraudada superior a 120.000 €, la inexistencia de un «ánimo defraudatorio» nos impedirá apreciar la concurrencia de un comportamiento susceptible de reproche penal.

4.3.2 EL ASESORAMIENTO DEFECTUOSO: EL ERROR DE TIPO Y DE PROHIBICIÓN

Partiendo de un concepto restringido de asesoramiento defectuoso, bajo esta categoría se engloban los supuestos de error penal *strictu sensu*, esto es, aquellos en los que el asesor lleva a cabo su labor profesional, ya sea volunta-

¹⁷³⁶ Ferré Olivé también defiende esta posibilidad cuando afirma que: «García Novoa considera que esta solución es trasladable al ámbito penal y por lo tanto, un error de esa naturaleza tendría consecuencias exonerantes tratándose de un delito contra la Hacienda Pública. Su apreciación es correcta, ya que en definitiva se están incorporando conceptos que provienen de la legislación tributaria con consecuencias penales, sin que esta solución suponga que el error en materia penal deba guiarse por las pautas trazadas por la jurisdicción contencioso-administrativa sino por las ordinarias aplicadas por la jurisdicción penal en virtud del art. 14.1 y 3 CP» (FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, op. cit., p. 274).

¹⁷³⁷ De la misma opinión es Choclán Montalvo, cuando relacionando la interpretación razonable de la norma con la regularización tributaria en el plano penal (también existe a nivel administrativo-tributario tal y como se desprende del art. 252 LGT) sostiene que: «la interpretación razonable de la norma no es otra cosa que un comportamiento del contribuyente que se mantiene en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias dentro del error permitido, y por ello el mayor resultado determinado posteriormente por la Administración no sería imputable objetivamente a la acción, que debe entenderse completamente reparadora al margen del resultado liquidatario final, pues el exceso no puede ser imputado objetiva ni subjetivamente al obligado tributario, y por tanto no le puede ser reprochado no haber alcanzado el mismo resultado que si hubiera liquidado la administración tributaria. Por tanto, la teoría del riesgo permitido también ampara al contribuyente que de modo voluntario y espontáneo pretende regularizar el previo incumplimiento fiscal antes de que se produzca la lesión definitiva del bien jurídico» (CHOCLÁN MONTALVO, J. A., «Un delito fiscal conceptual. La interpretación razonable de la norma en la regularización voluntaria», en *Diario La ley*, N. 9166, 2018, p. 9).

ria o involuntariamente, de manera incorrecta y con independencia de los motivos (por ejemplo, motivos económicos identificados con un aumento de honorarios y de los beneficios o por simple desconocimiento) que pudieran concurrir, pudiéndose así diferenciar los siguientes supuestos:

– *Errores basados en la generación de déficits de conocimiento en el cliente que no le permiten conocer la existencia de hechos impositivos susceptibles de ser gravados tributariamente y cuya elusión genera una deuda tributaria superior a los 120.000 €.*

– *Transmisión por parte del asesor de una información inveraz, confusa o ineficiente que genera en el cliente un error acerca del contenido económico de su obligación tributaria.* En estos casos, es importante valorar que el asesor puede ser, o no, un especialista en materia tributaria, siendo así necesario ponderar el grado de dominio que este profesional tenga respecto de la normativa tributaria y su especialización en este sentido.

Recuperando la pregunta que nos planteábamos al inicio de este epígrafe, es hora de determinar cuándo nos encontramos ante un error de tipo o uno de prohibición. Optando por un tratamiento diferenciado, será posible afirmar que en los supuestos en los que el asesor genere al cliente un déficit de conocimiento, que no le permita conocer la propia existencia del hecho impositivo, estaremos ante un error de tipo del art. 14.1 CP. En cambio, cuando el asesor transmita una información confusa, inveraz o ineficiente que genere al cliente un desconocimiento acerca del alcance de la norma tributaria, viéndose así afectado el contenido económico de la propia obligación, nos encontraremos ante un error de prohibición del art. 14.3 CP. Este tratamiento diferenciado también es defendido por autores como Martínez-Buján cuando sostiene que el error sobre los elementos típicos «constituirá un error sobre el tipo [...] Por el contrario, quien con conocimiento de las circunstancias fácticas que determinan la presencia de una posición de garante considera que no está obligado legalmente a presentar la declaración no incurre, en un error de sobre el tipo, sino en un error de prohibición»¹⁷³⁸.

Aunque en lo esencial mi posicionamiento vendría a coincidir con el de este autor, no es menos cierto que también existen notables divergencias: Martínez-Buján formula la diferenciación de errores desde la perspectiva del obligado tributario y, además, reconoce la existencia de posiciones de garantía. Sin embargo, desde mi perspectiva, tal distinción debe realizarse desde el punto de

¹⁷³⁸ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Los delitos contra la Hacienda pública y la Seguridad social. Estudio de las modificaciones introducidas por la ley orgánica 6/1995, de 29 de junio*, Madrid: Tecnos, 1995, p. 55.

vista del asesor fiscal, y por añadidura, entiendo que no concurren posiciones de garantía.

Personalmente, comparto esta visión, los supuestos de error deben ser resueltos atendiendo a una perspectiva bidireccional. Por un lado, habremos de estar a un concreto análisis de la labor que realiza el asesor, vista tanto desde una óptica objetiva en cuanto a la «calidad» del asesoramiento y su ajuste a los márgenes permitidos por la norma, como también desde un prisma subjetivo atendiendo a los propios intereses del asesor, en términos no solo económicos sino también reputacionales o de prestigio profesional, que les ayuden a una mayor captación de clientes¹⁷³⁹. Y, por otro lado, estimo conveniente descender a un nivel de análisis más concreto, atendiendo así a un nuevo parámetro como es una valoración de los conocimientos de los que disponga el cliente, y donde nos podemos encontrar ante un importante abanico de situaciones y circunstancias, debiendo estar así a la manera y la forma en la que el cliente/ obligado tributario recibe la información conforme a sus conocimientos previos, esto es, atendiendo a su perspectiva subjetiva y personal. Y es que, puede suceder tanto que el cliente sea un profano en Derecho y carezca del más mínimo conocimiento técnico en este sentido, como también puede ostentar conocimientos técnicos en el ámbito tributario, y derivados de la experiencia en la gestión de su patrimonio, por cuanto no podemos olvidarnos de que este delito requiere, como mínimo, una defraudación de 120.000 €, cuya comisión solo está al alcance de un grupo social altamente acomodado.

Precisamente, Ferré Olivé es uno de los autores que sitúa en este parámetro el foco de la relevancia de la mencionada institución del error, al entender que, si el sujeto «conociendo los hechos imposables opta por la ocultación, tendrá muchas dificultades si pretende invocar el desconocimiento de la prohibición penal. En cambio, si declara apreciando divergencias interpretativas basadas en la complejidad de la norma tributaria (hipótesis verosímil) podría abrirse en algunos casos la vía de un posible error con transcendencia penal»¹⁷⁴⁰. En mi opinión, esta afirmación es eminentemente correcta y puede ser relacionada con la diferenciación previamente efectuada entre una interpretación razonable de la norma tributaria y el asesoramiento defectuoso.

A pesar de todo ello, como acertadamente señala Silva Sánchez haciendo alusión a diversa jurisprudencia comprendida entre los años 1999 y 2000, «la

¹⁷³⁹ No es ilógico pensar que, si un asesor fiscal diseña una planificación fiscal que suponga un importante ahorro a su cliente, quedando así este satisfecho con los servicios del profesional tributario, ello suponga, a su vez, una clara plataforma de lanzamiento del asesor a efectos de captar nuevos clientes (DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La responsabilidad penal del asesor fiscal: Un análisis...», *op. cit.*, p. 16).

¹⁷⁴⁰ FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, p. 270.

presencia de asesores, paradójicamente, ha sido tomada por algunos jueces y tribunales como indicio de la existencia de dolo así como de conocimiento de la antijuridicidad en el asesorado y, por tanto, como fundamento de la exclusión de todo error penalmente relevante en éste»¹⁷⁴¹. Este argumento es, en parte, contradictorio si atendemos a la circunstancia de que los asesores fiscales raramente son imputados en los delitos de defraudación tributaria, si bien ello no es óbice para entender que esta presunción puesta de manifiesto por Silva Sánchez es una fundamentación que, en la actualidad, continúa presente en nuestra realidad jurisprudencial, dándose la circunstancia de que es puesta de manifiesto en casos en los que, precisamente, nuestro Alto Tribunal llama la atención por la ausencia de atribución de responsabilidad penal al asesor¹⁷⁴². Desde mi perspectiva, ello nos permite reconocer una situación, cuando menos, irónica y es que *¿por qué la exclusión del error (de tipo o de prohibición) se escuda para negar el dolo en la presencia de asesores fiscales cuando éstos no son imputados?* No hay una respuesta para esta realidad innegable y que tiene lugar en casos como el planteado en la STS 374/2017, de 24 de mayo, analizada previamente a raíz de la postura de la ignorancia deliberada¹⁷⁴³, y en la que el recurrente plantea en los siguientes términos la necesidad de apreciar un error:

«Reprocha a la sentencia que afirme una ignorancia deliberada incompatible con el error de tipo del art. 14.1 CP excluyente del dolo, según el motivo, aquella doctrina la postularía una cierta jurisprudencia pero en relación al error de prohibición (art. 14.3). Y, por otra parte, en todo caso, el error habría sido invencible, sin que la sentencia, dice el recurrente, razone en modo alguno el rechazo de tal hipótesis.

Una vez más acude contumaz el recurrente al encargo efectuado al que califica de prestigioso despacho “Juárez & Asociados”, que dice designado como representante para la gestión de sus obligaciones tributarias. Y ese dato, admitido por la sentencia de instancia, pretende que se realce con otro aserto: D. Lionel Messi tampoco podría haber conocido la ilicitud de las declaraciones fiscales confeccionadas por sus asesores, pues la ilicitud sólo puede ser conocida si se relaciona el hecho con una norma, para él desconocida.

Ya en ese carril retórico el recurso no duda en otra afirmación: Si un lego en derecho recurre a especialistas en materia fiscal para que lo asesoren, pagando por el asesoramiento, importantes honorarios, no actúa con indiferencia, ni ha querido deliberadamente ignorar cuáles eran sus obligaciones fiscales. Por el contrario, ha hecho lo que podía hacer y es socialmente adecuado».

¹⁷⁴¹ SILVA SÁNCHEZ, J. M., *El nuevo escenario del delito fiscal...*, op. cit., p. 80.

¹⁷⁴² Vid. «4.2 ¿Qué guardan en común el Caso Sanitas y el Caso Messi?: La ausencia de imputación del asesor fiscal», Secc. IV, Cap. III.

¹⁷⁴³ En este sentido, vid. «4.1.2 STS 374/2017, de 24 de mayo», Secc. IV, Cap. III.

Sin embargo, la sentencia en cuestión rechaza tal argumentación en los sucesivos términos:

«El resto del argumento decae si se atiende a la falacia consistente en equiparar el conocimiento de que un comportamiento es ilícito con el conocimiento de la norma concreta de que deriva esa ilicitud. Y es que una cosa es conocer QUE se infringe el deber tributario y otra saber CÓMO se logra ese objetivo. La ignorancia de este “cómo” es lo que hace que quien pretende aquel objetivo acuda a quien le ilustre sobre el camino a seguir.

Pues bien, no resulta acomodado a lógica admitir que quien percibe importantes ingresos ignore el deber de tributar por ello. Ni se acomoda a lógica que quien constata que no abona nada en absoluto a Hacienda en España como tributo, pese a la elevada percepción de concretos ingresos (los derechos de imagen), no sepa que está defraudando ilícitamente. Y que, si alguna duda pudiera alcanzar a quien eso percibe, cualquiera que fuera su ingenuidad, las actuaciones que indican que interviene personalmente, y no solamente estampando su firma en documentos, revelan su plena consciencia de que ese camino llevaba inexorablemente al insolidario resultado de la defraudación fiscal».

4.3.2.1 *Error de tipo*

Muñoz Conde, Pérez Royo, Choclán Montalvo, Martínez-Buján y Luzón Peña, entre otros, son partidarios de ubicar el error de tipo en el delito fiscal en aquellos casos en los que se desconoce algún dato que afecta al propio hecho impositivo, lo que llevado a la categorización que he realizado *ut supra*, supondría reconocer que los *errores basados en la generación de déficits de conocimiento en el cliente, que no le permiten conocer la generación de hechos impositivos susceptibles de ser gravados impositivamente, y cuya elusión genera una deuda tributaria superior a los 120.000 €* han de reconducirse vía art. 14.1 CP.

Formulada esta problemática desde una visión práctica, nos estaríamos refiriendo a casos como, por el ejemplo, el del asesor fiscal (AF) encargado de la gestión patrimonial e inmobiliaria del obligado tributario (OT), para lo cual ostenta un poder de representación que no alcanza al ámbito tributario. En un concreto momento, AF decide proceder a la venta de varios bienes inmuebles de OT. OT desconoce que la venta se ha producido, y AF no la incluye en las correspondientes autoliquidaciones impositivas presentadas por OT. Meses más tarde, OT recibe una misiva por parte de la Agencia Tributaria, en la que se le comunica el inicio de un expediente de inspección tributaria derivado de la venta de los inmuebles en cuestión y que culmina con la condena por un delito de defraudación tributaria.

Aquí concurriría una ausencia total de dolo partiendo de la base de entender que OT desconoce uno de los elementos propios y constitutivos de delito fiscal, esto es, la generación de un hecho susceptible de ser gravado penalmente¹⁷⁴⁴. De esta misma opinión es Pérez Royo cuando defiende la apreciación de un error de tipo atendiendo a que «el dolo en el delito de defraudación tributaria requiere el conocimiento de la existencia de una deuda tributaria (o, en todo caso, de un deber de ingreso) y de unos determinados deberes fiscales cuya vulneración (con el consiguiente resultado de perjuicio económico) que integra la acción típica del delito. El incorrecto conocimiento de estos extremos afecta, pues, a la producción del tipo, el cual no se verá realizado al faltar el dolo. Quien no conoce la existencia de una deuda tributaria no puede tener la intención de eludir su pago»¹⁷⁴⁵.

En términos similares también se posiciona Muñoz Conde, quien desde una perspectiva, si se quiere, más ambivalente, entiende a la existencia de una deuda tributaria y de un deber de informar y de comunicar datos tributarios como los presupuestos del delito y, partiendo de ellos, sostiene que «si el contribuyente desconoce, por las causas que sean, estos deberes, no puede tener intención de eludir el pago de sus tributos o de disfrutar indebidamente de beneficios fiscales. Y a la inversa, si conoce e incumple estos deberes realiza el tipo y, normalmente la antijuridicidad del delito de defraudación tributaria»¹⁷⁴⁶. Para este autor, «el conocimiento de los deberes tributarios es, por tanto, presupuesto tanto del dolo del tipo como del conocimiento de la antijuridicidad»¹⁷⁴⁷, siendo así, en su opinión, el error sobre los mismos tanto de tipo como de prohibición. No obstante, puestos a elegir, para Muñoz Conde «salvo casos extremos lindantes con la figura del “delincuente por convicción” o la “desobediencia civil”, la mayor parte de los casos de error del contribuyente que se refieren a la deuda tributaria o a los deberes de información deben ser tratados como error de tipo y conducir a la impunidad»¹⁷⁴⁸.

Si ello lo trasladamos al campo del asesor fiscal y de la realización de comportamientos neutrales, es posible afirmar que ni si quiera es necesario entrar a valorar la posible neutralidad del comportamiento llevado a cabo por estos profesionales tributarios ya que, de casos como el ejemplificado se desprende que, efectivamente, este profesional ha intervenido en un delito tributario cometido, en última instancia, por el obligado tributario. Ahora bien, ¿quién

¹⁷⁴⁴ En sentido contrario podemos encontrar Maiwald, para quien el desconocimiento del deber tributario es constitutivo de un error de prohibición. En este sentido, *vid.*: MAIWALD, M., *Conocimiento del ilícito y dolo en el Derecho penal tributario*, Trad. por SANCINETTI, M. A., Buenos Aires: Ad-Hoc, 1997, pp. 37-52.

¹⁷⁴⁵ PÉREZ ROYO, F., *Los delitos y las infracciones en materia tributaria*, *op. cit.*, p. 152.

¹⁷⁴⁶ MUÑOZ CONDE, F., «El error en el delito de defraudación tributaria...», *op. cit.*, p. 387.

¹⁷⁴⁷ *Ibidem*, p. 387.

¹⁷⁴⁸ *Ibidem*, p. 388.

ha de ser sancionado? ¿el obligado tributario o el asesor fiscal que ha provocado/generado la situación de error?

Como digo, creo que aquí se genera una situación de error de tipo del art. 14.1 CP por desconocerse el elemento de hecho básico que da lugar a la obligación de tributar, lo que a su vez conlleva una ausencia de «ánimo defraudatorio». En este plano, la realización de un juicio de vencibilidad del error es irrelevante, ya que, tanto si se considera invencible como vencible, la solución seguiría siendo la misma en atención a la inexistencia de una modalidad imprudente, generando así la exclusión de la responsabilidad penal.

Sin embargo, no podemos obviar que la efectiva lesión al bien jurídico se ha producido, entonces *¿cómo se procede a su restauración?* Esta pregunta carece de respuesta, no es posible proceder al restablecimiento y/o resarcimiento del daño causado al bien jurídico Hacienda Pública, al menos, con los instrumentos de los que disponemos en estos momentos. La única opción posible pasa por la admisión de una representación de hecho. Antes hablábamos de que este tipo de representaciones estaría destinada a cubrir posibles lagunas de impunidad en el ámbito del delito de defraudación tributaria¹⁷⁴⁹, pues bien, este caso que ahora nos ocupa es una muestra de ello.

Paralelamente, otra solución factible en este ámbito pasaría por recoger en nuestro código penal una solución de similares características a la ofrecida por la regulación italiana. El art. 13 DL 74/2000¹⁷⁵⁰ consagra, como hemos visto, una responsabilidad penal autónoma para los profesionales que intervengan en la comercialización de modelos de defraudación tributaria. Es cierto que la problemática se reconduciría entonces a determinar si el asesor ha elaborado uno de estos modelos, que precisamente es uno de los principales inconvenientes de este precepto penal. Ahora bien, en línea con los reclamos de reforma efectuados a este precepto por parte de la doctrina italiana, también podría otorgarse una redacción que, desde una perspectiva más amplia, permitiera alcanzar el desvalor íntegro de la conducta del asesor sin necesidad de estar a los modelos de evasión.

4.3.2.2 *El error de prohibición*

Dentro del campo del error de prohibición cabe situar los supuestos de asesoramiento defectuoso en los que el asesor transmita una información inveraz, confusa o ineficiente que genere al cliente un error acerca del contenido

¹⁷⁴⁹ Vid. «2.3 ¿Es posible aplicar el art. 31 CP cuando el asesor fiscal no es representante?», Secc. IV, Cap. III.

¹⁷⁵⁰ Vid. «4.3 El art. 13 del DL 74/2000: Una agravación de la responsabilidad penal del asesor fiscal», Secc. II, Cap. III.

económico de su obligación tributaria. Así, aun cuando el obligado tributario conoce el hecho impositivo y la existencia de una obligación de tributar por él, a raíz de una discordancia o ineficiencia en la información que es transmitida por el asesor, se materializa la comisión de un ilícito fiscal en lugar de uno de carácter administrativo. Estos supuestos son los que, específicamente, Ferré Olivé define como un asesoramiento que «exterioriza equivocadamente que se trata de una infracción administrativa»¹⁷⁵¹ por cuanto, según él, «si se conoce el deber tributario, aunque con perfiles de ilícito administrativo, la conducta será en todo caso dolosa. Incluso si el sujeto duda en orden a la cuantía, habrá que afirmar que el sujeto actúa con dolo (siendo la cuantía una condición objetiva de punibilidad)»¹⁷⁵².

De lo mencionado se desprende que la tradicional ubicación del error de prohibición es el controvertido límite económico entre el ilícito administrativo y penal y que se concreta en la exigencia de que la deuda defraudada supere los 120.000 €. No obstante, conviene valorar si también es posible extrapolar esta situación al límite superior, esto es, que el error se sitúe entre los tipos básico y agravado (art. 305 bis CP) de defraudación tributaria, aunque es cierto que aquí su trascendencia sería menor dada la preexistencia de un ánimo defraudatorio y la materialización, como mínimo, del tipo básico de defraudación tributaria.

Ejemplificando las circunstancias mencionadas, se trataría de casos como el siguiente: el obligado tributario (OT) y su asesor fiscal (AF) son conscientes de la grave falta de liquidez que el primero está sufriendo. Por ello y a efectos de poder afrontarla, AF le propone a OT la venta de una serie de activos inmobiliarios, a la par que el diseño de una planificación fiscal agresiva que pase por la tributación a través de un tipo impositivo reducido. AF conoce que el mencionado tipo impositivo no le es aplicable a OT, pero esta es una circunstancia que él (OT) desconoce. OT acepta la realización de tal planificación fiscal, junto con el riesgo derivado de la posible iniciación de un procedimiento de inspección tributaria que culmine con la imposición de una multa administrativa, pues AF le advierte de esta circunstancia teniendo en cuenta la complejidad de la operación que desean realizar. Pues bien, AF lleva a cabo la cumplimentación de los modelos de autoliquidación impositiva necesarios, y por su parte OT, confiando en que los mismos son correctos, procede a su presentación. Meses más tarde, OT recibe una misiva por parte de la Administración Tributaria en la que se da comienzo a un procedimiento de inspección que

¹⁷⁵¹ FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, op. cit., p. 278.

¹⁷⁵² *Ibidem*, p. 278.

culmina, meses más tarde, con su derivación a la vía penal y la imposición de una sanción de cárcel por la comisión de un delito fiscal.

Así las cosas y acogiendo la solución propugnada por Ferré Olivé, entiendo que la principal problemática, en línea con lo por él sostenido, se ubica en la prueba de si el obligado tributario ha realizado la conducta de manera dolosa, es decir, con conocimiento y voluntad de cometer una defraudación a la Hacienda Pública, aun cuando desconociera la concreta cuantificación de la deuda tributaria y si la misma se situaba en el marco del ilícito administrativo o del delito fiscal, lo que supone la admisión del dolo eventual¹⁷⁵³. Por ello, es muy importante valorar en este punto, teniendo ello también trascendencia en el análisis de la vencibilidad del error, los siguientes factores: si el profesional tributario es, o no, un especialista en esta materia, el grado de dominio de la normativa tributaria que ostenta y los conocimientos que en este sentido posea el propio obligado.

En este sentido, y situados en el plano de la necesaria realización de un juicio de vencibilidad del error de prohibición, Luzón Peña entiende que el mismo dependerá de cuánto de acertadas sean las informaciones que el profesional jurídico ofrece en conjunción, hasta cierto punto, con el modo en el que el mismo las realiza. Esto es «cuando la información errónea del abogado o asesor produzca en el cliente un auténtico error de prohibición por creer que la conducta es lícita, normalmente, en la gran mayoría de los casos, será un error subjetivamente invencible porque el profano al que le ha asesorado un profesional del derecho no podrá sospechar, ni tiene por qué, que tal información es falsa o al menos errónea»¹⁷⁵⁴, en cambio, «será subjetivamente vencible el error de prohibición del cliente cuando la información del asesor jurídico es tan disparatada y desati-

¹⁷⁵³ Tal y como enuncia Fernández Bermejo «la admisión del dolo eventual elimina las dificultades prácticas que suscita la exigencia de que el dolo se proyecte sobre la cuantía defraudada, ya que aunque el autor desconozca con exactitud la cuantía de lo defraudado, acepta o consiente con dicha cuantía. En definitiva, podemos afirmar que existirá dolo cuando no se presente la declaración tributaria, lo cual lleva implícito el ánimo defraudatorio o cuando se presente declaración, pero de forma incorrecta, tergiversando el resultado, de modo que favorezca al contribuyente, salvo que se aprecie error» (FERNÁNDEZ BERMEJO, D., «Algunas cuestiones no desdeñables sobre los elementos...», *op. cit.*, p. 290).

Si acudimos a un plano jurisprudencial, no cabe duda de que también queda admitida la comisión del delito fiscal mediante dolo eventual, de esta forma ya la STS de 10 de noviembre de 1993 ya afirmaba que «es doctrina pacífica que el delito fiscal es un delito doloso, con suficiencia del dolo eventual, dado que el elemento “defraudación” excluye la punibilidad de la comisión imprudente». A ello, se le suman, entre otras la STS 523/2015, de 5 de octubre en la que se confirma, incluso, la reconducción de supuestos de ignorancia deliberada vía dolo eventual, al afirmarse lo siguiente: «[...] esa exigencia de intención dolosa no significa que ello excluya el dolo eventual en la punición del delito fiscal. El dolo concurre, declarando datos mendaces, ya sea con dolo directo, de primer grado o de segundo grado o indirecto o con dolo eventual. En conclusión, la recurrida», en opinión del Abogado del Estado, «es clamorosamente errónea al entender que el verbo defraudar del Código Penal excluye que el delito fiscal pueda ser cometido con dolo eventual (véase, por todas, la STS n.º 817/2010, de 30 de septiembre, que confirma condenas por delito contra la Hacienda pública en casos de ignorancia deliberada, en tanto modalidad del dolo eventual».

¹⁷⁵⁴ LUZÓN PEÑA, D. M., «Responsabilidad penal del asesor jurídico», *op. cit.*, p. 103.

nada, aunque se formule de modo claro y preciso, que normalmente incluso al profano le puede levantar sospechas y moverle a consultar con otros asesores»¹⁷⁵⁵.

Esta también parece ser la solución que propone Ferré Olivé en los supuestos *ut supra* mencionados, considerando que es correcto optar por un error de prohibición debido a que «abre la puerta a la sanción del asesor –en caso de existir dolo– como partícipe del delito contra la Hacienda Pública o Seguridad Social cometido»¹⁷⁵⁶. No obstante, es importante mencionar que este autor manifiesta su posicionamiento de una manera, si se quiere, tácita ya que en ningún momento habla directamente de la vencibilidad del error de prohibición. Ahora bien, si atendemos a lo dispuesto en el art. 14.3 CP, en virtud del cual el error invencible excluirá la responsabilidad penal y el vencible conllevará una rebaja de la pena en uno o dos grados, en conjunción con los principios rectores de la responsabilidad por participación, la única opción de la que disponemos para sancionar al partícipe es el reconocimiento en el obligado tributario de un error de prohibición vencible. Siendo relevante especificar que en fase de individualización judicial de la pena el autor/obligado tributario y el asesor tendrán una pena de similares características, el primero por la rebaja del art. 14.3 CP y el segundo en virtud del art. 63 CP en casos de complicidad y 65.3 CP para supuestos de cooperación necesaria o inducción.

En todo caso, he de decir que no comparto en su totalidad las opiniones vertidas por Luzón Peña y Ferré Olivé. Desde mi perspectiva, en supuestos como el planteado el error será invencible y es que *¿cómo va a comprobar un profano en Derecho que lo asesorado por un profesional jurídico experto en la materia es incorrecto?* Pero, es más, *¿por qué un cliente va a dudar de lo que le dice su asesor?*

Es en este punto del juicio de vencibilidad donde tenemos que entrar a ponderar, por un lado, cómo y de qué calidad es la información transmitida por el asesor, y por otro, los conocimientos propios que posea el obligado tributario. Respecto al primer factor, el rigor de la información, su experiencia en el sector, la utilización de un lenguaje comprensivo y accesible para el obligado tributario, evitando así tecnicismos innecesarios son algunos de los criterios que necesariamente debemos considerar. Es cierto que ello no es sinónimo de que la información transmitida sea adecuada y conforme a la situación tributaria del cliente, ahora bien, al menos, tiene la capacidad suficiente para ponernos en antecedentes acerca de su voluntad de inducir al cliente a una situación de error. Desde la perspectiva del cliente, es cierto que la valoración de unos

¹⁷⁵⁵ *Ibidem*, p. 104.

¹⁷⁵⁶ FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, p. 278.

conocimientos especiales superiores a la media en el plano tributario, junto con una posible experiencia en la gestión de su patrimonio, pueden hacer decantar la balanza hacia la apreciación de un error vencible. Sin embargo, no se trata de criterios de tan fácil baremación que, además, están estrechamente vinculados a la subjetividad de quien los analice.

Si nos situamos en el nivel de la relación profesional (y en muchos casos, también personal) que liga al asesor con su cliente y obligado tributario, otro aspecto a ponderar es el principio de confianza. Es de común conocimiento que, en particular, los obligados tributarios, y los ciudadanos en general, estamos sujetos a diversas y muy numerosas obligaciones para con la Hacienda Pública. Más allá de esto, no es posible pensar (ni exigir) una aplicación del principio de desconfianza sobre la labor de quienes nos asesoran, sin perjuicio de reconocer que, ante determinadas situaciones, se pueda llegar a suscitar en el cliente algún atisbo de duda acerca del comportamiento de su asesor. Ahora bien, reitero, el principio de confianza podría ostentar, en estas situaciones, la capacidad suficiente para neutralizarla.

A la luz de todo lo anterior, cabe valorar *cuándo el error de prohibición será vencible y cuando invencible*. La respuesta, como hemos visto, dependerá de un abordaje de la problemática desde múltiples perspectivas, y teniendo en cuenta diversos factores. En mi opinión, y más allá de que en ciertas ocasiones pueda demostrarse la existencia del dolo necesario (como por ejemplo en el caso planteado al inicio de este epígrafe y en el que el sujeto acepta los riesgos de una planificación fiscal agresiva y la posibilidad de ser sancionado administrativamente, sin perjuicio de que se equivoque sobre el límite de la responsabilidad penal), la regla general pasará por admitir la concurrencia de errores de prohibición invencibles. Por lo tanto, la «solución» en estos casos será equivalente a la lograda por el error de tipo, esto es, optar por la exclusión de la responsabilidad penal tanto para el cliente y obligado tributario como para el asesor, cobrando así protagonismo la pregunta formulada en el ámbito del error de tipo acerca de cómo proceder a la restauración de la lesión producida en el bien jurídico, y a cuya respuesta me remito, carece de solución, al menos, con la legislación vigente¹⁷⁵⁷.

4.4 ¿Es factible pensar un castigo vía imprudencia del delito fiscal?

No cabe duda de que el delito de defraudación tributaria únicamente puede ser cometido de manera dolosa, siendo la presencia de un ánimo defrauda-

¹⁷⁵⁷ Vid. «4.3.2.1 Error de tipo», Secc. IV, Cap. III.

torio un elemento nuclear de la exigencia de responsabilidad penal por esta modalidad típica, pero *¿podría admitirse una modalidad imprudente?*

Ferré Olivé afirma que «la imprudencia en los delitos económicos es —o debería ser— raramente contemplada, ya que su excepcionalidad resulta del principio de intervención mínima que relega este género de infracciones culposas al específico ámbito de las responsabilidades administrativas»¹⁷⁵⁸. En lo esencial, coincido con este autor; así, las exigencias del principio de intervención mínima que, necesariamente, ha de limitar la innegable, pero también cuestionable, expansión del Derecho penal constituye un argumento con la suficiente contundencia a efectos de no tipificar una modalidad imprudente del delito fiscal. Sin embargo, discrepo de él cuando afirma que estas intervenciones culposas son reconducidas al plano del Derecho administrativo sancionador, y es que ello puede no ser siempre así. En el ámbito del delito fiscal la delimitación ilícito administrativo *vs.* ilícito penal queda fijada, únicamente, por un aspecto cuantitativo sin necesidad de entrar a valorar la modalidad subjetiva manifestada por el obligado tributario.

No soy partidaria, ni mucho menos, de una tipificación imprudente del delito fiscal. Sin embargo, situados en el complicado ámbito de operaciones complejas, en las que intervengan asesores fiscales que ostenten el dominio del hecho y obligados tributarios que posean la titularidad del deber, creo oportuno reflexionar acerca de la posibilidad de optar, respecto de estos últimos, por una modalidad imprudente debido a la infracción de un deber básico de cuidado, no respecto del ordenamiento jurídico, sino más bien en lo que se refiere a velar porque el trabajo de los profesionales tributarios se realiza conforme a las indicaciones dadas por ellos mismos, y que se sitúan al margen de la comisión de un delito.

Ello tendría especial relevancia en el caso de errores de tipo vencibles, por cuanto, como se ha puesto de manifiesto, al no existir una modalidad imprudente, la conducta del obligado tributario y, en consecuencia, la del asesor, quedarían exentas de responsabilidad penal. En estos supuestos (y también en los de prohibición invencible), a pesar de acreditarse una efectiva lesión al bien jurídico, no se podría articular una sanción que tenga como finalidad la reparación del daño causado. En este escenario, una de las posibles vías de solución pasaría por la tipificación expresa de la modalidad imprudente del delito fiscal, pero claro está, aunque ello sucediera, para proceder al castigo del asesor tributario es necesario salvar otro escollo adicional: la admisión de la participación en el delito imprudente.

¹⁷⁵⁸ FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, p. 280.

En mi opinión, deberían buscarse otras vías para la resolución de este tipo de conflictos, que no supongan la tipificación de la modalidad imprudente del delito fiscal que, además de presentar, como se ha visto, problemas a efectos de trasladar la responsabilidad al asesor, supone una expansión del Derecho penal que no parece quedar justificada en virtud del principio de intervención mínima. Con ello, se pone de manifiesto la necesidad de reformular la teoría del delito en el plano de los ilícitos económicos, para así poder atribuir, conforme a unas reglas más evolucionadas y adecuadas, un reproche penal a conductas que, vistas desde una perspectiva político-criminal no parece ser acertado que queden exentas de responsabilidad penal.

5. ASESORES *IN HOUSE* O INTERNOS

¿Qué sucede en aquellos casos en los que el asesor fiscal está contratado en régimen laboral por la persona física o jurídica en cuyo seno tiene lugar el delito de defraudación tributaria?, ¿cambian en estos casos las reglas de atribución de la responsabilidad penal especificadas? Estas serían, probablemente, las dos principales preguntas que cabría formularnos a la hora de abordar el cómo proceder a la atribución de responsabilidad penal de los denominados asesores internos o *in house*, esto es, profesionales que forman parte de la plantilla laboral de la persona física o jurídica a la que asesoran y que ayudan al cumplimiento de sus obligaciones tributarias. En esencia, estos profesionales desempeñan las mismas labores que los asesores externos, quedando diferenciados de estos últimos, como digo, por la existencia de un vínculo laboral. Aquí ya no existen clientes, sino que estos son suplidos por los empleadores, normalmente, personas jurídicas.

El estudio de esta cuestión genera una problemática añadida de gran complejidad, y que desborda el objeto de estudio de esta tesis, identificado, en esencia, con la atribución de responsabilidad individual. Por ello, únicamente se dejará planteada, a través de una enunciación de posibles supuestos, una cuestión que sin duda será objeto de ulteriores investigaciones.

Así las cosas, dentro de la problemática de los asesores internos o *in house*, algunas de las principales situaciones que pueden darse, serían las siguientes:

1. Un asesor fiscal está siendo presionado por la organización de la misma para la materialización de un delito de defraudación tributaria. El asesor, en contra de su voluntad y ante el temor de perder su trabajo, decide poner sus conocimientos al servicio de la defraudación.

2. El administrador de derecho de la sociedad proporciona al asesor fiscal, cuya única labor es la elaboración de una estrategia fiscal agresiva en el marco de una economía de opción y la cumplimentación de modelos tributarios, toda la información (facturas, gastos etc.) necesaria para su fiscalización. Si bien, esta información se encuentra previamente adulterada y falseada, con la finalidad de pagar a Hacienda el menor importe posible. Se comete un delito de defraudación.

3. En el mismo caso anterior, el asesor sospecha la irrealidad de las facturas y gastos desgravables, y guardando silencio a este respecto elabora la estrategia fiscal y la documentación tributaria por temor a perder su trabajo. Finalmente, se comete un delito de defraudación tributaria.

4. El asesor fiscal propone al administrador de derecho de la sociedad en la que trabaja la construcción de sociedades instrumentales, mediante las cuales trasladar al exterior grandes cantidades de dinero que podrían suponer un importante ahorro en el pago de impuestos. El administrador de derecho acepta la proposición del asesor. Meses más tarde se demuestra la existencia de un delito de defraudación tributaria.

5. El asesor fiscal, de común acuerdo con el administrador de derecho de la sociedad, deciden elaborar una estrategia defraudatoria para ahorrarse el pago de impuestos.

En todo caso, debemos ser conscientes de que cualquier parecido con la realidad de estos supuestos puede ser una mera coincidencia, ya que son múltiples las variables que pueden entrar en juego y que poseen la capacidad suficiente para introducir una infinidad de matices que, obviamente, modifiquen o afecten al sistema de depuración de la responsabilidad penal. Aun así, entiendo que se estarían enunciado los que podrían ser los supuestos más frecuentes y a través de los cuales es posible valorar si el *asesor fiscal debe responder como autor o partícipe de un delito de defraudación tributaria*. La respuesta, aparentemente, sería que no es posible afirmarlo siempre y en todo caso.

A su vez, la relación que liga a los órganos de administración de una entidad y a sus trabajadores, específicamente aquellos en cuyo ámbito puede materializarse la comisión de un delito, no es exclusiva, esto es, no se trata de que el trabajo deba hacer siempre lo que la empresa le determine, o que ambos puedan convenir simplemente la realización de un delito, sino que entre ellos se podrá interponer la figura del *compliance officer* y la materialización de programas de cumplimiento normativo.

SECCIÓN V

NEGOCIOS ESTÁNDAR VS. RESPONSABILIDAD PENAL DEL ASESOR FISCAL:
LA APLICACIÓN DEL JUICIO DE NEUTRALIDAD1. LAS FUNCIONES DEL ASESOR FISCAL Y LA REALIZACIÓN
DE NEGOCIOS ESTÁNDAR: UNA DELIMITACIÓN DEL CAMPO
DE APLICACIÓN DEL JUICIO DE NEUTRALIDAD

Inicié este capítulo abordando el importante papel que el asesor fiscal desempeña en nuestros días, pudiendo identificarse como un operador jurídico clave en un sistema tributario que se caracteriza por su complejidad, y que está basado en la presentación de modelos de autoliquidación. Ambos aspectos inciden sobre el fenómeno de privatización tributaria, como consecuencia de la progresiva delegación por parte de la Administración de la determinación y cuantificación tributaria en unos ciudadanos y obligados tributarios que, en la mayoría de las ocasiones, carecemos de los conocimientos y medios necesarios para hacer frente a nuestras obligaciones fiscales. Conforme a ello, el asesor fiscal está llamado a realizar, esencialmente, tres funciones¹⁷⁵⁹: el asesoramiento, la representación y la defensa de los obligados tributarios ante procedimientos sancionatorios de orden administrativo o penal. Labores que no son excluyentes entre sí, sino más bien complementarias derivándose, en cierta manera, se derivan las unas de las otras. En última instancia, no debemos olvidarnos de que todas ellas están presididas por la confianza mutua que mantienen entre sí el profesional y su cliente/obligado tributario.

Sentado lo anterior y sin perjuicio de que se deben afrontar los problemas derivados de la ausencia de una regulación profesional que nos ayude a determinar el correcto ejercicio de esta labor, cabe preguntarnos *¿qué relación guardan entre sí las mencionadas funciones con la apreciación de un comportamiento neutral en los asesores fiscales?* Ciertamente, esta es la pregunta que, de manera implícita, ha pivotado y transcurrido a lo largo de todo el capítulo. Su respuesta es, cuando menos, compleja, siendo necesario partir, como mínimo, de dos premisas clave:

1. *Actos neutrales.* Aquí se ha defendido una caracterización que los sitúa en el límite mínimo de la intervención punible, es decir, en el tradicional

¹⁷⁵⁹ Vid. «3. El ejercicio profesional de la asesoría fiscal: Especial mención a las funciones propias de estos profesionales», Secc. I, Cap. III.

ámbito de la participación, siendo así acciones que se insertan en el actuar delictivo de un tercero que responde en calidad de autor. No obstante, también se adelantaba la posibilidad, sobre todo, en el ámbito de los delitos de contenido económico, de su reconducción al plano de la autoría, en atención a los estrechos márgenes con los que cuenta la participación tras la asunción, por ejemplo, de un concepto unitario de autor en el tipo penal concreto. Ello se verá de una manera muy clara en el caso del blanqueo de capitales¹⁷⁶⁰ pero *¿sucede lo mismo en el ámbito del delito fiscal?*

2. *Intervención delictiva en los delitos contra la Hacienda Pública.*

Una de las principales finalidades se pretendía con un estudio de las características de autoría y participación en los delitos fiscales era, precisamente, fijar los elementos del concepto de autor que se defienden en esta modalidad típica. Así, el optar por un entendimiento mixto como un delito especial de infracción del deber con elementos de dominio, y en cuya esfera de sujetos activos pueden entrar tanto el obligado tributario como el representante (legal o voluntario), junto a la habilitación normativa contenida en el art. 31 CP y el reconocimiento, aunque yo no lo comparta, de la representación de hecho, abren una vía indubitada para que el asesor fiscal pueda responder como autor o como partícipe. En el primero de los casos cuando sea representante, en el segundo, cuando no lo sea, si bien en ninguno de los dos supuestos, el cliente y obligado tributario queda exento de responsabilidad penal.

Más allá de la controversia que pueda generar este último aspecto, si ello lo trasladamos al ámbito de los actos neutrales, podemos reconocer que, en ambos supuestos (autoría y participación) se sigue respetando la estructura propia en la que se desarrollan los actos neutros, pudiendo así afirmar que la valoración de la neutralidad del comportamiento del asesor fiscal y, por ende, el debate acerca de si realiza un negocio estándar se vinculará tanto a supuestos de asesoría como de representación, surgiendo las principales problemáticas, específicamente, en los supuestos de asesoramiento jurídico y de representación de hecho.

Profundizando en este extremo, cabe sostener que en el plano del asesoramiento jurídico es posible diferenciar dos vertientes: una *positiva*, en la que el asesor fiscal, como experto conocedor de la normativa tributaria, debe informar al cliente acerca de los pasos a seguir en su planificación fiscal, aconsejándole y advirtiéndole sobre los estrictos límites que la norma específica y, ade-

¹⁷⁶⁰ Vid. «2.3.2 Una precisión dogmática: La defensa de un concepto unitario de autor y la (posible) reconducción de los comportamientos neutrales a la autoría», Secc. II, Cap. IV.

más, anunciándole las consecuencias jurídicas que puede tener su incumplimiento, lo que lleva aparejado la necesidad de que el asesor conozca, en profundidad, las especificidades del negocio de su cliente y orientarle, en consecuencia¹⁷⁶¹. Y una *vertiente o faceta negativa*, que lleva aparejada la aplicación del régimen sancionador, y es que, como reconoce el propio Silva Sánchez, los problemas comienzan a surgir cuando el asesor abandona el ámbito de la pura información sobre normas, aplicación de las mismas y alternativas de conducta para prestar el consejo de actuar en un sentido delictivo determinado por estimar que dicha actuación resulta recomendable en términos de coste beneficio¹⁷⁶².

Como defensores de estas dos vertientes, aunque de una manera más matizada y sin utilizar la misma terminología podemos encontrar a autores como Ferré Olivé, Martínez-Buján o Sánchez Sánchez. Para el primero, y situados en el plano del asesoramiento, «el experto señala las fronteras de lo lícito y lo ilícito, pero en ningún caso invita a seguir la senda del delito –que sería un comportamiento con inequívoco sentido criminal: no neutral, doloso y por lo tanto punible– sino que brinda información profesional neutra que puede ser riesgosa para el bien jurídico. A partir de este punto la materialización del riesgo dependerá de la posterior actuación que realice el obligado tributario y que escapa de su esfera de control»¹⁷⁶³.

Por su parte, Martínez-Buján entiende que en el caso del asesor fiscal «podrán existir conductas de colaboración que no rebasen el estándar normativo, en la medida en que el asesor se limite a aclarar las cuestiones jurídicas que le plantee su cliente en términos perfectamente neutros, pero no cuando le explique a su cliente el *modus operandi* específico de llevar a cabo la defraudación para no ser descubierto»¹⁷⁶⁴. En términos similares también encontramos a Sánchez Sánchez, para quien «el asesor puede y debe aconsejar las denominadas economías de opción, los ahorros fiscales lícitos, por el contrario, no puede asesorar sobre conductas que directamente lleven a la evasión fiscal, al incumplimiento de la ley tributaria, en fin, a la defraudación impositiva»¹⁷⁶⁵.

Esta dualidad de vertientes en el ámbito de la asesoría financiera, y el entendimiento de la misma como el espacio natural de la responsabilidad del

¹⁷⁶¹ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La responsabilidad penal del asesor fiscal: Un análisis...», *op. cit.*, p. 16.

¹⁷⁶² SILVA SÁNCHEZ, J. M., *El nuevo escenario del delito fiscal en España...*, *op. cit.*, p. 91.

¹⁷⁶³ FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública...*, *op. cit.*, p. 199.

¹⁷⁶⁴ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., «Autoría y participación en el delito de defraudación...», *op. cit.*, p. 91.

¹⁷⁶⁵ SÁNCHEZ SÁNCHEZ, A., «Autoría y participación en los delitos fiscales», *op. cit.*, p. 108.

asesor fiscal, es reconocida, también, por la jurisprudencia, entre otras, la STS 507/2020, de 14 de octubre, sostiene:

«Sobre los asesores, gestores, economistas, abogados o cualquier profesional especializado no pesa directamente el deber tributario, por lo tanto, su responsabilidad penal se limitará a la participación delictiva por el asesoramiento técnico o apoyo psíquico que presten. Su intervención puede realizarse al adoptarse decisiones financieras por parte de un cliente (planificación económica) y particularmente durante el proceso de declaración-liquidación tributaria, gestando la información y confeccionando los documentos pertinentes. Pero para considerar penalmente relevantes estas contribuciones deben ser jurídicamente desaprobadas. La ayuda puede ser psíquica, a través de consejos o material, actuando directamente sobre las declaraciones que suscribirá el sujeto pasivo tributario o sobre los instrumentos contables. Lo que aportan estos profesionales pueden ser sus conocimientos técnicos que facilitan la elusión de deberes tributarios. Pueden brindar consejos de actuación en sentido delictivo. Ya no solo se asesora técnicamente, sino que se aconseja de forma explícita o implícita a actuar de determinada manera, de lo que deviene la comisión de una defraudación tributaria. Las actividades relacionadas con la Hacienda Pública en las que se asesora pueden ser múltiples: creación de sociedades, movimientos anómalos de dinero, operaciones de ingeniería financiera, etc., debiendo tenerse en cuenta, en particular, el grado de complejidad de la operación diseñada por el asesor o profesional tributario».

Por su parte, en lo referente a la representación de hecho, conviene señalar que aquí se defiende su imposibilidad de reconducirla al ámbito de la autoría, como así parece sostener parte importante de nuestra doctrina y jurisprudencia. La inexistencia de un poder de representación conferido según las exigencias normativas especificadas en la LGT y la inaplicación del art. 31 CP en su actual redacción, impiden el castigo del asesor como autor del delito, quedando así su responsabilidad reconducida a título de participación. Y es que puede decirse que, en última instancia, nos encontramos ante supuestos de asesoramiento jurídico donde el principio de confianza trasgrede los límites normativos establecidos, y el asesor actúa como representante, sin serlo, esto es, nos encontramos ante un asesoramiento, si se quiere, cualificado.

2. LA APLICACIÓN DEL JUICIO DE NEUTRALIDAD EN LA ASESORÍA FISCAL

La principal consecuencia que se deriva de la aplicación del *juicio de neutralidad* es la consideración como estándar del negocio jurídico al que esta

se refiera ¹⁷⁶⁶, lo que trasladado al ámbito que aquí nos ocupa, nos dirige a sostener que solo serán comportamientos neutrales aquellos en los que, a pesar de que el asesor ha realizado labores de asesoramiento o representación, tendentes a asegurar la comisión del delito por parte de su cliente, su actuación se mantiene dentro de los límites de la legalidad por no superar la barrera del riesgo permitido.

A lo largo de este capítulo se han abordado diferentes situaciones y múltiples problemáticas que rodean la atribución de responsabilidad a estos profesionales tributarios y, en línea de principio, puede afirmarse que la acción de los asesores fiscales es considerada como esencial a efectos de la materialización del *iter criminis*, pudiendo incluso ostentar el dominio normativo del hecho, lo que posibilita que se generen supuestos en los que el asesor se sirva del cliente para cometer el delito con la intención de obtener, por ejemplo, un mayor beneficio económico. No obstante, también puede suceder lo contrario, esto es, que los obligados tributarios, bajo el amparo de sus asesores, se valgan de estos (y de sus conocimientos) para cometer el delito.

A efectos y en aras de concretar la aplicación del mencionado *juicio de neutralidad*, es preciso vincular sus exigencias con las reglas propias de atribución de la responsabilidad penal que rigen en el delito fiscal. Para que ello sea posible es necesario, al menos, responder a las siguientes cuestiones:

1. *¿Podemos considerar que el asesor fiscal tiene una posición de garante o jurídica sobre el bien jurídico Hacienda Pública?* En este caso, la respuesta dependerá, lógicamente, de la función ante la que nos encontremos. *Ut supra* comentaba que el espacio natural de valoración de la neutralidad del comportamiento del asesor fiscal puede darse tanto en casos de asesoría como de representación. Pues bien, mientras que el primero no generaría ninguna posición de garante o jurídica sobre el asesor fiscal, no sucedería lo mismo en supuestos de representación.

El motivo básico de este entendimiento lo podemos encontrar en la titularidad del deber de tributar y su caracterización como no personalísimo. Así, mientras que en supuestos de mera asesoría el titular del deber de tributar es el cliente y obligado tributario, en los casos de representación es posible reconocer una trasferencia de la obligación de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos. No cabe lugar a dudas de que podríamos entrar a debatir si esta traslación genera una posición de garantía o jurídica, pero, sin embargo, consideramos que esta categorización carece de relevancia a efectos de la valora-

¹⁷⁶⁶ *Vid.* «5. Las consecuencias del juicio de neutralidad: Los negocios estándar», Secc. III, Cap. II.

ción de la neutralidad del comportamiento, por cuanto lo más importante es acreditar la existencia, al menos, de una de ambas posiciones ¹⁷⁶⁷.

2. *¿Se han respetado las exigencias propias de los estándares profesionales?* Esta pregunta tiene una difícil respuesta en el ámbito de la asesoría fiscal, por cuanto podríamos decir que, *strictu sensu*, al carecer de una regulación similar, por ejemplo, a la del Código Deontológico de la abogacía o al Estatuto General de la Abogacía, no es posible concretar cuáles son sus estándares profesionales básicos, esto es, carece de una *lex artis* de aplicación general. No obstante, ello no es óbice para afirmar que, en sentido amplio, no se poseen unos estándares medios. Disponemos de numerosos estatutos de las asociaciones profesionales existentes en este ámbito y también de dos códigos de buenas prácticas, si bien su aplicación es sectorial y carente de vinculación.

Con todo, en el caso de la asesoría fiscal será difícil valorar cuándo se han respetado y cuándo no los estándares profesionales. En este sentido, aplicando la lógica y el sentido común, podría decirse que los mismos deben entenderse respetados en aquellos casos en los que las labores de asesoramiento y la realización de funciones de representación haya sido acorde con una interpretación razonable de la norma que inserte al comportamiento dentro de la legalidad permitida.

A continuación, se procederá a aplicar el *juicio de neutralidad* propuesto a un caso ya abordado por la jurisprudencia, y en el que se comprobará si el resultado que con él se alcanza coincide con el obtenido por el TS. Antes de ello, cabe recordar que nos encontramos ante una valoración que permite incrementar las garantías en la atribución de la responsabilidad, posibilitando un mejor fundamento de la existencia de un comportamiento que, dotado de referencia delictiva y superando la barrera del riesgo permitido, sea susceptible de ser considerado delictivo.

Se debe tener en consideración que, a fin de seleccionar el supuesto al que trasladar el *juicio de neutralidad*, se han encontrado dificultades de diversa índole: las llamativas ausencias de imputación a asesores fiscales ante tramas defraudatorias, la escasa atribución de su condición de representantes, y también el difícil recurso a la teoría de los actos neutrales en el ámbito de los delitos contra la Hacienda Pública, han limitado, en enorme medida, la cantidad de supuestos en los que concurrían estos tres parámetros.

Con todo, finalmente se ha considerado oportuno abordar el juicio en cuestión a raíz de los hechos juzgados en la STS 290/2018, de 14 de junio

¹⁷⁶⁷ Es importante destacar que este mismo debate (posición de garantía vs. posición jurídica) se podría plantear respecto al obligado tributario.

(*Caso Marbella*). Sentencia que consideramos que puede ser relevante y suscitar interés a los efectos que aquí nos ocupan, y es que la misma ya fue abordada con ocasión del análisis de la imputación a título de complicidad del asesor fiscal, momento en el que se debatió si Bernardo, persona encargada de la llevanza de la contabilidad y de la presentación del impuesto de sociedades, debía responder como cómplice o como cooperador necesario¹⁷⁶⁸, dejando para un momento posterior, que ahora ha llegado, el abordaje de si estamos en presencia de un comportamiento neutral como el propio Bernardo intenta que sea declarado su actuar y que es rechazado por el Tribunal Supremo.

1. *¿Bernardo tiene una posición de garante sobre el bien jurídico protegido?*
2. *¿El sujeto tiene una posición jurídica sobre el bien jurídico protegido?*

En principio la respuesta a esta pregunta debería ser negativa.

3. *¿Se han respetado las exigencias propias de los estándares profesionales?*

Aun con las dificultades que presenta el abordaje de esta pregunta en el plano que nos ocupa, en principio deberíamos decir que no, que los estándares profesionales o la diligencia media necesaria que requiere esta profesión no se han respetado. Ello se infiere cuando Bernardo declara que:

«se repiten los errores en la contabilización de la operación, se elabora un balance erróneo, se deben reiterar los envíos de documentación con soporte contable y de nuevo ofrecer explicaciones sobre la operación para su correcta contabilización».

La existencia de estos errores puede hacernos pensar que la interpretación y aplicación de las normas contables y tributarias no fue adecuada conforme a las exigencias que en las mismas se consagran. Sin embargo, a este respecto el Tribunal Supremo argumenta lo siguiente:

«[...] la contabilidad juega un papel esencial a fin de dotar de rasgos de credibilidad a la simulación ya descrita y justificar posteriormente las salidas de fondos, para lo que se contó con la colaboración de Bernardo. Era la Gestoría Quijada quien llevaba la contabilidad de By The Sea, con la colaboración de Esposa. Colaborando por ello, entre otras operaciones, en el reflejo contable del contrato de futuros cuyas pérdidas ficticias están en el origen del fraude fiscal analizado (folios 2.114 y ss pieza separada documental). Y dentro de la Gestoría, era Bernardo quien se encargaba de tal contabilidad “maquillando” la simulación

¹⁷⁶⁸ Vid. «3.3.2 STS 290/2018, de 14 de junio (Caso Marbella)», Secc. IV, Cap. III.

ya descrita y preparando y dando contenido formal a dicha operativa frente a la Hacienda Pública y a efectos del Registro Mercantil.

La entonces empleada de la gestoría Sra. Raimunda declaró en el acto del juicio que era dicho acusado quien se encargaba de todo lo relativo a By The Sea y que éste tenía contacto con don Jesús Manuel (de Esposa) y le facilitaba los conceptos y cantidades».

4. *¿Cuál es el grado de conocimiento del sujeto? (Seguro, probable o imposible).*

Lógicamente, Bernardo trata de argumentar que él no conocía el actuar delictivo, por cuanto, como se ha mencionado, habría llevado a término una serie de errores de manera encadenada en la elaboración de la documentación contable e impositiva, y que, por ello, su comportamiento ha de considerarse carente de relevancia penal. En cambio, el TS no entiende que ello fuera así y, precisamente, apoyándose en tal circunstancia afirma que:

«La entonces empleada de la gestoría Sra. Raimunda declaró en el acto del juicio que era dicho acusado quien se encargaba de todo lo relativo a By The Sea y que éste tenía contacto con don Jesús Manuel (de Esposa) y le facilitaba los conceptos y cantidades.

Al margen de lo anterior, también se explican con detalle en los folios 526 y ss. de la sentencia recurrida las comunicaciones del recurrente mediante fax con Primitivo e igualmente las de éste con José María, en las que éstos hacen reiteradas referencias a Bernardo y a las gestiones que realiza en relación con la operación del contrato de futuros. De esas comunicaciones se desprende con claridad el conocimiento que necesariamente tenía el recurrente de las operaciones simuladas que estaban ejecutando los principales acusados y los fines fraudulentos que tenían a corto o medio plazo».

Pero, es más, en un momento posterior, el TS continúa defendiendo que:

«Circunscribiéndonos ya al caso que se juzga, la forma en que desempeñó el recurrente su profesión de gestor, y dentro de ella su labor de llevar de la contabilidad de una empresa inmobiliaria y la elaboración o preparación de la documentación para las declaraciones del Impuesto de Sociedades, no presentaba las connotaciones de un ejercicio de una acción neutral, sino que todos los factores que la rodeaban le otorgaban los caracteres prototípicos de una conducta delictiva.

Así lo constatan los elementos probatorios que se han señalado y descrito en los apartados anteriores de este fundamento, donde se puede percibir fácilmente que el acusado era conocedor de las operaciones simuladas que habían ejecutado los principales acusados y también de la forma necesariamente fraudulenta en que iban a operar en las declaraciones fiscales que el propio recurrente se encargaba de preparar, a sabiendas de que estaba facilitando con ello que el fraude fiscal se llevaba a cabo».

5. *¿Podía el sujeto confiar en que su comportamiento no sería aprovechado delictivamente?*

Lógicamente, Bernardo no podía confiar en que su comportamiento, según él, neutral no pudiera aprovecharse de manera delictiva, por cuanto el mismo se integraba dentro de la estructura delictual y, por consiguiente, esta pregunta no tiene una excesiva trascendencia en el caso que nos ocupa.

6. *Con base en todo lo anterior ¿ha realizado un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva en el que ha creado, objetivamente, un contexto de tal carácter?*

Sí, Bernardo ha realizado tal comportamiento dotado de referencia delictiva, considerándose así, tal y como se desprende de la sentencia, esencial para la comisión del hecho delictivo al estar él encargado de la realización de alteraciones en la contabilidad de las mercantiles.

7. *¿Ha sido realizada la conducta mediante dolo/imprudencia/ignorancia deliberada?*

A la vista de la argumentación y condena realizada, es posible afirmar que, efectivamente, Bernardo realizó un comportamiento doloso.

La conclusión que en este caso extraemos del *juicio de neutralidad* es que, sin duda, estamos en presencia de un comportamiento dotado de relevancia penal y, por ende, no neutral. De esta forma, podemos afirmar que la finalidad perseguida con el *juicio de neutralidad* no es solo verificar cuándo existe un comportamiento del tal carácter a través de un estudio secuencial de los diversos parámetros que han de tenerse en consideración, adaptados o modulados conforme a las circunstancias concurrentes, sino que también esta propuesta nos permite reforzar los argumentos y la valoración del entendimiento de una concreta acción como no neutral.

3. CONCLUSIONES PROVISIONALES

Esta última sección del capítulo III tiene como principal funcionalidad la de identificarse como un eslabón de cierre en la efectiva concreción de la posible neutralidad de los comportamientos realizados por los asesores fiscales, partiendo siempre de las premisas y posicionamientos abordados y asentados en las secciones, y también en los capítulos anteriores. Por ende, nos parece

que este es el lugar más idóneo para cerrar el círculo y poner de manifiesto las conclusiones alcanzadas, junto con aquellos aspectos que considero deben ser objeto de reforma, lo que necesariamente pasa por afrontar la siguiente pregunta: *¿es realmente útil la formulación del juicio de neutralidad que propongo en la determinación de la responsabilidad penal del asesor fiscal?*

I. El ámbito de aplicación del juicio de neutralidad

Es posible concebir al *juicio de neutralidad* como una teoría marco que, a través de una variabilidad de criterios, ubicados en sede de imputación de objetiva y vistos desde una perspectiva intersubjetiva, nos permita determinar si se ha producido una superación de la barrera del riesgo permitido, debiendo ser visto en cuanto a sus finalidades de manera bidireccional, esto es, tanto para excluir la responsabilidad penal como para justificar su existencia¹⁷⁶⁹.

Trasladado ello al campo de los delitos de defraudación tributaria y a la intervención en los mismos del asesor fiscal, podemos afirmar que las mayores controversias surgirán en supuestos tanto de asesoramiento como de representación. El espacio natural de los negocios estándar se dirigirá así a casos en los que el cliente/obligado tributario se sirve de los conocimientos y medios del asesor para, sin que este lo sospeche, materializar un delito contra la Hacienda Pública. Sin embargo, también es preciso reconocer que son muchos los profesionales que de manera sistemática alegan la neutralidad de su comportamiento, para tratar así de eludir su responsabilidad penal, aun en casos en los que han prestado una colaboración efectiva a la hora de planificar y desarrollar la actividad criminal, de ahí que sea tan importante reconocer la doble virtualidad del *juicio de neutralidad*, máxime si atendemos a que, con frecuencia, la jurisprudencia realiza un análisis sesgado de la posible irrelevancia penal del comportamiento del asesor, en el que recurriendo a argumentos clásicos e insuficientes, como es la mera adecuación de la conducta, analizan y abordan la neutralidad del comportamiento del asesor atendiendo escasamente al juicio de imputación objetiva.

Esta inestimable colaboración de los asesores en la realización de delitos tributarios es consecuencia, fundamentalmente, de factores como la excesiva complejidad del sistema tributario, el fomento de las autoliquidaciones, el recurso a la economía de opción o la realización de planificaciones fiscales agresivas. Esto hace difícil que un contribuyente por sí solo sea capaz de elaborar

¹⁷⁶⁹ Vid. «5. Las consecuencias del juicio de neutralidad: Los negocios estándar», Secc. IV, Cap. II.

una trama defraudatoria, sino que, para ello necesita, como decimos, de la inestimable colaboración de profesionales jurídicos (asesores, abogados o economistas), quienes les ilustran acerca de cómo llevar a término esas operaciones.

Buena muestra de ello es el reciente escándalo de los denominados *Papeles de Pandora*, donde se recogen, presuntamente, una infinitud de operaciones defraudatorias de importantes personajes a nivel mundial. Tramas que, en términos generales (y según lo que hasta el momento se sabe) poseen una estructura constante mediante la articulación de diversas sociedades pantalla y *trust* que radican en paraísos fiscales, a través de los cuales se defrauda al Erario Público. No me voy a centrar en estas tramas, sino en el por quién son articuladas, y según se desprende de la información que hasta el momento se conoce y que he podido consultar, son en torno a 4.700 despachos de abogados radicados en diversos puntos del mundo los que han movido los hilos para que estas complejísimas operaciones se pudieran llevar a término. Podría pensarse que los técnicos que han ayudado a la construcción de las mencionadas estructuras no conocían la finalidad evasiva de sus clientes, ahora bien, el mero hecho de que un cliente solicite la constitución, por ejemplo, para la gestión de sus intereses de imagen, en un paraíso fiscal, véase el caso de las Islas Vírgenes Británicas, ya es un indicio más que razonable para pensar en la opacidad y finalidad de la operación. La pregunta es, *¿se podría aplicar en estos casos el juicio de neutralidad de la conducta?* La respuesta es sí, podría aplicarse, pero el resultado más probable al que se llegue, tras un análisis de los criterios que en el mismo se proponen, será el carácter delictivo de la conducta.

Con ello, lo que quiero poner de manifiesto es que el argumento de la neutralidad de la conducta, y que, en esencia, estos solo realizaban su trabajo, es recurrente en el ámbito en el que nos encontramos. Se trata de un tópico que funciona a modo de escudo, y mediante el cual se pretende quedar absuelto de responsabilidad penal. Un claro ejemplo de ello es el *caso Marbella*, en el que hemos comprobado el carácter aplicativo de este posicionamiento.

Así las cosas, considero que el *juicio de neutralidad* se muestra realmente útil a efectos de determinar la responsabilidad penal del asesor fiscal. Sin embargo, para que ello sea así debemos avanzar desde múltiples caminos. La valoración de la irrelevancia de la acción materializada por el asesor no pasa únicamente por proponer una serie de criterios dogmáticos que, en mi opinión, nos permiten con meridiana certeza concluir si estamos ante un comportamiento susceptible de ser considerado penalmente relevante, sino que debemos avanzar desde una perspectiva global. No podemos ni debemos ser antropocéntricos si queremos solucionar esta problemática, sino que necesariamente debemos adoptar una perspectiva global que incluya: 1) *avan-*

ces legislativos en el plano administrativo que permitan una regulación general de la profesión, en la que necesariamente se ha de tener en consideración a las asociaciones de asesores fiscales; 2) *avances legislativos* en el plano penal que permitan una clarificación de las estructuras de atribución de la responsabilidad, y que pasen por una modificación, en orden, de los arts. 31, 65.3 y 305 CP; 3) *avances legislativos*, nuevamente, en el plano administrativo, que dejen de ver al asesor fiscal y al contribuyente como presuntos delincuentes, para convertirlos en colaboradores que pueden ayudar a descubrir el *modus operandi* de operaciones defraudatorias, permitiendo así una lucha más eficaz y eficiente contra la misma; 4) *avances doctrinales y jurisprudenciales* que permitan un mejor desarrollo y aplicación de las estructuras dogmáticas de imputación, a la vez, que se persiga de manera correcta a los intervinientes en el delito.

II. Los estándares profesionales de la asesoría fiscal

Ha quedado claro que el ejercicio de la asesoría fiscal carece de una regulación profesional básica que ordene su desarrollo profesional, no existiendo dudas acerca de la pertinencia de la mencionada normativa. No obstante, es incuestionable la pasividad y falta de voluntad legislativa que existe a este respecto. Por los motivos que fuere y que yo desconozco, no existe un interés en desarrollar una legislación que delimite claramente los estándares profesionales de la asesoría fiscal, siendo estos suplidos por meros códigos de buenas prácticas en los que, incluso, interviene la Administración tributaria.

El único argumento que puedo encontrar para justificar esta situación es la remisión a las profesiones de base, es decir, la asesoría fiscal, a pesar de su trascendencia, no parece ser considerada como una profesión en sí misma (a pesar de la imposición de obligaciones específicas derivada de la normativa a quienes la ejercen), sino que es comúnmente realizada por abogados y economistas, por lo tanto, se vendría a recurrir a su normativa regulatoria para la articulación de sus elementos propios.

En respuesta a esta situación nos encontramos ante una proliferación de asociaciones profesionales que son, precisamente, quienes fomentan y se encargan de establecer una regulación sectorial del ejercicio profesional. Regulación que, siendo considerada *soft law*, carece de vinculatoriedad y de obligatoriedad, no abarcando así al conjunto de profesionales que se dedican a esta labor.

Por ello, y reconociendo la trascendencia política, social y cultural de la asesoría fiscal, entiendo que es necesario sumarme al reclamo de una regulación integral y general de la misma, pudiéndose articular así, a través de varias opciones, como la de optar por colegios profesionales, la de establecer una

mesa reguladora que integre a todas las asociaciones, fomentando así el acuerdo entre ellas a la hora de establecer criterios uniformes de cara, por ejemplo, a los requisitos de acceso básicos, o, como sucede en Italia, emitir, al menos, una norma que regule las condiciones básicas que han de reunir las asociaciones profesionales no reguladas mediante colegios, que clarifique los criterios básicos y estructuradores del plano asociativo de estos colectivos.

III. En específico: La función de asesoramiento

El asesor fiscal, como experto conocedor de la normativa tributaria, debe informar al cliente acerca de los pasos a seguir en su planificación fiscal, aconsejándole y advirtiéndole sobre los estrictos límites que la norma específica y, además, anunciándole las consecuencias jurídicas que puede tener su incumplimiento. De esta forma, el asesor tiene que conocer, en profundidad, las características propias del negocio de su cliente y orientarle en consecuencia.

La función de asesoramiento es la más controvertida de las labores que desarrolla el profesional tributario, siendo así posible diferenciar dos vertientes, una *positiva*, identificada con el cómo cumplir con la legislación vigente en materia tributaria, y otra de carácter *negativo*, que se correspondería con el punto opuesto, esto es, en cómo defraudar a la Hacienda Pública. Ambas opciones pueden presentarse en una de las principales y más controvertidas delimitaciones que se plantea en este ámbito, y que pasa por diferenciar entre la economía de opción, la planificación fiscal agresiva y la defraudación tributaria.

Recientemente y a consecuencia de la entrada en vigor de la DAC 6, se han promulgado la Ley 10/2010 y el Real Decreto 243/2021 que modifica el RGAT. Ambos son sumamente controvertidos, y es que de su análisis se desprende la identificación de los asesores fiscales como sujetos obligados a la comunicación de operaciones transfronterizas de planificación fiscal agresiva, siendo la finalidad de ello que las Administraciones Tributarias obtengan información acerca de cómo se elaboran tales mecanismos, en aras de poder afrontarlos y combatirlos de una manera más eficiente, vamos, un claro ejemplo de la clásica afirmación «la información es poder»¹⁷⁷⁰.

No critico la finalidad perseguida y es que, ciertamente, ello nos podría ofrecer información útil a fin de luchar contra tramas como los *Papeles de Pandora*. Ahora bien, la forma en la que ello se lleva a cabo ha generado ciertas dudas acerca de una posible contravención del secreto profesional de los

¹⁷⁷⁰ La autoría de esta afirmación es controvertida, hay quienes la atribuyen a Hobbes en su obra *El Leviatán*. Otros afirman que fue Bacon quien la acuñó en su obra *Meditationes Scrae*.

asesores fiscales, produciéndose así un *choque de trenes legislativo*, en el que se enfrenta el ánimo y la necesidad de obtener información acerca de estos mecanismos, con el mencionado déficit de regulación de la asesoría fiscal. No obstante debe descartarse que la mencionada contravención tenga lugar, debido a que nos encontramos ante un plano de mero asesoramiento al margen del procedimiento judicial.

Ciertamente, es muy loable y también legítimo que la Administración quiera obtener la mayor información posible acerca de cómo se articulan las tramas defraudatorias a gran escala, es más, comparto esta posibilidad siempre y cuando se respeten, como es lógico, todas las garantías jurídicas. Ello, además de tener una lectura en términos de prevención delictiva, también la tiene desde la perspectiva social. Como hemos puesto de manifiesto, la sociedad, según se desprenden de los barómetros del CIS, observa con preocupación la existencia de este fenómeno delictivo y, es más, entiende que las sanciones por el mismo son escasas, aun cuando las estadísticas del INE muestran un progresivo aumento de las condenas por delitos tributarios. Pues bien, hasta cierto punto, el legislador, en mi opinión, también estaría fomentando la visión del contribuyente y, en su defecto, del «asesor fiscal» como presuntos defraudadores.

Dicho de otra forma, la actual legislación destinada a la prevención del delito fiscal cada vez es más intervencionista, esto decir, la misma paulatinamente *extiende los tentáculos* y logra obtener todo tipo de información acerca de los mecanismos defraudatorios, porque es cierto que un mayor conocimiento de los *modus operandi* permite el desarrollo de herramientas más adecuadas para su combate. Con ello, se está tratando, como finalidad paralela, de responder al sentimiento social de la existencia de una gran cantidad de delitos contra la Hacienda Pública que, en última instancia, minoran los ingresos destinados al mantenimiento del Estado del bienestar. Sin embargo, el desarrollo de normativo, como por ejemplo la Ley 11/2021, de 9 de julio, en la que, entre otras medidas cuando menos «llamativas»¹⁷⁷¹, se introduce una modificación en el régimen sustantivo de los pagos en efectivo que disminuye el límite general de los actuales 2.500 € a los 1.000 €, a la vez que establece un régimen sanciona-

¹⁷⁷¹ Por ejemplo, en el art. 13 de la Ley 11/2021 se aborda una modificación del art. 3.1 LGT mediante la que se introduce la siguiente cláusula: «A estos efectos, se prohíbe el establecimiento de cualquier instrumento extraordinario de regularización fiscal que pueda suponer una minoración de la deuda tributaria devengada de acuerdo con la normativa vigente». En mi opinión, ello más que un mandato dirigido al resto de la sociedad se identifica con uno dirigido a los propios gobernantes, en aras de evitar situaciones como las producidas a raíz del Real Decreto Ley 12/2012, de 30 de marzo, por el que se introducen diversas medidas tributarias y administrativas dirigidas a la reducción del déficit público, y cuya disposición adicional primera fue declarada inconstitucional mediante la STC 73/2017, de 8 de junio.

dor en consonancia con dicho incumplimiento, provoca, a mi modo de ver, una presunción general de que, en realidad, todos somos presuntos defraudadores.

Más allá de esta perspectiva social, lo que quiero poner de manifiesto es que el incremento de legislación en la que se imponen ciertas obligaciones de comunicación al contribuyente y/o al asesor fiscal puede llegar a generar determinadas posiciones jurídicas relevantes para la valoración de la neutralidad de su comportamiento.

El caso de la DAC 6 no es el único. Recientemente hemos podido comprobar cómo ha surgido una nueva fricción entre el legislador, la judicatura y la trascendencia social de esta problemática, a raíz, entre otras cuestiones, de la Ley 11/2021. Esta norma introdujo una modificación en el art. 142.2 LGT¹⁷⁷² en consonancia con otra modificación introducida en el art. 113 LGT¹⁷⁷³ y con el procedimiento regulado en el art. 172 RGAT, y con los cuales se vendría a facilitar las entradas «sorpresivas» por parte de la Administración tributaria con la finalidad de obtener información en el marco de una inspección. Esta normativa se establece como consecuencia de la necesidad de salvar pronunciamientos como el de la STS 1231/2020, de 1 de octubre, en la que se estableció, entre otras cuestiones, que:

«No cabe la autorización de entrada con fines prospectivos, estadísticos o indefinidos, para ver qué se encuentra, como aquí sucede, esto es, para el hallazgo de datos que se ignoran, sin identificar con precisión qué concreta información

¹⁷⁷² Art. 142.2 LGT: «Cuando las actuaciones inspectoras lo requieran, los funcionarios que desarrollen funciones de inspección de los tributos podrán entrar, en las condiciones que reglamentariamente se determinen, en las fincas, locales de negocio y demás establecimientos o lugares en que se desarrollen actividades o explotaciones sometidas a gravamen, existan bienes sujetos a tributación, se produzcan hechos imponibles o supuestos de hecho de las obligaciones tributarias o exista alguna prueba de los mismos.

Para el acceso a los lugares mencionados en el párrafo anterior de los funcionarios de la inspección de los tributos, se precisará de un acuerdo de entrada de la autoridad administrativa que reglamentariamente se determine, salvo que el obligado tributario o la persona bajo cuya custodia se encontraren otorguen su consentimiento para ello.

Cuando para el ejercicio de las actuaciones inspectoras sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido del obligado tributario, se aplicará lo dispuesto en el artículo 113 de esta Ley. La solicitud de autorización judicial requerirá incorporar el acuerdo de entrada a que se refiere el mencionado artículo, suscrito por la autoridad administrativa que reglamentariamente se determine».

¹⁷⁷³ Art. 113 LGT: «Cuando en las actuaciones y en los procedimientos de aplicación de los tributos sea necesario entrar en el domicilio constitucionalmente protegido de un obligado tributario o efectuar registros en el mismo, la Administración Tributaria deberá obtener el consentimiento de aquél o la oportuna autorización judicial.

La solicitud de autorización judicial para la ejecución del acuerdo de entrada en el mencionado domicilio deberá estar debidamente justificada y motivar la finalidad, necesidad y proporcionalidad de dicha entrada.

Tanto la solicitud como la concesión de la autorización judicial podrán practicarse, aun con carácter previo al inicio formal del correspondiente procedimiento, siempre que el acuerdo de entrada contenga la identificación del obligado tributario, los conceptos y períodos que van a ser objeto de comprobación y se aporten al órgano judicial».

se pretende obtener. No proceden las entradas para averiguar qué es lo que tiene el comprobado».

Y es que:

«la corazonada o presentimiento de la Administración de que, por tributar un contribuyente por debajo de la media del sector le hace incurrir a éste en una especie de presunción *iuris et de iure* de fraude fiscal, es un dato que por sí mismo no basta, ni para establecer una relación causal o esquema que desemboque en ese fraude –ni siquiera en la presunción de deberes incumplidos, que deberán ser esclarecidos a través del procedimiento correspondiente, con ulterior control judicial-, ni menos aún para anclar en tal circunstancia la necesidad de entrada en el domicilio para el cotejo de datos que respalden o desmientan la sospecha albergada por la Administración».

IV. La necesaria modificación del art. 305 CP

Debe defenderse que el art. 305 CP posee, en términos de autoría y participación, una naturaleza jurídica de delito especial de infracción del deber con elementos de dominio, circunstancia que permitirá una disgregación de la responsabilidad penal entre los diversos intervinientes, permitiéndose así reconocer la presencia, junto a la infracción del deber, de un elemento de dominio del hecho de carácter normativo. No obstante, esta conclusión ni es unánime ni está exenta de controversia, sobre todo, como consecuencia de la utilización de la expresión «el que» en el tenor literal del mencionado precepto.

Desde mi perspectiva, su uso es incorrecto, siendo así un claro ejemplo de la existencia de un déficit de técnica legislativa. Es cierto que puede debatirse su consideración mixta, pero creo que donde no hay duda es en su entendimiento como un delito especial, circunstancia que precisamente no queda reflejada. De alguna manera podría reconocerse una desidia del legislador al afrontar este dilema. El delito fiscal ha sido reformado en varias ocasiones a lo largo de su vigencia, sin embargo y ante una aparente preocupación gubernamental por luchar y combatir contra este fenómeno, en ninguna de estas ocasiones se ha introducido un cambio tan necesario y clarificador en este sentido, máxime cuando estamos ante una cuestión aparentemente sencilla que quedaría solventada con la sustitución de «el que» por «quien ostentando la cualidad de obligado tributario».

Este reconocimiento nos dirige a un debate posterior: la restricción del círculo de sujetos activos del delito, para la que necesariamente y ante el reco-

nocimiento del art. 305 CP como una norma penal en blanco, deberemos acudir a los arts. 37, 45 y 46 LGT. El primero de ellos enuncia, *strictu sensu*, quién puede entenderse como obligado tributario, sin perjuicio de que la utilización del término «entre otros» en su apartado segundo, expresión que debe ser interpretada de manera restrictiva, ya que lo contrario nos llevaría ante una palpable situación de inseguridad jurídica que nos impediría conocer en qué casos podemos ser considerados obligados tributarios.

Por su parte, los arts. 45 y 46 LGT se refieren al ámbito de la representación legal y voluntaria, permitiéndose así a terceros que inicialmente carecen de la condición de obligado tributario pasar a ser titulares, por sustitución de la relación jurídico-tributaria previa que ligaba a su representado con la Hacienda Pública, lo cual tiene una especial relevancia en el ámbito de la responsabilidad penal de la asesoría fiscal, al abrirse la posibilidad de que estos profesionales se conviertan en obligados tributarios en defecto de sus clientes, que quedarían al margen de tal obligación, si bien, como declara la jurisprudencia, ello no tiene por qué tener un carácter exoneratorio ante una eventual responsabilidad penal.

V. **¿Se requiere la aplicación del art. 31 CP en supuestos de representación voluntaria conforme a la LGT?**

A mi parecer, no, ni en casos de representación de personas físicas, ni tampoco en el de personas jurídicas (siempre que el mismo sujeto sea, a la vez, representante legal de la misma) es preciso acudir a este precepto penal para atribuir responsabilidad penal, siempre y cuando la misma quede acreditada mediante una previa representación conforme a las exigencias de la LGT. Ello es debido a que tanto el art. 46 LGT como el 31.1 CP son cláusulas de transferencia de la responsabilidad penal equivalentes entre sí, persiguiendo ambos la misma finalidad, aun cuando pertenezcan a ramas diferentes del ordenamiento jurídico.

De esta forma, el representante del obligado tributario que ostente tal condición tras la aplicación del art. 46 LGT puede ser considerado como obligado tributario, integrando así el círculo de sujetos activos del delito, y no requiriéndose para su sanción a título de autoría el recurso al art. 31 CP. La finalidad de este último precepto reside en su capacidad para realizar una restricción genérica del círculo de sujetos activos de los delitos especiales, pero sucede que, en el caso del delito fiscal, la misma ya es efectuada específicamente por

la LGT. Ello se debe, entre otros motivos, al reconocimiento de una naturaleza mixta del delito fiscal ya avala dogmáticamente esta situación.

VI. ¿Qué sucede en los casos de representación de hecho?

El reconocimiento de la representación de hecho es una de las novedades más importantes que en los últimos tiempos han surgido en el ámbito de estudio que nos ocupa, además de ser una de las más problemáticas, por cuanto permite desdibujar, aún más si cabe, la ya oscura delimitación entre autoría y participación.

Desde mi punto de vista, la conceptualización más correcta pasa por entender por tal a quien realiza las labores propias de un representante, pero careciendo del apoderamiento necesario para ello. Esto es, quien actúa *como representante* y no en calidad de tal.

Es cierto que esta institución podría ayudarnos a solventar algunas de más controvertidas lagunas que en este ámbito se presentan, como, por ejemplo, aunque no solo, las vigentes en materia de error, y es que, en ausencia de representación conforme a la LGT, el art. 31.1 CP permitiría suplir las cualidades propias de la autoría en los delitos especiales y sancionar al asesor en calidad de autor. Ahora bien, la redacción actual de este artículo no permite tal circunstancia, máxime si comparamos esta situación con la establecida para el cargo de administrador, por tanto, si se quiere admitir esta figura y condenar, por tanto, vía representación de hecho, debería acontecer una reforma en este precepto penal que incluyera la locución «de hecho» detrás de la palabra «representante».

Es importante remarcar que la admisión de esta institución generaría importantes problemas de delimitación entre la autoría y la participación, y es que es posible que muchos de los casos que tradicionalmente han sido sancionados vía cooperación necesaria o complicidad ahora queden reconducidos a la autoría, lo cual, supone necesariamente enfrentarnos a la siguiente cuestión: *¿cuándo existe una representación de hecho susceptible reconducible a la autoría y cuando una mera participación?* Personalmente, entiendo que esta pregunta tiene una muy difícil respuesta, pero si la ligamos a las funciones realizadas por el asesor fiscal, podría presumirse la mencionada representación en aquellos casos en los que el asesor presente las declaraciones tributarias de su cliente haciéndose pasar por este y, lógicamente, con su consentimiento. Sin embargo, esta afirmación ni es, ni puede ser, rotunda.

VII. El asesor fiscal como partícipe en los delitos de defraudación tributaria.

Ante la normal ausencia de un poder de representación por parte del asesor fiscal, lo más usual es su sanción a título de partícipe por la realización de un asesoramiento negativo a su cliente y obligado tributario, pudiendo así ser considerado tanto cooperador necesario como cómplice.

Para la delimitación entre ambas figuras se acude, con carácter general, a la teoría de los bienes escasos, y aunque en el plano teórico ofrece una solución meridianamente precisa, cuando la plasmamos a nivel práctico y específico de los delitos contra la Hacienda Pública, la diferenciación que ofrece no es tan clara como debiera ser, siendo buena muestra de ello las sentencias analizadas a este respecto.

Con todo, en términos generales sería posible afirmar que existe cooperación necesaria en aquellos casos en los que el asesor fiscal (o profesional jurídico) realizara actos de dominio necesarios para la concreción del actuar defraudatorio sin los cuales el delito no pudiera haberse cometido. Y, por el contrario, habría que optar por la complicidad en los supuestos en los que los mencionados profesionales únicamente se limitaran a, por ejemplo, trasladar una información contable (inveraz) proporcionada por el obligado tributario a unos modelos de autoliquidación impositiva, y posteriormente proceder a su presentación, y es que, aun cuando en estos supuestos pudiera entenderse que los sujetos también estarían realizando un comportamiento esencial, en realidad el mismo posee, un carácter secundario o accesorio respecto del *iter criminis*. Carácter accesorio que no vendría fundamentado por el hecho de que se tratara de un comportamiento que, si no es realizado por un sujeto, otro diferente lo podría realizar, por cuanto en esencia y en abstracto, todas estas conductas lo son, sino porque, en los casos de complicidad, y beneficiándonos de la caracterización del delito fiscal como un ilícito de infracción del deber con elementos de dominio, considero que este último está presente en un menor grado.

En otras palabras, el optar por la cooperación necesaria o por la complicidad, en última instancia, es una cuestión de cómo se cuantifique el grado de dominio del hecho que tiene el profesional jurídico en cuestión. Soy consciente de que, una vez más, estamos en presencia de un criterio abstracto y ambiguo, pero no es menos cierto que, en mi opinión, puede mostrarse como un aspecto útil a la hora de delimitar estas modalidades de imputación.

VIII. La trascendencia penológica de la sanción como partícipe del asesor fiscal

Optar por una imputación a título de cooperación necesaria o inducción, aparentemente carecería de relevancia penológica, por cuanto en ambos casos, conforme a lo dispuesto respectivamente en los arts. 65.3 y 63 CP, se aplicaría la rebaja de la pena en un grado. Y es que aun cuando la primera posee carácter facultativo, en términos aplicativos, podría decirse que es vinculante.

No voy a volver a incidir en este punto en las diferencias aplicativas que mantienen entre sí ambos preceptos, no obstante, me gustaría remarcar uno de los últimos posicionamientos jurisprudenciales que en este sentido han tenido lugar y que son acordes, además, con el sentir de la Fiscalía General del Estado, me refiero a la aplicación conjunta en los casos de complicidad de los arts. 63 y 65.3 CP. Comparto, suscribo y defiendo esta posibilidad y es que, como ya concluí en el primer capítulo y como he vuelto a reiterar ahora, estimo que esta aplicación simultánea es la que mejor se adecúa a unas exigencias político-criminales, a la vez que marca el sentir inicial del legislador de imponer, en los delitos comunes, una pena inferior dada la menor relevancia de su aportación al cómplice frente al resto de partícipes. Así las cosas, reitero la necesidad de modificar el art. 65.3 CP para que este sentir doctrinal y jurisprudencial quede reflejado en el precepto en cuestión.

IX. Perspectiva comparada ¿Qué conclusiones podemos extraer del modelo italiano?

La posición del asesor fiscal en Italia es sustancialmente equivalente a la existente en España en cuanto a las funciones a realizar. Así, los principales focos de atribución de la responsabilidad penal se sitúan en torno a las labores de asesoramiento y de cumplimentación de documentación fiscal. La realización de labores de representación queda al margen de las funciones propias de estos profesionales, circunstancia que se debe a la propia estructura de tipificación de sus conductas penalmente relevantes. En Italia, a diferencia de lo que sucede en España, el legislador es mucho más preciso y conciso a la hora de concretar cuáles son las conductas susceptibles de ser consideradas atentatorias contra la Hacienda Pública, y es, precisamente, esta variabilidad la que conlleva que la restricción del círculo de sujetos activos del delito, porque también allí estamos en presencia de un delito especial propio, sea diferente (aunque con notables coincidencias) para cada una de ellas. Por ende, en mu-

chos de los casos, los representantes quedarán incardinados como sujetos activos del propio delito en cuestión. De esta forma, es posible identificar como profesionales diferentes al representante y al profesional tributario.

En cuanto a estos últimos, como se ha visto, en Italia también existe una regulación más precisa acerca de quiénes pueden ser considerados como tales, cuándo y cómo se puede proceder a adquirir la habilitación y la necesidad de que estos soliciten su inscripción en registros públicos específicos de especialistas. Ahora bien, esta circunstancia tendría más un carácter formal que material, esto es, a efectos prácticos de concreción de la responsabilidad penal no tendría demasiada trascendencia, por cuanto, tal y como se desprende de la aplicabilidad de agravantes como la especificada en el art. 13.bis.3 del DL 74/2000 y a la que a continuación me referiré, puede entenderse por profesionales dedicados al asesoramiento fiscal aquellos que realicen tal labor, sin la necesidad de encontrarse inscritos en los mencionados registros. En otras palabras, la inscripción no es un requerimiento habilitante para el ejercicio de la labor profesional.

Sea como fuere, dado que en Italia se parte, en mi opinión, de un concepto unitario de autor, y ante la negación de la participación, no es necesario entrar en el debate de si el asesor fiscal es o, no, partícipe en el delito. Para ellos, el límite mínimo de la intervención delictiva, esto decir, lo que separa los comportamientos penalmente relevantes de los irrelevantes se ubica al nivel de la autoría, lo que no quiere decir, ni mucho menos, que se castiguen menos conductas, esto es, que el nivel de la relevancia penal en España e Italia se encuentre en el mismo punto. Es más, sucede todo lo contrario, por cuanto se trata de un ordenamiento más punitivista que el español, y está basado, en gran medida, en parámetros subjetivos por cuanto es mucha la importancia que otorgan no solo al dolo del delito de defraudación tributaria, sino que en el plano del *concorso* también se otorga una especial preponderancia al conocimiento y voluntad de concurrir con un tercero (el obligado tributario si lo formulamos desde la perspectiva del asesor) en la comisión de un delito.

No obstante, que sea más punitivo, más subjetivo, más específico y que no exista la participación son características propias de una ordenación diferente que no tienen ningún inconveniente respecto a los límites básicos y reguladores de cualquier Estado de Derecho. En otras palabras, estas notas distintivas no convierten al ordenamiento jurídico italiano ni en peor ni mejor que el nuestro, simplemente es diferente y del que, por cierto, en el ámbito que nos ocupa tenemos mucho que aprender.

Con todo y antes de adentrarnos en las específicas cuestiones que creo que podrían resultar útiles para nuestro ordenamiento, es preciso abordar el

tema de la neutralidad del comportamiento de los asesores fiscales. Como se habrá podido observar, ni durante el desarrollo de la teoría de los actos neutros (cap. II) ni tampoco cuando analizaba la regulación italiana (secc. III, Cap. III) he hecho mención alguna a la posible valoración de la neutralidad del comportamiento del asesor. Y es que su trascendencia es escasa, por no decir que inexistente. He preferido esperar hasta este momento para afirmar tal cuestión, porque entiendo que como ello mejor se puede comprobar y entender es teniendo como referencia supuestos como los del asesor fiscal. En este sentido, para un profesional tributario es muy difícil que, en el ejercicio de su labor, se encuentre en la tesitura de estar materializando un aporte a un hecho delictivo cometido por un tercero. El motivo de ello lo encontramos en la fuerte presencia que posee el principio de causalidad y el elemento subjetivo, siendo este último el único que puede determinar la vencibilidad del *juicio de neutralidad* atendiendo a las exigencias consagradas en el art. 110 CPI.

Esto es, el *juicio de neutralidad* se mueve en una esfera a medio camino entre la tipicidad y la irrelevancia penal del comportamiento. En casos como el español, esa esfera, dado el reconocimiento de la participación, es más amplia que en supuestos como el italiano, donde no se reconoce. Si bien, en ambos ordenamientos los niveles de atribución de la responsabilidad penal son esencialmente equivalentes. Esto quiere decir que la barrera de la superación del riesgo permitido es igual, pero mientras que nosotros reconocemos dos niveles (primero participación y luego autoría), en Italia solo se reconoce uno. Así, allí las conductas neutras se ubicarán en el límite mínimo de la autoría, lo que además de suponer una alteración de la propia conceptualización de los comportamientos neutros, nos reconduce a una situación en que el único motivo para que pueda valorarse la neutralidad de un comportamiento, por ejemplo, realizado por un asesor fiscal en Italia respecto a su concurrencia en un delito tributario, es que ante una contribución causal falte el elemento subjetivo, ya sea para integrar propiamente el concurso como el específicamente requerido por el tipo penal en cuestión y, en estos casos, no se hablará de la posible neutralidad de la conducta, sino que directamente se concluirá que la misma es penalmente irrelevante.

Valorando todo lo anterior y partiendo de las premisas mencionadas, sería oportuno plantearnos la siguiente cuestión, por cuanto, en esencia, podría ser extrapolable a nuestro ordenamiento jurídico: *¿sería pertinente y estaría justificada la introducción en nuestro ordenamiento jurídico de un precepto de similares características al consagrado en el art. 13 bis.3 DL 74/2000?*

Más allá de que sería recomendable que el legislador italiano abordara algunas modificaciones en su redacción legal, a efectos de clarificar el alcance

del contenido de sus elementos subjetivos y objetivos, en términos generales y como en su momento dije, creo que del mismo puede desprenderse una lectura positiva y destinada a combatir lo que vendría a identificarse con operaciones defraudatorias «más graves» o, si se quiere, dotadas de una mayor trascendencia y en las cuales pueden intervenir los profesionales jurídicos. De esta forma, en términos de proporcionalidad de la pena en relación con la gravedad hecho, parece estar justificada la imposición de una pena superior.

Si observamos los rasgos penológicos de las conductas constitutivas de fraude fiscal en Italia y en España, es fácil comprobar como allí son, como decía *ut supra*, más punitivistas, es decir, sus penas son notablemente superiores a las nuestras, lo cual se aúna a la ausencia de atenuaciones de la pena por ausencia de las cualidades específicas consagradas en los tipos penales.

En su momento, una de las conclusiones a las que llegué se identificaba con el hecho de que, a pesar de partir de puntos antagónicos, en realidad, se podría apreciar un patrón común en ambos ordenamientos jurídicos, pues de la lectura de los arts. 27 y 28 CP y 110 CPI se desprende su entendimiento como cláusulas extensivas de la responsabilidad penal, produciéndose desde un punto de vista penológico una nivelación de la pena. Pues bien, ello ahora puede y debe ser matizado, atendiendo a las concretas circunstancias que rodean la atribución de responsabilidad al asesor en los delitos contra la Hacienda Pública.

El reconocimiento de los delitos de fraude fiscal conlleva que, en España, tal y como ha sido puesto de manifiesto, se opte por imponer una pena inferior a los asesores fiscales, debido a que estos carecen de las cualidades específicas consagradas en el tipo. En cambio, en Italia, en los casos más graves o dotados de una mayor potencialidad lesiva hacia el bien jurídico-penalmente protegido, se defiende, incluso, la imposición de una pena superior.

Si ello lo trasladamos al caso concreto, nosotros estaríamos reconociendo una pena similar o situada en la misma horquilla tanto para el asesor fiscal que elabora un esquema defraudatorio con el que apenas se superan los 120.000 €, como para aquel que idea un complejo mecanismo defraudatorio a nivel internacional a través de sociedades pantalla interpuestas, pero *¿realmente es ello justo, equitativo y proporcional?* En mi opinión no, si bien, con ello no defiende un aumento generalizado de las penas, sino que únicamente quiero poner de manifiesto las discordancias existentes en nuestro sistema de atribución de la responsabilidad penal y el cómo podemos afrontarlas.

En todo caso, ello no debe ser interpretado como una contradicción a mi firme defensa de la rebaja de la pena para los cómplices, derivada de una aplicación conjunta de los arts. 63 y 65.3 CP. Sino que, más bien, lo que propongo son reformas complementarias o alternativas, como se quiera ver, en las que

las consecuencias jurídicas del delito se adecúen mejor al alcance de las conductas, y dejemos de guiarnos tanto por un mero título de imputación y unas reglas que están, a mi parecer, obsoletas para el caso del Derecho penal económico. Creo que nuestro problema radica en que nos fijamos demasiado en la titularidad del deber y no tanto en el dominio del hecho.

En definitiva, estimo que la opción más correcta pasa por dotarnos de flexibilidad a la hora de fijar la pena que nos permita adaptarnos a las múltiples circunstancias que concurren y que, en esencia, son diferentes y muy variadas, atendiendo, en este caso, a los esquemas defraudatorios. De este modo, igual que en muchas circunstancias cooperador necesario e inductor serán merecedores de una rebaja de la pena, dada la ausencia de cualificación especial para materializar el tipo, y también que los cómplices requerirán en estos supuestos una doble atenuación de su responsabilidad penal, en otras ocasiones será preciso reconocer a los asesores fiscales, al menos, una responsabilidad igual o superior a la de los propios obligados tributarios, especialmente en aquellos casos en los que el dominio del hecho tome un protagonismo preponderante sobre la infracción del deber. Por ello, considero que sí sería pertinente y estaría justificado traer a nuestra regulación reglas como las consagradas en el art. 13 bis. 3 DL 74/2000.

CAPÍTULO IV

**LA RESPONSABILIDAD PENAL DEL ABOGADO
ANTE EL BLANQUEO DE CAPITALES**

SECCIÓN I

**EL EJERCICIO PROFESIONAL DE LA ABOGACÍA Y SU RELACIÓN
CON EL BLANQUEO DE CAPITALES**

1. INTRODUCCIÓN

La profesionalización del blanqueo de capitales, la influencia de la globalización y la expansión del Derecho penal son los tres principales factores que han propiciado nuestra actual regulación del blanqueo de capitales. Estos elementos no solo son importantes cuando son vistos y analizados de forma aislada, sino que también cobran relevancia en su visión de conjunto debido a su capacidad de retroalimentación e interdependencia mutua.

Progresivamente, las tramas de blanqueo de capitales son más complejas y cuentan con unas estructuras más elaboradas y mejor construidas, que trascienden, en la mayoría de las ocasiones, las fronteras de nuestro país. Este aspecto ha hecho emerger una nueva clase de delincuentes, los blanqueadores profesionales, donde los abogados poseen una fuerte presencia, siendo así sus intervenciones cada vez más notorias e imprescindibles. Sus conocimientos y habilidades técnicas los convierten en sujetos idóneos para garantizar la consecución de los fines delictivos.

Desde instancias internacionales se han hecho eco de esta situación, por ello, con la intención de combatir la profesionalización, y siendo coherentes con la necesidad de afrontar el fenómeno desde una perspectiva global, han diseñado una compleja estrategia de prevención delictiva a través de una normativa en continua actualización. Ello demuestra que la forma más adecuada de afrontar el blanqueo de capitales es desde una óptica dual y coordinada entre planos administrativo y penal. En el primero tiene una especial trascendencia la Ley 10/2010 y su normativa de desarrollo. Por su parte, en el ámbito penal destaca la continua y siempre controvertida expansión del art. 301 CP. Para conseguir estas finalidades se utilizarán, fundamentalmente, dos instrumentos: las Recomendaciones del Grupo de Acción Financiera Internacional (en adelante, GAFI) y las múltiples y sucesivas directivas comunitarias.

Sentado lo anterior, nos centraremos en el papel que posee el abogado como sujeto obligado por la normativa antiblanqueo, no solo porque ello incide de manera clara sobre la posterior comisión de un delito de blanqueo de capitales, sino porque también afecta de manera notable a la valoración de la posible neutralidad de su comportamiento. De este análisis cabrá extraer dos conclusiones: por un lado, que el cumplimiento de las obligaciones antiblanqueo puede constituir un verdadero *rompecabezas* para los profesionales jurídicos, atendiendo a la complejidad normativa y sus continuas excepciones. Y, por otro, su capacidad su interrelación con el secreto profesional.

Precisamente, este último aspecto nos dirigirá a un estudio del contenido y alcance de esta prerrogativa, sobre la base de entender que el abogado es un profesional polifacético, atendiendo a la variabilidad de comportamientos que puede desarrollar. Así, solo mediante la distinción entre un asesoramiento jurídico y uno de carácter judicial, además de su puesta en relación con las específicas exigencias recogidas en nuestra legislación, podremos llegar a entender que el cumplimiento de estas medidas antiblanqueo no implica una quiebra de esta importante prerrogativa, siendo ello visto de una manera muy clara a raíz del paradigmático caso *Michaud vs. Francia*.

Con todo, me sumaré a quienes proponen la creación de un *Órgano Centralizado de Prevención* del delito en el ámbito de la abogacía, cuyas funciones principales serían tanto facilitar el cumplimiento de la normativa antiblanqueo, como garantizar la vigencia del secreto profesional. Es importante señalar que este órgano no debe ser entendido como un mecanismo para tratar de eludir la responsabilidad de los profesionales ni en el que estos puedan escudarse para ello, evitándose así el recurso sistemático, sino que, más bien, desarrollará labores consultivas en aquellos casos en los que los profesionales tengan dudas acerca del cumplimiento de todos los aspectos relacionados con la normativa

de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo. Por ello, se estima que lo más adecuado sería una constitución en una doble sección (prevención y secreto) a la vez que su inserción en sede colegial, aspecto este último que otorgaría cercanía a los propios abogados, mostrándose como un instrumento útil que garantice un adecuado ejercicio profesional.

2. LA PROFESIONALIZACIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALS: INFLUENCIA DE LA GLOBALIZACIÓN Y CONSECUENTE EXPANSIÓN DEL DERECHO PENAL

2.1 La tendente profesionalización del blanqueo de capitales

En los últimos años nos encontramos inmersos en una tendente profesionalización del blanqueo de capitales, en virtud de la cual es posible reconocer que, con frecuencia, quienes desean materializar este comportamiento delictivo recurren a profesionales especializados que les garanticen la mayor efectividad posible en la comisión de la operación blanqueadora, pasando así la situación, necesariamente, por la articulación de estructuras criminales dotadas de una gran complejidad, a través de las cuales se pretende esquivar de manera fructífera los importantes límites establecidos por la normativa destinada a la prevención del delito. Y es que el blanqueo de capitales no solo se realiza a través de operaciones modestas, en pequeñas cantidades y mediante procedimientos poco sofisticados, sino también mediante mecanismos que involucran grandes cantidades de dinero y que requieren el desempeño de sofisticadas técnicas de movimientos de capital ¹⁷⁷⁴.

Entre los objetivos de esta tendencia encontramos, tal y como reconoce Jiménez García, tanto la minimización de los riesgos derivados de la persecución penal como los relativos a la maximización de las oportunidades de éxito de las operaciones de blanqueo, y para ello se recurre no solo a profesionales pertenecientes a la organización, sino también a personas externas ¹⁷⁷⁵. Precisamente, este último aspecto es también puesto de manifiesto por Blanco Cordero ¹⁷⁷⁶, pudiéndose así afirmar que reconocidos especialistas, como por ejemplo los abogados, pueden prestar sus servicios no solo mediante su integración

¹⁷⁷⁴ FUENTES GONZÁLEZ, G., «El proceso económico del tráfico de drogas», en *Revista del Instituto de Estudios de Policía*, N. 63, 2002, pp. 9-24.

¹⁷⁷⁵ JIMÉNEZ GARCÍA, F., «Blanqueo de capitales y derecho internacional», en *Eunomía. Revista en cultura de la legalidad*, N. 10, 2016, p. 220.

¹⁷⁷⁶ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, 4.ª Ed, Navarra: Aranzadi, 2015, p. 70.

dentro del esquema delictual, sino también como asesores externos que ilustran el cómo llevar a cabo la comisión del delito, siendo «esta profesionalización en las actividades de blanqueo de capitales uno de los elementos clave en el desarrollo de técnicas de blanqueo cada vez más sofisticadas y, por tanto, más difícilmente detectables»¹⁷⁷⁷.

De esta posibilidad también se hace eco el *Informe de Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo del año 2020*, al reconocer no solo el interés de las redes criminales en atraer los servicios de estos profesionales jurídicos atendiendo a sus conocimientos y capacidades, sino que también distingue entre riesgos endógenos como exógenos. Los primeros reconocen las específicas habilidades con las que cuentan los abogados y que los convierten en sujetos idóneos para ser integrados en el seno de la organización delictiva. En cambio, los segundos se refieren a aquellas situaciones en las que los clientes, podría decirse, se aprovechan de los abogados para cometer el delito, identificándose así con casos en los que no existe «un conocimiento de la actividad ilegal de origen ilícito de los fondos por parte del profesional que es contratado» sino que se «trata de colegiados sobre los que no existen dudas de su voluntad de actuar dentro de la legalidad, pero que son o pueden ser utilizados para fines ilícitos por parte de sus clientes»¹⁷⁷⁸. Y es que, aun cuando se reconozca la existencia de una tendencia hacia a la profesionalización, convirtiéndose el abogado, incluso, en sujeto obligado a prevenir la comisión del delito durante su desempeño laboral¹⁷⁷⁹, ello no impide que estos puedan verse inmersos de manera accidental en tramas de blanqueo de capitales ideadas por las opacas intenciones de sus clientes y en las pueden ser utilizados como meros instrumentos¹⁷⁸⁰.

¹⁷⁷⁷ *Ibidem*, p. 72.

De la misma opinión es Fabián Caparrós al defender que «consciente o inconscientemente, los juristas pueden poner sus conocimientos al servicio de las redes de legitimación de capitales. Como es sabido el lavado de activos se realiza facilitando su circulación en el mercado con objeto de distanciarlos progresivamente de su origen mediante la práctica de operaciones sucesivas», por lo que en ese movimiento encadenado de bienes, «es evidente que los conocimientos de un abogado pueden ser trascendentales en este contexto fingiendo contratos, diseñando negocios jurídicos atípicos, creando sociedades instrumentales, participando en negocios fiduciarios, etc.» (FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «El abogado frente al blanqueo de capitales», en ONTIVEROS ALONSO, M., & PELÁEZ, M. (Coords.), *La influencia de la ciencia penal alemana en Iberoamérica en homenaje a Claus Roxin*, México DF: Inacipe, 2003, p. 270).

¹⁷⁷⁸ TESORO PÚBLICO, *Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo-2020 (versión pública)*, p. 87 (https://www.tesoro.es/sites/default/files/publicaciones/1.1_resumen_publico_del_analisis_nacional_de_riesgos.pdf).

¹⁷⁷⁹ *Vid.* «3.4 Análisis de las concretas obligaciones que posee el abogado en materia de prevención del blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. IV.

¹⁷⁸⁰ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, 3.ª Ed, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2012, p. 549.

No obstante, considero que este informe no es del todo correcto o, al menos, es incompleto. En primer lugar, porque no determina cuáles son los factores de riesgo endógeno y exógeno que pueden generar la integración, de una u otra manera, de los abogados en tramas de blanqueo de capitales. Y, en segundo término, porque estimo que no es posible circunscribir los riesgos exógenos, únicamente, a situaciones en las que el abogado se ve inmerso accidentalmente en una operación de blanqueo de capitales, como así parecería desprenderse del informe. Aun cuando ello puede suceder, no es menos cierto que por tales situaciones exógenas también cabría entender supuestos en los que el abogado, con intención delictiva, presta sus servicios como profesional externo a la organización criminal.

En este sentido, se habla de una clase emergente de criminales: los blanqueadores profesionales. Asesores fiscales, abogados, *brokers* y miembros de otras profesiones que se dedican a esta actividad por el bienestar económico que les provee¹⁷⁸¹. Bienestar materializado, según Bermejo, en los beneficios económicos que pueden obtener por el cobro de los honorarios correspondientes al asesoramiento o ejecución del blanqueo¹⁷⁸², y que son tan importantes, que muchos profesionales pueden estar dispuestos a realizar esta actividad si las instituciones jurídicas que imponen los costes a la misma (sanciones jurídicas negativas) y/o privan de los beneficios económicos del mismo (decomiso de los honorarios) no se diseñan adecuadamente o su nivel de aplicación es insuficiente¹⁷⁸³.

En esta misma línea también se sitúan Gómara y Puerto, cuando señalan que los amplios conocimientos de los abogados de cara a diseñar estrategias legales les convierten en idóneos proveedores de servicios en el ámbito de los negocios, siendo así estas habilidades y conocimientos «atributos que desean los criminales, quienes necesitan asistencia para organizar sus negocios para permitirles distanciar el producto de sus orígenes criminales, y para liberar estos productos para uso eventual de empresas legítimas». Para cumplir esta finalidad, según los mencionados autores, «los criminales buscan los servicios de intermediarios profesionales para que les ayuden a establecer las estructuras corporativas, establecer los fideicomisos, transferir fondos y cerrar negocios», siendo numerosas las ventajas que en este sentido obtienen los crimina-

¹⁷⁸¹ ESPAÑA ALBA, V. M., *Secreto bancario y paraísos fiscales: La ingeniería fiscal al servicio del blanqueo de capitales*, Madrid: Editorial Jurídica Sepín, 2017, p. 28.

¹⁷⁸² De hecho, estos también pueden ser objeto de blanqueo de capitales, *vid.* «4.4 A vueltas con un caso paradigmático: El cobro de honorarios de procedencia delictiva y la comisión de un delito de blanqueo de capitales», Secc. II, Cap. IV.

¹⁷⁸³ BERMEJO, M. G., *Prevención y castigo del blanqueo de capitales. Un análisis jurídico-económico*, Madrid: Marcial Pons, 2015, p. 122.

les, y que pueden quedar identificadas con «el ocultamiento del producto del crimen: el acceso a diversos centros financieros; y la creación de caminos de auditoría confusos para frustrar los esfuerzos de exigibilidad de la ley en relación con dichas transacciones»¹⁷⁸⁴.

Razón no les falta a quienes reconocen la existencia de la tendente profesionalización del blanqueo de capitales, y es que estamos ante un fenómeno difícilmente parable y que cada vez adquiere una mayor notoriedad, por cuanto idear y materializar de manera eficaz (entiéndase eficaz en el sentido de escaparse de la legalidad vigente y conseguir la realización del delito) no es un hecho que esté al alcance de cualquiera, sino que se necesitan conocimientos y habilidades técnicas muy precisas y certeras que permitan la consecución del fin delictivo.

Sin ir más lejos, un buen ejemplo de ello lo encontramos en la reciente y notoria trama de los *Papeles de Pandora*, a través de la cual se articula una compleja y estructura trama delictiva de carácter internacional, en la que es esencial la contribución aportada por los profesionales jurídicos, siendo así posible preguntarnos si ello se verá luego reflejado en las condenas por tales delitos. Es decir, ¿serán los abogados condenados por su intervención y ayuda en la comisión de los delitos de blanqueo de capitales? Aunque la respuesta a esta cuestión es difícil, me aventuro a pronosticar que serán escasas las condenas a estos profesionales, y es que, desde una perspectiva eminentemente jurisprudencial, es complicado encontrar sentencias condenatorias a los profesionales jurídicos por blanqueo de capitales en el ejercicio de su profesión, si bien es cierto que no hay estadísticas que nos permitan reafirmar este aspecto. No obstante, esta circunstancia puede estar relacionada, directamente, con el hecho de que, según la versión pública del *Informe de Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo del año 2020*, en España hay menos de 500 abogados, según estimaciones del SEPBLAC y del CGAE, sujetos al cumplimiento de estas obligaciones¹⁷⁸⁵. Sin perjuicio de

¹⁷⁸⁴ GÓMARA, J. L., & PUERTO MENDOZA, M. L., *Memento práctico Francis Lefebvre. Prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo 2019-2020*, Madrid: Francis Lefebvre, 2019, p. 371.

¹⁷⁸⁵ Más exactamente, el mencionado informe sostiene lo siguiente: «En España hay actualmente (2019) unos 150.000 abogados, pero el colectivo que cumple con los requisitos para ser considerado sujeto obligado según el artículo 2.1.º de la Ley 10/2010, de 28 de abril, es muy inferior, ya que incluye únicamente a aquellos colegiados que ejercen las actividades enumeradas anteriormente y contempladas en la Ley.

Según estimaciones de SEPBLAC y del Colegio General de la Abogacía, este colectivo sería de menos de 500 profesionales, generalmente integrados en despachos de mayor tamaño, y la actividad del sector en estas materias se cuantifican en torno a los 1.500 millones de euros al año, procedentes fundamentalmente de la facturación de los grandes despachos de abogados».

que más adelante se refuten estos datos ¹⁷⁸⁶, cabe destacar que, en gran medida, los mismos son consecuencia de la globalización de la sociedad y de la expansión del Derecho penal que la misma lleva aparejada.

Es remarcable señalar que los legisladores, tanto internacionales como nacionales, se han hecho eco de esta profesionalización y, en aras de combatirla, han dictado un vasto número Directivas que afectan no solo al plano administrativo, sino también al penal. Sobre ellas destaca, situados en nuestro ordenamiento jurídico, la promulgación de la Ley 10/2010, de 28 de abril de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo, cuyo art. 2.1 ñ) entiende, entre otros muchos otros, a los abogados como sujetos obligados. Ciertamente, ello es un paso notorio en la lucha contra la profesionalización delictiva, si bien, como se verá, probablemente el mismo sea, al menos, insuficiente, dada la necesidad de conjugar el importante contenido obligacional que se atribuye en términos de prevención a los abogados con la necesidad de que los mismos guarden secreto ¹⁷⁸⁷.

2.2 La incidencia de la globalización y la expansión del Derecho penal en la profesionalización del blanqueo de capitales

La respuesta ofrecida a la profesionalización del blanqueo de capitales requiere reflexionar, aunque sea mínimamente, sobre el fenómeno de la globalización, la expansión del Derecho penal y también acerca de la sociedad del riesgo.

De un tiempo a esta parte hemos pasado de afrontar las operaciones de blanqueo a nivel local (nacional) a convertirse en grandes tramas internacionales que afectan a dos o más ordenamientos jurídicos. La comunidad internacional es consciente de ello y, en consecuencia, entiende que la mejor lucha contra el blanqueo de capitales es aquella que se realiza no solo de manera coordinada y conjunta, sino también la que se basa en la adopción de unas reglas equiparables o de similares características entre todos los ordenamientos

TESORO PÚBLICO, *Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo-2020 (versión pública)*, p. 87

(https://www.tesoro.es/sites/default/files/publicaciones/1.1_resumen_publico_del_analisis_nacional_de_riesgos.pdf).

¹⁷⁸⁶ Vid. «5.2.1 Premisa previa: Un análisis empírico de los datos», Secc. I, Cap. IV.

¹⁷⁸⁷ A este respecto, vid.: «3.3 Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo: El abogado como sujeto obligado y la cláusula de no sujeción del art. 22 Ley 10/2010» y «3.4. Análisis de las concretas obligaciones que posee el abogado en materia de prevención del blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. IV.

jurídicos¹⁷⁸⁸, a través de las cuales no solo podemos obtener información acerca de cómo se desarrollan y ejecutan las tramas delictivas, sino que también suponen la imposición de obligaciones de similares características a los profesionales que se integran dentro del ciclo económico. Cualquier vacío o resquicio legal, como por ejemplo el no intercambio de información financiera entre los diversos ordenamientos jurídicos nacionales, será aprovechado por los blanqueadores para situar ahí el centro neurálgico de sus operaciones¹⁷⁸⁹.

Así, en aras de garantizar la mayor efectividad de esta aparente respuesta unitaria en el plano supracomunitario, se requiere que los profesionales no solo conozcan a la perfección los negocios opacos de sus clientes, sino también y más importante, que sean capaces de descifrar el complejo desarrollo normativo que les permita salvar o evadirse de las medidas de diligencia y control impuestas en la prevención del delito, circunstancia esta última que ni es fácil ni está al alcance de cualquier persona o profesional, siendo así por ello por lo que las tramas de blanqueo de capitales se sirven con frecuencia de expertos que, o bien integrados en su propio esquema delictivo, o bien con carácter externo al mismo, ponen sus conocimientos al servicio de la introducción en el ciclo económico de fondos de procedencia ilícita.

Es en este punto donde surge la clase emergente de los blanqueadores profesionales a la que antes hacíamos referencia, y donde es habitual encontrar «equipos» multidisciplinares que engloben a expertos en diferentes ámbitos y materias, en aras de lograr una mayor efectividad en la operación de blanqueo. De ahí también que la normativa de prevención se dirija hacia una multiplicidad de profesionales, que van desde los propios abogados hasta los notarios, pasando por registradores, operadores financieros, economistas o asesores fiscales. No obstante, tal y como destacan Blanco Cordero y Fabián Caparrós¹⁷⁹⁰, serán los abogados aquellos que, normalmente, estén mejor preparados y con más conocimientos a efectos del diseño de negocios jurídicos a medida de cada cliente, y es que «las tendencias internacionales han ido en la línea de

¹⁷⁸⁸ Precisamente este extremo queda puesto de manifiesto tras el análisis de las obligaciones anti-blanqueo vigentes en España e Italia que, como veremos, son de similares características. *Vid.* «2.1 Breve excursus acerca de las obligaciones antiblanqueo que deben adoptar los profesionales», Secc. III, Cap. IV.

¹⁷⁸⁹ De la misma opinión es Silva Sánchez cuando entiende que el objetivo fundamental del Derecho penal de la globalización es el de proporcionar una respuesta uniforme o, al menos, armónica a la delincuencia transnacional que evite la conformación de «paraísos jurídico-penales», puesto que su existencia resulta especialmente disfuncional cuando se trata de combatir una modalidad de delincuencia, en la que el lugar el momento de la intervención de los principales responsables de las organizaciones pueden resultar perfectamente disponibles (SILVA SÁNCHEZ, J. M., *La expansión del Derecho penal. Aspectos de política criminal en las sociedades postindustriales*, Madrid: Civitas, 1999, p. 72).

¹⁷⁹⁰ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «El abogado frente al blanqueo de capitales», *op. cit.*, pp. 261-299; BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 675.

imponer a estos y otros profesionales jurídicos las obligaciones que normalmente han recaído sobre el personal que trabaja en el sector financiero. El abogado puede conocer información sobre las actividades de sus clientes relacionadas con el blanqueo de capitales, que comunicadas a las autoridades pueden ser de gran utilidad para la investigación de hechos delictivos»¹⁷⁹¹.

Si elevamos la mirada con la intención de comprender la trascendencia que posee este fenómeno y dotamos al discurso de unos tintes, si se quiere, más fundamentalistas, será fácil comprobar cómo tras la globalización es posible apreciar tanto el reconocimiento de una sociedad de riesgo como de la expansión del Derecho penal. Dicho de otra forma, la triada globalización-sociedad del riesgo-expansión del Derecho penal se encuentra indisolublemente unida y se retroalimenta a sí misma, por cuanto, a mayores índices de globalización, no solo crecen los riesgos sociales que concurren, sino también la necesidad de reformular nuestro ordenamiento jurídico y, en lo que aquí importa, la teoría del delito. Visto desde la perspectiva del blanqueo de capitales, ello supone reconocer lo siguiente: tras la facilitación de los movimientos de capital a nivel internacional (globalización) se generan una serie de riesgos derivados de la opacidad en la identificación tanto de la persona que los mueve como de las actividades de las que estos proceden (riesgos), y cuya solución pasa por la adopción de medidas internacionales que queden plasmadas en los diferentes ordenamientos nacionales (expansión). Así, la integración económica supranacional, la evolución de los mercados, la cibercriminalidad o la criminalidad organizada transnacional¹⁷⁹² se alzan como concretos riesgos sociales de la globalización, sin los cuales la necesidad de tipificar nuevas figuras penales o reformar las preexistentes hubiera sido menor¹⁷⁹³.

Abordar en este punto la justificación e incidencia de la sociedad del riesgo y de la expansión del Derecho penal supondría alejarnos en exceso del objeto de estudio de esta tesis doctoral, si bien es necesario ofrecer unas notas mínimas de ambas en atención a su incidencia en el ámbito que aquí nos ocupa.

En este sentido, respecto a la sociedad del riesgo debemos tener en cuenta que la misma parte de «la constatación de un conjunto de realidades sociales que se podría, quizás, sintetizar en tres grandes bloques: 1) La generalización

¹⁷⁹¹ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., p. 675.

¹⁷⁹² Más concretamente, la relación existente entre la criminalidad organizada transnacional y el fenómeno de la globalización es puesta de manifiesto por autores como: DONINI, M., «¿Una nueva edad media penal? Lo viejo y lo nuevo en la expansión del Derecho penal económico», en *NDP*, N. 63, 2003, p. 96; TERRADILLOS BASOCO, J. M., «Globalización, administrativización y expansión del Derecho penal», en *NFP*, N. 70, 2006, pp. 91 y ss.

¹⁷⁹³ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión...», op. cit., p. 224.

en la sociedad moderna de nuevos riesgos, afectantes a amplios colectivos y que podrían ser calificados como artificiales [...]; 2) Se aprecian ciertas dificultades para atribuir responsabilidad penal por tales riesgos a determinadas personas individuales o colectivas [...]; 3) Las actividades generadoras de riesgos que se entrecruzan con otras, de manera que el control del riesgo no solo se escapa del dominio de uno mismo, sino que tampoco está claro en manos de quién está»¹⁷⁹⁴.

Estos tres grandes bloques, que caracterizan a la actual sociedad del riesgo, están presentes en el blanqueo de capitales. La identificación del orden socioeconómico como el bien jurídico protegido nos hace tomar conciencia de la colectividad a la que puede alcanzar la comisión de este ilícito. A la vez, el recurso a complejas construcciones delictuales a fin de ocultar la procedencia de los bienes, requiere acudir a elaboradas estructuras dogmático-jurídicas que permitan una correcta y adecuada individualización de la responsabilidad penal, aun cuando ello no siempre sea posible, aspecto que pone de manifiesto la necesidad de actualizar la teoría del delito en el plano del Derecho penal económico. Por último, también es cierto que el blanqueo de capitales no es un delito aislado, sino que el mismo se encuentra asociado a otras actividades delictivas de riesgo para la sociedad como, por ejemplo, el tráfico de drogas y armas, la financiación del terrorismo o el delito fiscal, entre otros. En este sentido y con la intención de controlar el riesgo que de él se deriva, contamos con la Ley 10/2010, aun cuando, como veremos, la misma también puede presentar ciertos déficits que dificulten su aplicabilidad.

Dada la necesidad de enlazar los parámetros *sociedad del riesgo* y *expansión del Derecho penal*, considero pertinente en este punto traer a colación la afirmación de Demetrio Crespo cuando sostiene que: «El debate acerca de la idoneidad del Derecho penal para proteger bienes jurídicos de carácter colectivo se ha llevado a sus últimas consecuencias en el marco de la discusión político-criminal y dogmática acerca de la expansión del Derecho penal en la “sociedad del riesgo” como consecuencia de la transformación de las estructuras socio-económicas en la sociedad postindustrial, que ha conducido a una importantísima inflación punitiva»¹⁷⁹⁵, máxime si tenemos en consideración que para Demetrio Crespo el incremento de la intervención punitiva del Estado se vendría a caracterizar «por tres grandes notas: la administrativización, la regionalización/globalización y la progresiva deconstrucción del paradigma liberal»¹⁷⁹⁶.

¹⁷⁹⁴ DÍEZ RIPOLLÉS, J. L., «De la sociedad del riesgo a la seguridad ciudadana: Un debate desenfocado», en *RECPC*, N. 07-01, 2005, pp. 01:3-01:4.

¹⁷⁹⁵ DEMETRIO CRESPO, E., *El derecho penal del Estado de Derecho...*, op. cit., p. 37.

¹⁷⁹⁶ *Ibidem*, p. 38.

Ello, desde mi perspectiva, no puede ser más cierto. La evolución de las estructuras sociales y económicas propias de la transformación de la sociedad postindustrial hacia una globalización mundial ha provocado el nacimiento de bienes jurídicos de carácter colectivo que, irremediablemente, han supuesto un incremento de las figuras penales¹⁷⁹⁷, sin ir más lejos este sería el caso del blanqueo de capitales, cuya trascendencia en términos económicos y delictuales no era tan relevante antes de que la globalización comenzara a dar sus pasos, hasta el punto de que, aun así, se trata de una estructura que no deja expandirse.

De esta opinión es también Abel Souto cuando caracteriza al mencionado tipo penal como un claro ejemplo expansionista que, olvidando el principio de subsidiariedad, rompe con un «Derecho penal garantista» y que transforma al desbordado tipo de blanqueo de capitales en un genuino representante del Derecho penal del enemigo. El motivo de ello residiría, según este autor, en el hecho de que «castiga con penas desproporcionadas e injustificables, conductas muy alejadas de la puesta en peligro del bien jurídico y derogar o reducir garantías del imputado, lo transmuta, en el marco de una lógica de emergencia o discurso securitario, incompatible con las exigencias de un *ius puniendi* democrático, en una de las más clamorosas muestras de la fundamentación sociotecnológica de un Derecho penal convertido en un instrumento político con quiebra de los valores y principios constitucionales, en una herramienta para investigar y perseguir situaciones patrimoniales anómalas»¹⁷⁹⁸.

En términos similares también se posiciona Matallín Evangelio, para quien los perfiles del blanqueo de capitales, desde su introducción en el Código Penal, «han experimentado una continuada expansión hasta llegar a su configuración actual como delito genérico, cuya aplicación literal puede determinar vulneraciones de principios y garantías penales y procesales»¹⁷⁹⁹. A mi juicio, Matallín Evangelio está en lo cierto, y es que, como se verá a continuación, es necesario abogar por una interpretación restrictiva del contenido del

¹⁷⁹⁷ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión...», *op. cit.*, p. 225.

¹⁷⁹⁸ ABEL SOUTO, M., *La expansión penal del blanqueo de capitales*, México: Centro Mexicano de Estudios en lo penal y tributario, 2016, p. 124.

Este autor también utiliza un símil que, con enorme acierto, refleja la actual situación expansionista que vive el blanqueo de capitales. En estos términos sostiene que «Así como el universo se creó, según se dice, con el Big Bang y desde entonces se está expandiendo constantemente así también los tipos penales de blanqueo de dinero desde su aparición se vienen ampliando incesantemente» (ABEL SOUTO, M., «La expansión, operada por la Ley orgánica 1/2015, de los hechos previos del delito de blanqueo a las antiguas faltas», en ABEL SOUTO, M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *V Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, p. 157).

¹⁷⁹⁹ MATALLÍN EVANGELIO, Á., «La posesión y utilización de los bienes como formas de blanqueo: excesos punitivos y criterios de corrección», en ABEL SOUTO, M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *V Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, pp. 190-191.

tipo penal del blanqueo de capitales, a fin de evitar vulneraciones de principios como el *non bis in idem*¹⁸⁰⁰.

Adoptando un posicionamiento excesivamente crítico respecto a la actual tipificación del delito de blanqueo de capitales encontramos a Bajo Fernández, para quien «figura delictiva es inoportuna por ser innecesaria, perturbadora y responder exclusivamente a la mentalidad de una clase burócrata afincada en organismos al estilo del GAFI que confunde los fines preventivos, políticos y policiales en la lucha contra la criminalidad organizada con la función del Derecho penal»¹⁸⁰¹.

Ciertamente, estas afirmaciones no pueden compartirse, al menos en su totalidad. En lo esencial, es preciso rechazar la calificación de innecesaria; según Bajo Fernández radica en su solapamiento con otras modalidades típicas, como el encubrimiento o la receptación. El desvalor de estos dos últimos delitos no es equiparable al del blanqueo de capitales. Desde mi óptica, la cuestión no pasa por criticar o calificar como inoportuna la tipificación, en sí, del delito de blanqueo, sino del actual alcance que al mismo se le otorga. En otras palabras, la inoportunidad puede radicar no tanto en la razón de ser propia de su tipificación, sino en su ampliación y consecuente aplicación. Precisamente, respecto de esta última cuestión Matallín Evangelio llama la atención sobre la desmesura expansiva, no solo en su redacción, sino también en su aplicación, que cada vez es más laxa e innecesaria¹⁸⁰². Coincido en lo esencial con la mencionada autora y, como veremos más adelante, será posible hablar de una desfiguración de los márgenes no solo de la tipicidad, sino también aplicativos de esta figura penal, por cuanto se dirigen a una utilización prácticamente automática o *de facto*, tras la mera acreditación de un delito previo dotado de contenido económico y en donde la participación es a efectos prácticos, que no dogmáticos, inexistente.

Corcoy Bidasolo destaca que, sin perjuicio de que el fenómeno expansivo sea un hecho que podemos y debemos criticar, no es menos cierto que es un hecho difícil de evitar¹⁸⁰³, en tanto en cuanto el Derecho penal ha superado su tradicional papel de prevención de riesgos individuales para alzarse como un instrumento de gestión de problemas sociales¹⁸⁰⁴ que, en un mundo globaliza-

¹⁸⁰⁰ Vid. «2.2 El autoblanqueo y la trascendencia de la teoría de los actos posteriores copenados», Secc. II, Cap. II.

¹⁸⁰¹ BAJO FERNÁNDEZ, M., *Derecho penal, persona jurídica y delito de blanqueo de capitales*, Santiago de Chile: Ediciones Olejnik, 2017, p. 183.

¹⁸⁰² MATA LLÍN EVANGELIO, Á., «La posesión y utilización de los bienes como formas...», *op. cit.*, p. 191.

¹⁸⁰³ CORCOY BIDASOLO, M., «Expansión del derecho penal y garantías constitucionales», en *Revista de Derechos Fundamentales*, N. 8, 2012, p. 46.

¹⁸⁰⁴ FELIP I SABORIT, D., «Observaciones a la expansión 10 años después», en ROBLES PLANAS, R., & SÁNCHEZ-OSTIZ GUTIÉRREZ, P. (Coords.), *La crisis del derecho penal contemporáneo*, Barcelona: Atelier, 2010, p. 64.

do como en el que vivimos, necesitan de una respuesta conjunta y uniforme¹⁸⁰⁵. En este sentido, Demetrio Crespo nos recuerda que «la modernización del Derecho penal es necesaria, y por otra parte, imparabile. Se ha producido una transformación de la criminalidad que conlleva, sin duda, un cambio en los planteamientos jurídicos que deben abordarla»¹⁸⁰⁶.

Esto es cierto, no es posible luchar contra la expansión misma del Derecho penal, si bien ello no implica admitir cualquier tipo de modernización. En otras palabras, no es posible afirmar que toda expansión penal sea *perjudicial*, puesto que en ocasiones la misma puede quedar justificada ante la necesidad de proteger nuevos intereses en riesgo que años atrás eran inimaginables¹⁸⁰⁷. Así, no podemos decir que la expansión sea *dañina per se*, ni tampoco un mal en sí misma considerada. Pero, *a sensu contrario*, tampoco es posible determinar que la expansión sea siempre y en todo caso *válida* y acorde con nuestro ordenamiento jurídico, y con las exigencias derivadas de la sociedad en la que nos insertamos. Creo que, por encima de todo, debemos procurar que la expansión penal no suponga la desnaturalización de tipos penales y su alejamiento de los fines para los que inicialmente estaban destinados, tal y como sucede en el caso del blanqueo de capitales¹⁸⁰⁸.

Así las cosas, ha de optarse por una expansión penal lo más acorde posible a un Derecho penal mínimo entendido, como se ha dicho, en el sentido de castigar las conductas imprescindibles en aras de proteger todos los bienes jurídicos (viejos y nuevos). La búsqueda de puntos de equilibrio entre todos los intereses en conflicto es la meta a la que debemos aspirar, ya que de otro modo estaríamos fomentando un malicioso populismo punitivo, conducente a una ampliación penal presidida por parámetros que quedan muy lejos de la necesidad y la razonabilidad¹⁸⁰⁹.

En síntesis, de lo mencionado hasta el momento se deriva que el fenómeno de la globalización es, a la vez, causa y esperemos que solución a la problemática del blanqueo de capitales. Es causa porque gracias a ella se ha intensificado la comisión internacional de un delito gracias a una mayor facilidad en el movimiento de los flujos de capital, y puede ser la solución, porque solo desde estrategias globalizadas que contengan soluciones de gran impacto sobre los ordenamientos jurídicos nacionales podremos, al menos, limitar la comisión de este hecho típico.

¹⁸⁰⁵ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión...», *op. cit.*, p. 221.

¹⁸⁰⁶ DEMETRIO CRESPO, E., *El derecho penal del Estado de Derecho...*, *op. cit.*, p. 69.

¹⁸⁰⁷ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión...», *op. cit.*, p. 226.

¹⁸⁰⁸ *Ibidem*, p. 230.

¹⁸⁰⁹ *Ibidem*, pp. 230-231.

Es un tópico común, esgrimido tanto por la ciudadanía como por los órdenes gubernamentales, el pensar que el número de delitos y el incremento de sus consecuencias jurídicas implica una reducción de los índices de criminalidad, pareciendo ser esta la finalidad que se persigue con la expansión del Derecho penal. Sin embargo, aunque la intención última que se pretende es loable, en realidad puede no ser el medio adecuado en aquellos casos en los que esta ampliación del ordenamiento jurídico se realice contraviniendo los principios más esenciales y ordenadores de nuestra vida en sociedad. Bacigalupo Saggese afirma que «se olvida que el Derecho penal es y debe permanecer siendo la *ultima ratio* del Estado de Derecho, el último instrumento con el que el Estado resuelve los conflictos sociales»¹⁸¹⁰. Según esta autora, «el Derecho no lo puede todo y, en tal sentido, las reformas normativas son requisito indispensable, pero no suficiente y, desde luego, cuando la respuesta es solo desde el Derecho penal, la respuesta siempre llegará tarde a la solución del problema».

No obstante, tal y como defiende Corcoy Bidasolo, «la expansión del Derecho penal no se debe exclusivamente a la inflación de tipos delictivos sino también al abandono de la teoría del delito, especialmente por el legislador, pero también por los aplicadores, así como a determinadas teorías sobre ella, y al olvido de los principios limitadores del Derecho penal. Entre otros, los de *ultima ratio*, subsidiariedad y fragmentariedad, cuya infracción tiene su origen, esencialmente, en la administrativización del Derecho penal, en la infracción del principio de proporcionalidad en sus tres vertientes (necesidad, idoneidad y proporcionalidad en sentido estricto) y del principio de lesividad, obviando la función esencial de protección de bienes jurídico-penales»¹⁸¹¹.

Personalmente, coincido con ambas reflexiones. El principal problema al que nos enfrentamos en este punto es la necesidad de lograr un equilibrio entre la respuesta a la criminalidad económica y organizada y la expansión del Derecho penal, sobre todo en un ámbito donde la administrativización, derivada de la Ley 10/2010, de 28 de abril¹⁸¹², que se alza como la principal norma destinada a la prevención del blanqueo de capitales, tiene una fuerte presencia. Expansión que, tal y como reconoce Corcoy Bidasolo, no debe quedar identi-

¹⁸¹⁰ BACIGALUPO SAGGESE, S., «Capítulo II. Política criminal en la prevención de la corrupción y delitos económicos transnacionales», en AAVV (Dir.), *Libro homenaje al Profesor Diego-Manuel Luzón Peña con motivo de su 70.º aniversario*, Vol. I, Madrid: Reus, 2020, p. 21.

¹⁸¹¹ CORCOY BIDASOLO, M., «¿Es posible limitar la intervención penal en el siglo XXI?», en *ACFS*, Protocolo I, 2021, p. 92.

¹⁸¹² *Vid.* «3.3 Ley 10/2010, de 28 de abril de prevención de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo: El abogado como sujeto obligado y la cláusula de no sujeción del art. 22 Ley 10/2010» y «3.4. Análisis de las concretas obligaciones que posee el abogado en materia de prevención del blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. IV.

ficada únicamente con el incremento de los tipos penales y de sus penas, sino también con la interpretación que se realice desde la teoría del delito. Interpretación esta que cobra protagonismo en el plano del Derecho penal económico, por cuanto es necesario adaptarla a las necesidades que este requiere y, además, a la que en el caso del blanqueo de capitales se recurrirá con frecuencia debido a la necesidad de reducir sus márgenes legales de aplicación.

Sea como fuere, debemos reconocer que esta expansión no puede ser considerada, en sí misma, como perjudicial, lo que *a sensu contrario* tampoco nos permite afirmar que sea siempre beneficiosa y acorde con las exigencias derivadas del Derecho penal. Lo ideal sería encontrar un equilibrio, dentro de los límites fijados por un Derecho penal del Estado de Derecho garantista y respetuoso con los principios más elementales que lo constituyen, entre la expansión y los intereses que aquí pueden entrar en conflicto.

En definitiva, es posible reconocer la existencia de un vector común que interrelaciona el fenómeno de la profesionalización, la globalización, la lucha contra la criminalidad económica y la consecuente expansión normativa que de ello se deriva. En otras palabras, desde mi perspectiva, es posible apreciar una relación directamente proporcional, en este orden, entre la globalización, la profesionalización, el incremento de la actividad internacional en materia de prevención y la expansión del Derecho penal.

3. EL ABOGADO COMO SUJETO OBLIGADO A PREVENIR LA COMISIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALES: EL PAPEL DE LOS ORGANISMOS INTERNACIONALES Y LA NORMATIVA EN PREVENCIÓN DEL DELITO

Sanz Hermida sostiene, en mi opinión de una manera sumamente clarificadora, que «la lucha contra el blanqueo de capitales es uno de los ámbitos en los que se evidencian, como en ningún otro, las dificultades que existen en la búsqueda de instrumentos jurídicos eficaces para combatir este fenómeno delictivo». Dificultades que según la mencionada autora van desde la capacidad del delito de blanqueo para penetrar y alcanzar a todos los sectores de la sociedad, hasta el hecho de que pueda viajar «fácilmente en el tiempo, en el espacio y en las personas, físicas, o jurídicas, que resultan, por ello, difícilmente identificables»¹⁸¹³.

¹⁸¹³ SANZ HERMIDA, A. M.^a, «Capítulo I. La lucha contra el blanqueo de capitales a través del ámbito penal en la Unión Europea», en SANZ HERMIDA, A. M.^a (Dir.), *La justicia penal del siglo XXI ante el desafío del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, p. 24.

Precisamente, dentro de los mencionados instrumentos jurídicos que tratan de luchar, combatir y prevenir el blanqueo de capitales, cabe situar, entre otros, tanto a las Recomendaciones del GAFI, como el basto número de directivas comunitarias que han sido transpuestas a nuestro ordenamiento jurídico mediante la promulgación de la Ley 10/2010 y su normativa de desarrollo, además de aquellas que han implicado importantes y cuestionadas reformas en nuestro Código Penal, la última de ellas del año 2021¹⁸¹⁴.

Todo ello ha expandido, en los términos mencionados *ut supra* el campo de aplicación del blanqueo de capitales, donde los planos administrativo y penal tratan de entrar en sintonía de cara a la protección del orden socioeconómico. Cuestión distinta es la eficacia que estos instrumentos ostenten. Ciertamente, desde instancias internacionales y nacionales se ha procurado dotar a los mecanismos de prevención y represión de este ilícito de la máxima eficacia posible, siendo buena muestra de ello las múltiples y sucesivas reformas que, con diverso calado y en los diferentes órdenes jurídicos, se han producido.

En el caso del abogado, la afectación de estos instrumentos al ejercicio de su profesión es total, y para ello únicamente tenemos que observar no solo su consideración de sujeto obligado, sino también las importantes obligaciones que se les imponen con la finalidad de prevenir la comisión del blanqueo de capitales. A este respecto, Sánchez Stewart llama la atención sobre la circunstancia de que una cosa es que el abogado sea categorizado como sujeto obligado¹⁸¹⁵ «y otra muy distinta es ser elevado a la misma categoría de la entidad financiera más importante imponiéndosele los mismos rigurosos deberes»¹⁸¹⁶. Razón no le falta a este autor, es sumamente beneficioso que, en respuesta al fenómeno de la profesionalización del blanqueo, los abogados, al encontrarse en pleno y directo contacto con los flujos de capital, sean considerados sujetos obligados por la legislación antiblanqueo. Ahora bien, como veremos, esta normativa no es, en

¹⁸¹⁴ El contenido de esta reforma es trascendental, por cuanto de él se deriva la introducción en nuestro Código Penal de una agravación de la pena aplicable a los sujetos obligados por la Ley 10/2010. En este sentido, *vid.* «2.3.4 Una reforma reciente: La agravación del art. 302.1 párr. 2 CP tras la entrada en vigor de la Ley 6/2021», Secc. II, Cap. IV.

¹⁸¹⁵ Fabián Caparrós también remarca la necesidad de que los abogados sean incluidos en el listado de sujetos obligados por la normativa antiblanqueo, atendiendo a la importancia que puede tener su intervención en este tipo de operaciones delictivas. Por ende, según el mencionado autor, es lógico penar que se trata de sujetos que han que quedar obligados por la normativa en cuestión (FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «El abogado frente al blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 271).

¹⁸¹⁶ SÁNCHEZ STEWART, N., «La ardua labor del Abogado: dificultades con las que se encuentra la Abogacía española en el cumplimiento de la legislación antiblanqueo», en ABEL SOUTO, M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *IV Congreso internacional sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2014, p. 9.

ocasiones, ni cuidadosa ni proporcional respecto al número y alcance de las obligaciones que les impone en el desarrollo de su labor profesional ¹⁸¹⁷.

3.1 El papel del Grupo de Acción Financiera Internacional

El GAFI tiene como principal objetivo fijar los estándares y promover la implementación efectiva de medidas legales, regulatorias y operativas para combatir el lavado de activos, la financiación del terrorismo, la proliferación de armas de destrucción masiva, y otras amenazas a la integridad del sistema financiero internacional ¹⁸¹⁸, por ello sus 40 Recomendaciones desarrollan un papel esencial en el ámbito de la lucha contra el blanqueo de capitales desde estancias internacionales.

El abogado, como sujeto obligado en materia de prevención del blanqueo de capitales, es mencionado en múltiples de las recomendaciones efectuadas por el GAFI destacando, entre otras, la recomendación N. 22 d) ¹⁸¹⁹, cuyo contenido coincide en lo esencial con el art. 2.1 ñ) de la Ley 10/2010.

Adicionalmente, también se alude a estos profesionales en la Recomendación N. 23 cuando afirma que:

«Los requisitos plasmados en las Recomendaciones 18 a 21 se aplican a todas las actividades y profesiones no financieras designadas, sujeto a los siguientes requisitos:

a. Debe exigirse a los abogados, notarios, otros profesionales jurídicos independientes y contadores que reporten las operaciones sospechosas cuando, en nombre de un cliente o por un cliente, se involucran en una transacción financiera con relación a las actividades descritas en el párrafo (d) de la Recomendación 22. Se exhorta finalmente a los países que extiendan el requisito de reporte al resto de las actividades profesionales de los contadores, incluyendo la auditoría».

¹⁸¹⁷ Vid. «3.4 Análisis de las concretas obligaciones que posee el abogado en materia de prevención del blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. IV.

¹⁸¹⁸ Información extraída del siguiente enlace web: https://www.uiaf.gov.co/asuntos_internacionales/organizaciones_internacionales/grupo_accion_financiera_7114 (consultado por última vez: 18/10/2021).

¹⁸¹⁹ El contenido de esta recomendación reza como sigue: «Los requisitos de debida diligencia del cliente y el mantenimiento de los registros establecidos en las Recomendaciones 10, 11, 12, 15 y 17 se aplican a las actividades y profesiones no financieras designadas en las siguientes situaciones:

d. Abogados, notarios y otros profesionales jurídicos independientes y contadores cuando se disponen a realizar transacciones o realizan transacciones para sus clientes sobre las siguientes actividades:

- Compra y venta de bienes inmuebles;
- Administración del dinero, valores u otros activos del cliente.
- Organización de contribuciones para la creación, operación o administración de empresas.

Creación, operación o administración de personas jurídicas u otras estructuras jurídicas, y compra y venta de entidades comerciales».

No obstante, como límite propio de este tipo de obligaciones de comunicación encontramos al secreto profesional, quedando expresamente recogido en la nota interpretativa de esta última recomendación de manera que:

«[...] no tienen que reportar transacciones sospechosas si la información relevante se obtuvo en circunstancias en las que éstos están sujetos al secreto profesional o el privilegio profesional legal».

Más allá de la salvaguarda de este deber profesional al que nos referiremos en otro lugar¹⁸²⁰, interesa abordar si, verdaderamente, las Recomendaciones del GAFI tienen la capacidad de afectar al ejercicio profesional de la abogacía mediante su reconocimiento expreso por los ordenamientos jurídicos nacionales, y que pasa por la necesaria adopción de estrategias conjuntas de actuación en el marco de la Unión Europea. Ello, formulado en unos términos más concretos, nos dirige a ahondar en la capacidad de afectación de estas Recomendaciones sobre el contenido de las directivas comunitarias que posteriormente son transpuestas a nuestro ordenamiento jurídico, esto es, *¿son las recomendaciones del GAFI soft law o hard law?* Pues bien, efectivamente estamos en presencia de una herramienta de *soft law* que, además, se alza como un claro ejemplo de la desnaturalización de estos instrumentos, situándose así en el marco del denominado *soft law práctico*¹⁸²¹, circunstancia que se debe, fundamentalmente, a dos motivos¹⁸²²:

1. *Revisten la forma jurídica de recomendación, pero son obligatorias.* Recomendar significa *dar consejo*, y no obligar o vincular respecto a una de-

¹⁸²⁰ Vid. «4. La obligación de prevenir el delito vs. El secreto profesional de los abogados ¿Dónde debe fijarse el límite?», Secc. I, Cap. IV.

¹⁸²¹ A efectos de especificar por qué entiendo que se trata de un *soft law práctico* es preciso deslindar esta figura del *soft law real-dogmático* partiendo de un análisis de las características propias de estos instrumentos. En este sentido, la doctrina coincide en señalar que los instrumentos de *soft law* carecen tanto de eficacia vinculante, lo cual no significa que estén dotados de autoridad, como de un sistema sancionatorio o autoridades que lo exijan. No obstante, esta ausencia es meramente formal debido a el reconocimiento de un pseudosistema sancionador basado en la imposición de sanciones honoríficas que suponen un descrédito internacional y la imposición de sanciones honoríficas, que en el caso del GAFI se materializarían a través de la emisión de informes negativos en el grado de consecución de los objetivos propuestos y que pueden implicar una ralentización o supresión parcial en la llegada de capitales y que, en esencia conllevan un reconocimiento tácito de la vinculatoriedad del *soft law*.

Pues bien, tomando como base estas circunstancias, considero oportuno distinguir entre un *soft law dogmático (deber ser)* que se concretaría en la definición propia de estos instrumentos y que pasa por reconocer que a pesar de estar dotados de autoridad ello no supone ni una vinculatoriedad ni la existencia de un sistema sancionador económico y/o honorífico. Y un *soft law real-práctico (ser)* que parte de una desnaturalización de las características propias de estos instrumentos ostentando así una vinculatoriedad tácita y un pseudosistema sancionador de carácter honorífico y que únicamente se diferencia del *hard law* por cuanto este último nace con verdadera voluntad vinculante y el primero la adquiere con posterioridad.

Sobre este extremo, *vid.*: DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión...», *op. cit.*, pp. 216 y ss.

¹⁸²² *Ibidem*, p. 218.

terminada cuestión. En el caso del GAFI, podemos observar cómo se intercala un lenguaje propositivo con uno de carácter impositivo, así, se utilizan expresiones como «los países deberían» (recomendación) o «los países deben» (obligación)¹⁸²³.

2. *Ausencia de un sistema sancionador y de autoridades que lo exijan.* En su tenor literal, no podemos encontrar establecido ningún sistema sancionador, lo que vendría a denotar que su voluntad, al menos dogmática, es la de no ser obligatorias. Ahora bien, la emisión de informes de verificación o evaluación, conforme a parámetros prefijados y objetivos del nivel de cumplimiento y de la calidad de las medidas adoptadas por los estados en la lucha contra el blanqueo de capitales, hacen pensar todo lo contrario¹⁸²⁴, pudiendo así afirmarse que nos encontramos ante un sistema de sanciones de carácter indirecto, basado en la emisión de informes negativos¹⁸²⁵ y con los cuales, según autores como Blanco Cordero, se ha logrado una estrategia de señalamiento público de los países incumplidores, quedando apoyado el respeto a las recomendaciones en motivos reputacionales¹⁸²⁶. En consecuencia, la apreciación de esta tipología de sanciones nos lleva a entender que, en realidad, las recomendaciones habrían perdido su carácter propio de inspirar el sentir del ordenamiento jurídico, para pasar a entenderse como obligatorias y dotadas de una eficacia vinculante de carácter tácito, en virtud, únicamente, de la autoridad que posee el propio organismo, siendo así posible concluir que las Recomendaciones del GAFI se caracterizan por ser un instrumento de *hard law* enmascarado en una forma jurídica de *soft law*, a saber, son *soft law real-práctico*.

En todo caso, es preciso remarcar que la capacidad de este organismo para influir en la adopción de normas destinadas a la prevención del delito no es perjudicial, sino más bien todo lo contrario. No obstante, el problema radica

¹⁸²³ *Ibidem*, p. 219.

En una línea similar, aunque de una manera más matizada, Díaz Maroto reconoce que las Recomendaciones del GAFI tienen, en la práctica, una fuerza jurídica más importante o relevante que algunos instrumentos internacionales como los Convenios o Tratados Internacionales. Específicamente, este autor menciona expresamente a las Resoluciones de Naciones Unidas como portadoras de obligatoriedad tácita (DÍAZ-MAROTO Y VILLAREJO, J., «Recepción de las propuestas del GAFI y de las Directivas Europeas sobre el blanqueo de capitales en el Derecho español», en BAJO FERNÁNDEZ, M., & BAGIGALUPO, S. (Eds.), *Política criminal y blanqueo de capitales*, Madrid: Marcial Pons, 2009, p. 28).

¹⁸²⁴ DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión...», *op. cit.*, p. 219.

¹⁸²⁵ Sin ir más lejos, en el último informe en el que el GAFI evalúa a España, le otorga una calificación de 10 puntos sobre 11, lo que la sitúa «como uno de los países con un sistema más seguro de prevención el blanqueo de capitales».

<https://www.mineco.gob.es/portal/site/mineco/menuitem.ac30f9268750bd56a0b0240e026041a0/?vgnnextoid=e0d2f248d46de610VgnVCM1000001d04140aRCRD&vgnnextchannel=2f0e154527515310VgnVCM1000001d04140aRCRD> (Consultado por última vez: 18/10/2021).

¹⁸²⁶ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 196.

en el hecho de que, aparentemente, el GAFI vendría a *forzar* a los Estados a la adopción de sus recomendaciones. Debemos tener en cuenta que la trayectoria más normal sería la siguiente: GAFI-UE-Normativa Estados Miembros. Sin embargo, es común observar, aunque no siempre, una omisión del escalón intermedio, pasando así los Estados a adaptar, normalmente sin reflexionar, su normativa a las recomendaciones con la intención única, al menos aparente, de obtener los informes favorables de este prestigioso e influyente organismo internacional. Ello se puede observar de una manera sumamente clara en el caso del autoblanqueo español.

3.2 Las directivas comunitarias

Como venimos diciendo, el mejor ámbito para luchar contra el blanqueo de capitales es el internacional, siendo así en este punto donde se origina la práctica totalidad de la normativa destinada a su prevención y que después es transpuesta a los diferentes ordenamientos jurídicos nacionales, con la salvedad del supuesto previamente mencionado y relativo a la capacidad de afectación directa del GAFI.

Sea como fuere, debemos reconocer el proactivo papel que está desempeñando la UE en esta materia, y es que en apenas 20 años se han dictado hasta 6 directivas. Podrían no parecer muchas si lo comparamos con el grado de desarrollo y progreso social que hemos tenido, y que facilitan la comisión del delito, véase el caso, por ejemplo, de la tecnología. En el año 1991 (fecha de la primera directiva) no existían apenas ordenadores ni conexión a Internet, y ahora mismo no podemos vivir sin ellos. Sin embargo, en los últimos años, la realidad es otra, apenas nos da tiempo a adaptar la legislación nacional cuando ya está prevista una nueva directiva, siendo ello un claro ejemplo de una proactividad legislativa que como sostiene Foffani, no solo es un «récord difícil de superar», sino que «también refleja la importancia y atención que todas las agencias supranacionales (y no solo la Unión Europea) atribuyen a la prevención y represión del blanqueo de dinero»¹⁸²⁷. En todo caso, parece ser, como así señala Blanco Cordero, que todas ellas guardan en común el eje fundamental sobre el que se articulan y que se concreta con «la *imposición de obligaciones* a entidades del sector privado (los denominados sujetos obligados), espe-

¹⁸²⁷ FOFFANI, L., «Exigencias fundamentales para la construcción de un Derecho penal Europeo», en ABEL SOUTO, M., LORENZO SALGADO, J. M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords), *VII Congreso Internacional sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2022, p. 809.

cialmente bancos e instituciones financieras, aunque también otros», asignándoles así una posición de informantes en la que deben ser capaces de «detectar e informar sobre cualquier operación que pueda estar vinculada al blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, corriendo el riesgo de ser castigados en caso de no hacerlo»¹⁸²⁸, pudiéndose ello ver reflejado, perfectamente, en las siguientes tres directivas¹⁸²⁹:

– Directiva 2001/97/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 4 de diciembre de 2001 por la que se modifica la Directiva 91/308/CEE del Consejo relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales (en adelante, Directiva 2001/97).

– Directiva 2005/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo de 26 de octubre de 2005 relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales y para la financiación del terrorismo (en adelante, Directiva 2005/60).

– Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo de 20 de mayo de 2015, relativa a la prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo, y por la que se modifica el Reglamento (UE) n.º 648/2012, del Parlamento Europeo y del Consejo, y se derogan las Directivas 2005/60/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y la Directiva 2006/70/CE de la Comisión (en adelante, Directiva 2015/849).

Fue la primera de las directivas mencionadas la que se encargó de introducir, por vez primera, a los abogados, entre otros profesionales jurídicos, en el marco de los sujetos obligados a la prevención del delito, circunstancia que concretamente quedó recogida en su art. 2 bis 5 y que abarcaba, únicamente, dos tipos de negocios jurídicos¹⁸³⁰, y en la que quedaron fuera de este espectro obligacional las acciones de asesoramiento judicial, tal y como se sostenía en

¹⁸²⁸ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., p. 207.

¹⁸²⁹ En lo que se refiere a la evolución y principales modificaciones introducidas por las directivas comunitarias a lo largo de su vigencia, vid.: FERRÉ OLIVÉ J. C., «Política criminal europea en materia de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo», en GONZÁLEZ CUSSAC, J. L. (Dir.), *Financiación del terrorismo, blanqueo de capitales y secreto bancario: Un análisis crítico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2009, pp. 167 y ss.; GÓMEZ INIESTA, D. J., «Las eurodirectivas en materia de blanqueo de dinero», en AAVV. (Coords.), *Estudios penales en homenaje al profesor José Manuel Lorenzo Salgado*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 612 y ss.

¹⁸³⁰ Art. 2 bis 5 Directiva 2001/97: «a) ya asistiendo en la concepción o realización de transacciones por cuenta de su cliente relativas a:

- i) La compraventa de bienes inmuebles o entidades comerciales.
- ii) La gestión de fondos, valores u otros activos pertenecientes al cliente.
- iii) La apertura o gestión de cuentas bancarias, cuentas de ahorros o cuentas de valores.

su considerando 17¹⁸³¹. Pasaje que, por cierto, se vuelve a reiterar en el considerando 9 de la Directiva 2015/849 y que a su vez es también trasladado, de forma prácticamente literal con la salvedad de su ampliación a los supuestos de financiación del terrorismo, al considerando 20 de la Directiva 2005/60, si bien en el art. 23.2 de este texto normativo, al igual que en el art. 15.4 y 34.2 de la Directiva 2015/849, se concreta de una manera más específica el ámbito en el que los abogados no están sujetos a la normativa de prevención del blanqueo de capitales al recogerse que:

«Los Estados miembros no estarán obligados a imponer las obligaciones establecidas en el artículo 22, apartado 1, a los notarios, profesionales independientes del Derecho, auditores, contables externos y asesores fiscales con respecto a la información que éstos reciban de uno de sus clientes u obtengan sobre él al determinar la posición jurídica en favor de su cliente o desempeñar su misión de defender o representar a dicho cliente en procesos judiciales o en relación con ellos, incluido el asesoramiento sobre la incoación o la forma de evitar el proceso, independientemente de si han recibido u obtenido dicha información antes, durante o después de tales procesos».

En esencia, de este cuerpo normativo se desprende que el abogado, en el desarrollo de sus labores de asesoramiento, solo vendría a estar parcialmente sujeto a las obligaciones en materia de prevención del blanqueo de capitales, pudiéndose adoptar dos perspectivas: desde una *óptica estricta*, estas obligaciones no alcanzarían al asesoramiento relacionado o realizado en el seno de un proceso judicial. En cambio, si se acoge un *punto de vista amplio*, las obligaciones antiblanqueo sí abarcarían a aquellos supuestos en los que el profesional jurídico intervenga o asesore acerca de cómo llevar a cabo la lesión de

iv) La organización de las aportaciones necesarias para la creación, el funcionamiento o la gestión de empresas.

v) La creación, el funcionamiento o la gestión de sociedades fiduciarias, empresas o estructuras análogas.

b) Ya actuando en nombre de su cliente y por cuenta del mismo, en cualquier transacción financiera o inmobiliaria».

¹⁸³¹ Considerando 17 de la Directiva 2001/97: «No obstante, cuando miembros independientes de profesiones legalmente reconocidas y controladas que prestan asesoramiento jurídico –como los abogados– estén determinando la situación jurídica de sus clientes o ejerciendo la representación legal de los mismos en acciones judiciales, será improcedente imponer a dichos profesionales respecto de estas actividades, en virtud de lo dispuesto en la Directiva, la obligación de notificar sospechas de blanqueo de capitales. Es preciso que existan dispensas a la obligación de notificación de la información obtenida antes, durante o después del proceso judicial, o en el momento de la determinación de la situación jurídica de un cliente. Así pues, el asesoramiento jurídico sigue estando sujeto a la obligación de secreto profesional, salvo en el caso de que el asesor letrado esté implicado en actividades de blanqueo de capitales, de que la finalidad de asesoramiento jurídico sea el blanqueo de capitales, o de que el abogado sepa que el cliente busca el asesoramiento jurídico para el blanqueo de capitales».

un bien jurídico. Esta dualidad de opciones nos dirige hacia una distinción capital entre el asesoramiento jurídico y judicial, y que es de suma relevancia de cara a la salvaguarda del secreto profesional¹⁸³². En todo caso, es posible reseñar que esta diferenciación, salvando las distancias, es similar a la propuesta en el plano de los delitos de defraudación tributaria y en la que enfrentábamos las vertientes positiva y negativa del asesoramiento fiscal¹⁸³³.

Por último, la Directiva 2015/849 no viene sino a consolidar este marco regulador, dotando de una mayor concreción los supuestos en los que los abogados o profesionales independientes deben quedar exonerados de sus obligaciones de control, y verificando la necesidad de articular mecanismos de salvaguarda del secreto profesional. En este sentido, el considerando 39 establece que:

«Para determinadas entidades obligadas, los Estados miembros deben poder designar un organismo autorregulador adecuado como la autoridad a la que se ha de informar en primera instancia en lugar de la UIF. De acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, un sistema de notificación en primera instancia a un organismo autorregulador constituye una salvaguarda importante para la protección de los derechos fundamentales en lo que se refiere a las obligaciones de información aplicables a los abogados. Los Estados miembros deben prever medios y procedimientos que permitan garantizar la protección del secreto profesional, la confidencialidad y la privacidad».

Para comprender mejor el alcance de esta previsión es preciso vincularla a su antecedente necesario, esto es, los considerandos 19 y 20 de la Directiva 2001/97, más exactamente este último sostiene que:

«[...] para atender adecuadamente a la obligación de observar el secreto profesional que tienen con sus clientes, debe autorizarse a los Estados miembros a designar al colegio de abogados u otro organismo autorregulador de profesionales independientes como el organismo al que dichos profesionales deben notificar las operaciones sospechosas de blanqueo de capitales. Los Estados miembros deben determinar las normas por las que se regirá el tratamiento de estas notificaciones y su posible transmisión a las “autoridades responsables de la lucha contra el blanqueo de capitales” y, en general, las formas apropiadas de cooperación entre los colegios de abogados u organismos profesionales y dichas autoridades».

Con todo, se vendría a habilitar la posibilidad de regular Organismos Centralizados de Prevención (en adelante, OCP) encargados de desarrollar un

¹⁸³² Vid. «4.2.1 Las diferentes tipologías de asesoramiento», Secc. I, Cap. IV.

¹⁸³³ Vid. «1. Las funciones del asesor fiscal y la realización de negocios estándar: Una delimitación del campo de aplicación del juicio de neutralidad», Secc. V, Cap. III.

importante papel intermedio entre los profesionales y el SEPBLAC en el plano de la prevención del blanqueo de capitales, si bien estos no se encuentran establecidos para la abogacía española¹⁸³⁴, muy a diferencia de lo acontecido, ya no solo con otras profesiones, como es el caso del notariado, sino también respecto a Italia¹⁸³⁵.

De este complejo articulado normativo, en el que respecto a los abogados se consolidan y matizan disposiciones previamente adoptadas, por lo que son así las tres Directivas bastantes coincidentes, se desprende el difícil equilibrio al que trata de llegar la UE entre la imposición de obligaciones en materia de prevención y la salvaguarda de su secreto profesional. Ciertamente, la cuestión es complicada y, en esencia, se trata de esclarecer en qué casos ha de primar un fin común destinado a evitar el aprovechamiento de la privilegiada posición que ostentan estos profesionales, en tanto que facilitadores del delito, y la necesidad de garantizar el Derecho de defensa como punto clave y estructurador de todo nuestro sistema de garantías.

3.3 Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo: El abogado como sujeto obligado y la cláusula de no sujeción del art. 22 Ley 10/2010

La Ley 19/2003, de 4 de julio, sobre el régimen jurídico de los movimientos de capitales y de las transacciones económicas con el exterior y sobre determinadas medidas en prevención del blanqueo de capitales (en adelante, Ley 19/2003), que a su vez modificó la Ley 19/1993, de 28 de diciembre, sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales y que, en su momento, fue la encargada de transponer a nuestro ordenamiento jurídico la primera directiva comunitaria destinada a prevenir la comisión del blanqueo de capitales (Directiva 2001/97), a través de la cual se entendió por vez primera a los abogados como sujetos obligados. No obstante, con el paso de los años y ante la necesidad de trasponer la Directiva 2005/60, se promulgó tanto la Ley 10/2010, como el Real Decreto 304/2014, de 5 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento de la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo (en adelante, RD 304/2014). Aun con las diversas modificaciones realizadas en la Ley 10/2010 en los

¹⁸³⁴ Vid. «5. Los órganos centralizados de prevención del delito en la abogacía: ¿Procede su creación?», Secc. I, Cap. IV.

¹⁸³⁵ Vid. «2.2 En específico: Los órganos de autorregulación profesional de la abogacía en Italia», Secc. III, Cap. IV.

años 2011, 2013, 2018 y 2021, ambas normas constituyen el actual régimen jurídico de carácter administrativo vigente en materia de prevención del blanqueo de capitales.

Teniendo ello en consideración, es el art. 2.1ñ) de la Ley 10/2010 el que recoge no solo la consideración de los abogados y otros profesionales jurídicos como sujetos obligados por la normativa antiblanqueo, sino que también detalla las operaciones sobre las que recae el contenido obligacional impuesto por tal normativa, al disponer, específicamente, este artículo lo siguiente:

«ñ) Los abogados, procuradores u otros profesionales independientes cuando participen en la concepción, realización o asesoramiento de operaciones por cuenta de clientes relativas a la compraventa de bienes inmuebles o entidades comerciales, la gestión de fondos, valores u otros activos, la apertura o gestión de cuentas corrientes, cuentas de ahorros o cuentas de valores, la organización de las aportaciones necesarias para la creación, el funcionamiento o la gestión de empresas o la creación, el funcionamiento o la gestión de fideicomisos (“trusts”), sociedades o estructuras análogas, o cuando actúen por cuenta de clientes en cualquier operación financiera o inmobiliaria».

Del tenor literal de este precepto cabe extraer que las obligaciones anti-blanqueo que deben materializar los abogados recaen sobre una lista tasada de situaciones, identificándose a su vez con aquellas que pueden llevar aparejado un mayor riesgo delictivo, por cuanto la intención última que se persigue con esta normativa es proceder a su bloqueo a fin de que no se incorporen al tráfico económico el producto de tales actividades¹⁸³⁶. No obstante, si ello lo interpretamos *a sensu contrario*, podremos afirmar que el abogado no es un sujeto obligado por esta normativa en aquellos casos en los que los servicios que preste a su cliente sean otros distintos de aquellos que se encuentran especificados en este precepto¹⁸³⁷.

Ahora bien, el problema en este punto reside en la notable amplitud que presenta el art. 2.1ñ) de la Ley 10/2010, resultando así difícil encontrar alguna operación, más allá de las de asesoramiento judicial expresamente excluidas, respecto a la cual el abogado no desarrolle alguna de las labores en él consagradas. De esta situación se hace eco, entre otros, Goena Vives cuando afirma que, en la actualidad, «se aprecia un creciente número de supuestos en los que se promueve la comprensión del letrado como un “cuasi-funcionario” con deberes positivos especiales de colaboración», entendiéndose por tales «aquellos

¹⁸³⁶ AAVV., *Memento práctico Francis Lefebvre. Prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo 2019-2020*, Madrid: Francis Lefebvre, 2019, p. 314.

¹⁸³⁷ *Ibidem*, p. 314.

consistentes en la evitación de las eventuales lesiones que puedan padecer los bienes objeto de protección». Junto a estos, también es posible encontrar «deberes negativos especiales consistentes en abstenerse de llevar a cabo determinadas conductas y que definen la posición jurídica de aquellos sujetos sobre los que recaen», y que pueden colisionar con su derecho/deber de secreto profesional¹⁸³⁸, posicionamiento que es coincidente con la caracterización como *gatekeeper* utilizada por Blanco Cordero y con la que se refiere, precisamente, a la sucesiva imposición de obligaciones que la normativa, ya sea internacional como nacional, atribuye al abogado¹⁸³⁹.

Sentado lo anterior, es importante destacar que del articulado de la Ley 10/2010 se desprenden cinco grandes bloques de obligaciones: 1) Medidas normales de diligencia debida (arts. 3 a 8); 2) Medidas simplificadas de diligencia debida (arts. 9 y 10); 3) Medidas reforzadas de diligencia debida (arts. 11 a 16); 4) Obligaciones de información (arts. 17 a 25); 5) Medidas de control interno (arts. 26 a 33)¹⁸⁴⁰. Pues bien, en principio, los abogados están obligados a garantizar y a realizar todas estas medidas de diligencia y control con la salvedad de la cláusula de no sujeción dispuesta en el art. 22 del mencionado cuerpo legal y que reza como sigue:

«Los abogados no estarán sometidos a las obligaciones establecidas en los artículos 7.3, 18 y 21 con respecto a la información que reciban de uno de sus clientes u obtengan sobre él al determinar la posición jurídica en favor de su cliente o desempeñar su misión de defender a dicho cliente en procesos judiciales o en relación con ellos, incluido el asesoramiento sobre la incoación o la forma de evitar un proceso, independientemente de si han recibido u obtenido dicha información antes, durante o después de tales procesos.

Sin perjuicio de lo establecido en la presente Ley, los abogados guardarán el deber de secreto profesional de conformidad con la legislación vigente».

Esta cláusula resulta de aplicación únicamente a los supuestos en ella mencionados y que concretamente se refieren:

– Abstención de establecer relaciones de negocio o a ejecutar operaciones o terminar relaciones de negocio por la imposibilidad de aplicar las medidas de diligencia debida (art. 7.3 Ley 10/2010).

¹⁸³⁸ GOENA VIVES, B., «El secreto profesional del abogado *in-house* en la encrucijada: Tendencias y retos en la era del *compliance*», en *RECPC*, N. 21-19, 2019, pp. 2-3.

¹⁸³⁹ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., pp. 675-676.

¹⁸⁴⁰ Para un mayor grado de detalle de las obligaciones contenidas en los cinco bloques de medidas *vid.* «3.4 Análisis de las concretas obligaciones que posee el abogado en materia de blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. V.

– Comunicación al SEPBLAC de hechos u operaciones respecto de los que, tras el correspondiente examen especial, exista indicio o certeza de estar relacionados con el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo (art. 18 Ley 10/2010).

– Colaborar con la Comisión de Prevención del blanqueo de capitales y sus órganos de apoyo (art. 21 Ley 10/2010). Si interpretamos esta exclusión parcial *a sensu contrario* es posible afirmar que el resto de las obligaciones de diligencia debida (normales, simplificadas y reforzadas), obligaciones de información y obligaciones de control interno seguirán vigentes y resultarán de aplicación a los abogados que desarrollen su actividad respecto de las conductas expresamente descritas en el art. 2.º) de la Ley 10/2010 y al margen del desarrollo de labores de asesoramiento o defensa en el marco de un procedimiento, lo cual, nos sitúa ante un espectro de comportamientos bastante amplio y que, en esencia, trata de responder ante el fenómeno de profesionalización que sufre la abogacía.

Es preciso destacar que uno de los aspectos más controvertidos que se derivan de este artículo es la interpretación que ha de ofrecerse a la expresión «determinar la posición jurídica en favor de su cliente», aspecto que se encuentra íntimamente relacionado con las tipologías de asesoramiento y que se desarrollará en un momento posterior¹⁸⁴¹.

3.4 Análisis las concretas obligaciones que posee el abogado en materia de prevención del blanqueo de capitales

A lo largo de las siguientes páginas se hará referencia, aun de una manera sucinta, a las principales obligaciones que poseen los abogados y despachos jurídicos en materia de prevención del blanqueo de capitales. Para este análisis se tomará como punto clave de partida un abordaje del riesgo, debiendo ser este entendido como el principal criterio estructurador y delimitador de todo el sistema de prevención y que deberá ser observado desde una doble perspectiva, esto es, tanto *ad extra* en cuanto a la relación que el sujeto obligado mantiene con sus clientes, como *ad intra* en lo referente a una valoración del riesgo propia del sujeto.

Una vez sentados los principales aspectos que rodean al mencionado análisis se hará referencia a los tres bloques de medidas antiblanqueo establecidas

¹⁸⁴¹ Vid. «4.2.1 Las diferentes tipologías de asesoramiento», Secc. I, Cap. IV.

por la Ley 10/2010 y que se derivan, como ya ha sido puesto de manifiesto, de las directrices comunitarias y en los que se podrá apreciar la interdependencia existente entre muchas de las obligaciones en ellos consagradas.

3.4.1 EL ANÁLISIS DEL RIESGO COMO CRITERIO CLAVE EN MATERIA DE PREVENCIÓN: LA REALIZACIÓN DE INFORMES DE AUTOEVALUACIÓN

La concreción y alcance de las diferentes medidas en materia de prevención del blanqueo de capitales toma como punto de partida esencial un análisis del riesgo de las operaciones que se vayan a realizar. Riesgo que variará en cada caso, y en el que necesariamente se habrá de tener en cuenta factores tales como: «la naturaleza de la actividad llevada a cabo por el propio sujeto obligado, el sector en el que se ubica, su tamaño, los usos y costumbres del negocio, el tipo de clientela, el manejo o no de fondos en efectivo y el área geográfica»¹⁸⁴².

En este sentido, todos los sujetos deben ser conscientes del riesgo que implica la realización de su actividad profesional, debiendo «reconocer el posible peligro asociado [...] y desarrollar métodos para mitigarlo»¹⁸⁴³, por ello es necesario, tal y como recogen Gómara y Puerto y siguiendo las exigencias de organismos como el SEPBLAC o el Consejo General de la Abogacía Española (en adelante, CGAE), la elaboración de un *informe de autoevaluación del riesgo* entendido como una radiografía del negocio, esto es, «no se trata de un informe técnico de prevención, sino de un informe práctico y adaptado a la realidad de la actividad que lleve a cabo cada sujeto obligado»¹⁸⁴⁴ y que «servirá para identificar los riesgos de que alguien pueda aprovecharla actividad realizada por el sujeto obligado para introducir, mover u ocultar fondos de procedencia sospechosa»¹⁸⁴⁵, partiendo de la base de que «quienes se dedican profesionalmente a una actividad son capaces de discernir lo que es normal de aquello que tiene unos elementos extraños»¹⁸⁴⁶, ya que como afirma el SEPBLAC «el riesgo o grado de exposición de los distintos sujetos obligados ante los intentos de blanqueo o financiación del terrorismo es muy

¹⁸⁴² GÓMARA, J. L., & PUERTO MENDOZA, M. L., *Memento práctico Francis Lefebvre...*, op. cit., p. 381.

¹⁸⁴³ CARMONA RUIZ, A., *Experto en prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo*, Antequera: IC Editorial, 2019, p. 468.

¹⁸⁴⁴ GÓMARA, J. L., & PUERTO MENDOZA, M. L., *Memento práctico Francis Lefebvre...*, op. cit., p. 381.

¹⁸⁴⁵ *Ibidem*, p. 381.

¹⁸⁴⁶ SEPBLAC., *Recomendaciones sobre las medidas de control interno para la prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo*, p. 2.

diferente. El riesgo viene marcado por aspectos cuantitativos y cualitativos, ambos muy vinculados al tipo de actividad realizada por el sujeto obligado»¹⁸⁴⁷.

A este respecto, el mencionado organismo ha elaborado una ficha o modelo de autoevaluación del sistema de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, en el que tomando como estándar la legislación, tiene como finalidad, tal y como declara el propio SEPBLAC, no solo el facilitar el cumplimiento de las medidas de prevención, sino también en «servir como estándar de referencia con el cual autoevaluar la efectividad del sistema de prevención de cada sujeto obligado»¹⁸⁴⁸. Para ello se contemplan cuatro grandes bloques: 1) Gobernanza; 2) Diligencia debida; 3) Detección, análisis y comunicación; 4) Revisiones del sistema de auditoría interna y expertos externos. A su vez, cada uno de estos bloques se encuentra desglosado en diversos subapartados, que deben ser categorizados con los colores verde (cumplimiento satisfactorio), ámbar (avance sustantivo de las medidas tomadas) y rojo (necesidad de implantación de medidas relevantes)¹⁸⁴⁹.

En esta línea, la Subcomisión de prevención del Blanqueo de capitales perteneciente al CGAE también ha emitido una guía orientativa para la realización de este análisis. En ella insta a los abogados a puntuar del 1 al 3 (de menor a mayor riesgo) una serie de variables tales como: «el propósito de la relación de negocios, el nivel de activos del cliente, el volumen de las operaciones y la regularidad o duración de la relación de negocios. De esta forma, el resultado final se ajustará mejor al riesgo real de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo que presente el sujeto obligado»¹⁸⁵⁰. Más concretamente este análisis del riesgo se subdivide en los siguientes seis grandes apartados: 1) Datos básicos¹⁸⁵¹; 2) Actividades y servicios ofrecidos por el sujeto obligado¹⁸⁵²; 3) Sistemas o canales de ingreso, movimiento o transmisión de

¹⁸⁴⁷ *Ibidem*, p. 6.

¹⁸⁴⁸ Información extraída del siguiente enlace web: https://www.sepblac.es/wp-content/uploads/2018/03/ficha_de_autoevaluacion_del_sistema_pbcft.pdf (Consultado por última vez: 04/11/2021).

¹⁸⁴⁹ Información extraída del siguiente enlace web: https://www.sepblac.es/wp-content/uploads/2018/03/ficha_de_autoevaluacion_del_sistema_pbcft.pdf (Consultado por última vez: 04/11/2021).

¹⁸⁵⁰ CGAE. SUBCOMISIÓN DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALS., *Guía orientativa para la realización del análisis de riesgo de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo*, p. 1 (<https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2014/07/Informe-de-evaluacion-riesgo-noviembre-2017-limpio.pdf> Consultado por última vez: 4/11/2021).

¹⁸⁵¹ Es preciso incluir información general sobre la actividad y las características del sujeto obligado que se consideren relevantes desde el punto de vista de la prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, tales como: las áreas del Derecho cubiertas por el abogado o despacho, el número de profesionales que lo componen y la pertenencia a grupos empresariales (*Ibidem*, p. 2).

¹⁸⁵² Se subdividen en dos parámetros a analizar. Por un lado, la realización de actividades sujetas en las que se debe puntuar si las mismas se realizan con carácter esporádico, habitual pero no exclusivo o si estas constituyen la base de la actuación principal del abogado o despacho. Y, por otro lado, el volumen del negocio entendido como volumen de facturación que implican las actividades sujetas en las que se ha

fondos y de cobro de honorarios ¹⁸⁵³; 4) Tipología de clientes ¹⁸⁵⁴; 5) Actuaciones de los clientes que puedan suponer un mayor riesgo de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo ¹⁸⁵⁵; 6) Zonas geográficas de actividad ¹⁸⁵⁶.

En lo que alcanzo a ver, a pesar de la complejidad del tema que nos ocupa y reconociendo las dificultades que pueden tener los abogados para adentrarse en este ámbito preventivo, ambos documentos se contienen una categorización del riesgo bastante sencilla, intuitiva y mecánica, no siendo preciso ofrecer demasiados detalles acerca de la puntuación del riesgo. Se trata de documentos genéricos que deberán ser adaptados a la realidad de las circunstancias de cada sujeto obligado, aspecto que facilita la adopción y el cumplimiento de las medidas de prevención, si bien ello puede derivar en un cierto mecanicismo basado en una adopción meramente formal y destinada, únicamente, a cumplir con las exigencias preventivas sin reflejar realmente el verdadero riesgo al que está expuesto el profesional en el ejercicio de su labor. Con todo, que ambos modelos sean parcialmente coincidentes no significa que sean equivalentes, siendo así posible cuestionarnos si, en realidad, estamos o no ante propuestas de carácter alternativo entre las que el sujeto obligado pueda optar indistintamente.

Todo lo anterior no solo refuerza la comprensión del riesgo como el punto neurálgico y transversal del sistema preventivo, sino también que es respecto a las medidas de control interno donde el mismo cobra una presencia preponde-

de mencionar si por estas actividades se ingresa más de 50.000 €, menos de 50.000 € o más de 100.000 € (*Ibidem*, p. 2).

¹⁸⁵³ Aquí los profesionales jurídicos deben abordar el cómo y para qué finalidad reciben fondos por parte de sus clientes. De esta forma, se ha de puntuar si únicamente se captan provisiones de fondos para el pago de impuestos y suplidos, si reciben depósitos por cuenta del cliente, y también si reciben fondos del cliente en materia de inversiones y desinversiones. A su vez, se presta especial atención al sistema de cobro de honorarios, valorándose si estos se perciben siempre o habitualmente mediante recibos domiciliados o transferencias bancarias o si, por el contrario, estos se cobran en efectivo (*Ibidem*, pp. 2-3).

¹⁸⁵⁴ En este apartado se solicita un estudio acerca de la procedencia y residencia (nacional o extranjera) de los clientes que acuden al despacho, de la profesión que estos realizan (personas con responsabilidad pública o clientes con estructura compleja), y también de la edad de los clientes, enfatizándose en si estos son menores de edad que se dedican a actividades de riesgo o que manejen importantes cantidades en efectivo (*Ibidem*, p. 3).

¹⁸⁵⁵ En este caso se pide una valoración acerca de la existencia de posibles dificultades en la aplicación de medidas de diligencia debida, realización de operaciones carentes de sentido lógico o económico o transacciones en las que existan complicaciones para determinar la procedencia de los fondos, entre otros criterios (*Ibidem*, p. 3).

¹⁸⁵⁶ Los abogados deben identificar si las actividades son realizadas en España y, en su caso, la puntuación de los factores de riesgo se subdivide en su realización en zonas de interior, litoral o islas y municipios de más de 750.000 habitantes. O si estas son llevadas a cabo en el extranjero, diferenciándose en este caso entre países pertenecientes a la Unión Europea o terceros equivalentes en materia de prevención del delito, y terceros países con altos índices de criminalidad por blanqueo entre los que se encuentran los denominados «paraísos fiscales» (*Ibidem*, p. 4).

rante, sobre todo, cuanto estas se ponen en relación con la necesidad de elaborar los informes de autoevaluación interna del riesgo. Así las cosas, el SEPBLAC afirma en el documento de *Recomendaciones sobre las medidas de control interno para la prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo*, entre otras cosas, que: «el primer requisito para que los sujetos obligados puedan realizar una buena tarea de prevención es ser conscientes de su propio riesgo. Por esta razón, el primer principio que se recoge en el apartado de principios generales del documento de recomendaciones es el enfoque riesgo, en cuyo marco se hace referencia a la necesidad para todos los sujetos obligados de elaborar un *informe de autoevaluación del riesgo*, y es que “nadie conoce mejor los riesgos de cada negocio que el que lo lleva a cabo”»¹⁸⁵⁷. Por ello, este organismo identifica, en el seno del principio de sensibilización, a la alta dirección del sujeto obligado como la principal responsable en las medidas adoptadas en materia antiblanqueo, ya que serían ellos quienes están obligados a conocer con exactitud los riesgos a los que se exponen, además de ser los encargados de asegurar la adopción de las medidas idóneas para mitigarlos¹⁸⁵⁸.

3.4.2 MEDIDAS DE DILIGENCIA DEBIDA

Las medidas de diligencia debida se construyen, en mi opinión, sobre el principio de información, esto es, se componen de una serie de disposiciones destinadas a que el sujeto obligado logre toda la información posible acerca de: quién es el cliente que acude a sus servicios y cuál es el propósito o fin que pretende conseguir con sus negocios, no solo en el momento inicial de su adopción, sino a lo largo de toda la duración de la relación entre ambos. En todo caso, es importante tener en cuenta que existen tres tipologías de medidas de diligencia debida que, en atención al riesgo, pueden ser aplicadas de una manera más laxa o más reforzada.

3.4.2.1 *Medidas de diligencia normales (arts. 3 a 8 de la Ley 10/2010)*

3.4.2.1.1 Identificación formal

El art. 3 de la Ley 10/2010 establece la obligación de identificar formalmente a las personas físicas o jurídicas con las que se pretendan establecer

¹⁸⁵⁷ SEPBLAC., *Recomendaciones sobre las medidas de control interno para la prevención...*, op. cit., p. 2.

¹⁸⁵⁸ *Ibidem*, p. 8.

relaciones de negocios o intervenir en cualesquiera operaciones, siendo preciso remarcar los siguientes aspectos que se consideran de interés:

1. *Límites a la identificación formal.* Aunque del art. 3 de la Ley 10/2010 se desprende una obligación general de identificación formal aplicable a cualquier negocio, en realidad, en el art. 4 del RD 304/2014 se especifican dos excepciones. La primera de ellas es de contenido económico vista en términos cuantitativos, así esta obligación no resultará de aplicación en aquellos casos en los que el importe de las operaciones sea inferior a 1.000 €¹⁸⁵⁹. Por su parte, la segunda excepción vendría a funcionar como un límite a esta identificación formal, y se refiere, según el art. 4.1. párr. 3 del RD 304/2014 a los siguientes casos:

«No será preceptiva la comprobación de la identidad en la ejecución de operaciones cuando no concurren dudas respecto de la identidad del interviniente, quede acreditada su participación en la operación mediante su firma manuscrita o electrónica y dicha comprobación se hubiera practicado previamente en el establecimiento de la relación de negocios».

Si analizamos gramaticalmente esta disposición, podremos caer en la cuenta de que, en realidad, se está exceptuando la comprobación formal de la identidad en aquellos casos en los que ya se hubiera realizado con carácter previo a la hora de establecer la relación de negocio, lo cual podría hacernos pensar que estamos ante una contradicción en sí misma considerada. No obstante, intuyo que este precepto quiere hacer referencia a supuestos en los que el sujeto al que se ha de identificar es un cliente habitual o conocido del profesional obligado. Si ello lo extrapolamos a la abogacía, supondría afirmar que sobre un cliente al que el abogado ya conoce, por ejemplo, de anteriores pleitos o asesoramientos, y que ahora requiere sus servicios para concertar una operación sujeta a medidas anti-blanqueo, no es necesario llevar a cabo la identificación formal porque, en realidad, esta ya hubiera tenido lugar. Sin embargo, no podemos olvidar que no se trata de supuestos alternativos, ya que la utilización de la conjunción «y» implicaría la necesidad de que estos tres aspectos concurren de manera cumulativa (inexistencia de dudas + acreditación de la participación + identificación previa).

2. *Identificación fehaciente.* El art. 3.2 de la Ley 10/2010 sostiene que:

«Con carácter previo al establecimiento de la relación de negocios o a la ejecución de cualesquiera operaciones, los sujetos obligados comprobarán la identidad de los intervinientes mediante documentos fehacientes [...]».

¹⁸⁵⁹ Es importante reseñar que en relación con este límite se introducen dos excepciones: la primera de carácter específico y relativa al pago de loterías y juegos de azar, y la segunda de alcance general y referente a las operaciones de envío de dinero y gestión de transferencias, ambas inaplicables al caso de los abogados.

Pero ¿qué podemos entender por documentos fehacientes? Para ello debemos acudir a lo dispuesto en el art. 6 del RD 304/2014, donde se enuncian aquellos documentos que poseen el mencionado carácter, y en los que se diferencia entre las personas físicas y jurídicas. Para las primeras se consideran documentos fehacientes, en el caso de personas de nacionalidad española, su Documento Nacional de Identidad; y, por su parte, los extranjeros deben presentar, según el tenor literal del propio artículo:

«[...] la Tarjeta de Residencia, la Tarjeta de Identidad de Extranjero, el Pasaporte o, en el caso de ciudadanos de la Unión Europea o del Espacio Económico Europeo, el documento, carta o tarjeta oficial de identidad personal expedido por las autoridades de origen. Será asimismo documento válido para la identificación de extranjeros el documento de identidad expedido por el Ministerio de Asuntos Exteriores y de Cooperación para el personal de las representaciones diplomáticas y consulares de terceros países en España».

Aun así, el mencionado precepto también permite considerar como documento fehaciente e identificativo de personas físicas, en general:

«[...] otros documentos de identidad expedidos por una autoridad gubernamental siempre que goce de las adecuadas garantías de autenticidad e incorporen fotografía del titular».

Circunstancia que abre la vía a plantearnos si, por ejemplo, el carné de conducir puede ser considerado, o no, un documento portador de tal carácter¹⁸⁶⁰.

Por su parte y en lo referente a las personas jurídicas, tendrán la consideración de documentos fehacientes, según el art. 6.1 b) del RD 304/2014:

«[...] los documentos públicos que acrediten su existencia y contengan su denominación social, forma jurídica, domicilio, la identidad de sus administradores, estatutos y número de identificación fiscal.

En el caso de personas jurídicas de nacionalidad española, será admisible, a efectos de identificación formal, certificación del Registro Mercantil provincial, aportada por el cliente u obtenida mediante consulta telemática».

Es importante tener en consideración que, a diferencia de lo especificado respecto a las personas jurídicas, el art. 6 del RD 304/2014 no establece expresamente los documentos que han de aportar las personas jurídicas extranjeras para proceder a su identificación formal. Ahora bien, dado que este precepto

¹⁸⁶⁰ De la misma opinión son Gómara y Puerto, quienes afirman que el permiso de conducción cumple con los requisitos establecidos por la normativa para ser considerado documento fehaciente de identificación personal (GÓMARA, J. L., & PUERTO MENDOZA, M. L., *Memento práctico Francis Lefebvre...*, *op. cit.*, p. 418).

matiza que será considerado un documento de tal carácter la certificación del Registro Mercantil provincial, cabe deducir que, para la identificación formal de las personas jurídicas extranjeras procederá recurrir a los documentos enunciados en el primer párrafo de la letra b) del artículo en cuestión, esto es, que salvo la excepción mencionada, la identificación formal de las personas jurídicas debe realizarse en iguales términos y acudiendo a similares documentos con independencia de donde las mismas se encuentren radicadas.

3. *Prohibición de realizar negocios en ausencia de identificación formal.* En ausencia de la identificación formal y, por ende, desconociendo el cliente con el que se va a entablar la relación de negocios, está prohibido, según el art. 3 de la Ley 10/2010, su establecimiento. No obstante, el mencionado precepto recoge la siguiente excepción:

«En el supuesto de no poder comprobar la identidad de los intervinientes mediante documentos fehacientes, se podrá contemplar lo establecido en el art. 12, salvo que existan elementos de riesgo en la operación».

En aras de concretar que cabe entender por elementos de riesgo en la operación, el art. 3 nos remite al art. 12 de la Ley 10/2010 relativo a las relaciones de negocio y operaciones no presenciales en las que se habilita la ejecución de operaciones a través de medios telefónicos, electrónicos o telemáticos con clientes que no estén físicamente presentes, siempre y cuando su identificación sea posible por tres vías: 1) mediante firma electrónica; 2) que el primer ingreso relativo a la operación o relación de negocio en cuestión proceda de una cuenta a nombre del mismo cliente abierta en una entidad domiciliada en España, en la Unión Europea o en terceros países equivalentes en términos de prevención del delito; 3) se verifiquen los requisitos que se establecen reglamentariamente. A este respecto, se abre la vía a dos posibilidades adicionales de identificación (art. 21 del RD 304/2014) y que son: la copia del documento de identidad del cliente, expedida por fedatario público, y una vía dotada de una mayor indeterminación, como es el empleo de otros procedimientos seguros de identificación de clientes siempre que los mismos hayan sido previamente autorizados por el SEPBLAC.

En todo caso, tanto el art. 12.1 de la Ley 10/2010 como el art. 21.1 del RD 304/2014 coinciden en otorgar a los sujetos obligados, entre ellos, a los abogados, el plazo de un mes desde el establecimiento de la relación de negocios para obtener de sus clientes una copia de los documentos necesarios para practicar la diligencia debida, debiendo en todo caso proceder a la identificación presencial en aquellos supuestos en los que se observen discrepancias o, incluso, aplicar medidas adicionales de diligencia debida si en el transcurso de la relación de negocio aprecien riesgos superiores al promedio.

De todo ello cabe inferir que esta excepción a la prohibición de operar ante supuestos de operaciones telemáticas permite, según se mire, adelantar el establecimiento de la relación comercial, o retrasar la aplicación de medidas de diligencia, pudiendo la misma en todo caso constituir, en cierta manera, una vía de escape ante operaciones que, siendo realizadas de manera presencial en el momento de su materialización, no cumplan con los requisitos de identificación en materia de prevención, y que pretendan beneficiarse de este retraso en el cumplimiento de la diligencia alegando, falsariamente, su realización vía telemática.

3.4.2.1.2 Identificación del titular real

Más allá de quién puede ser considerado titular real a efectos de la ley, especificación que encontramos contenida en el art. 4.2 de la Ley 10/2010¹⁸⁶¹,

¹⁸⁶¹ Art. 4.2 Ley 10/2010: «a) La persona o personas físicas por cuya cuenta se pretenda establecer una relación de negocios o intervenir en cualesquiera operaciones.

b) La persona o personas físicas que en último término posean o controlen, directa o indirectamente, un porcentaje superior al 25 por ciento del capital o de los derechos de voto de una persona jurídica, o que por otros medios ejerzan el control, directo o indirecto, de una persona jurídica. A efectos de la determinación del control serán de aplicación, entre otros, los criterios establecidos en el artículo 42 del Código de Comercio.

Serán indicadores de control por otros medios, entre otros, los previstos en el artículo 22 (1) a (5) de la Directiva 2013/34/UE del Parlamento Europeo y el Consejo, de 26 de junio de 2013 sobre los estados financieros anuales, los estados financieros consolidados y otros informes afines de ciertos tipos de empresas, por la que se modifica la Directiva 2006/43/CE del Parlamento Europeo y del Consejo y se derogan las Directivas 78/660/CEE y 83/349/CEE del Consejo.

Se exceptúan las sociedades que coticen en un mercado regulado y que estén sujetas a requisitos de información acordes con el Derecho de la Unión o a normas internacionales equivalentes que garanticen la adecuada transparencia de la información sobre la propiedad.

b bis) Cuando no exista una persona física que posea o controle, directa o indirectamente, un porcentaje superior al 25 por ciento del capital o de los derechos de voto de la persona jurídica, o que por otros medios ejerza el control, directo o indirecto, de la persona jurídica, se considerará que ejerce dicho control el administrador o administradores. Cuando el administrador designado fuera una persona jurídica, se entenderá que el control es ejercido por la persona física nombrada por el administrador persona jurídica. Los sujetos obligados verificarán su identidad y consignarán las medidas tomadas y las dificultades encontradas durante el proceso de verificación.

c) En el caso de los fideicomisos, como el trust anglosajón, tendrán la consideración de titulares reales todas las personas siguientes:

- 1.º el fideicomitente o fideicomitentes.
- 2.º el fiduciario o fiduciarios,
- 3.º el protector o protectores, si los hubiera
- 4.º los beneficiarios o, cuando aún estén por designar, la categoría de personas en beneficio de la cual se ha creado o actúa la estructura jurídica; y
- 5.º cualquier otra persona física que ejerza en último término el control del fideicomiso a través de la propiedad directa o indirecta o a través de otros medios.

d) En el supuesto de instrumentos jurídicos análogos al *trust*, como las fiducias o el *treuhand* de la legislación alemana, los sujetos obligados identificarán y adoptarán medidas adecuadas a fin de comprobar

en este punto se considera de interés abordar, además del alcance y contenido de esta identificación, en qué se diferencia respecto de la de carácter formal.

En este sentido, Gómara y Puerto afirman que «los sujetos obligados en el ámbito de la prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo están obligados a identificar al titular o beneficiario final (que en último término tiene que ser una persona natural o jurídica) de las relaciones de negocio u operaciones, con el fin de que puedan saber quién está, realmente, detrás de las mismas. Se trata de evitar que alguien pueda ocultarse detrás de otro –especialmente de una persona jurídica– para realizar operaciones con relevancia económica»¹⁸⁶².

La especial relevancia de esta obligación reside en el ámbito de las estructuras societarias complejas y la consecuente averiguación de quién es el beneficiario final de la relación de negocios por la cual se requiere intervenir al sujeto obligado, y es que, en el caso de personas jurídicas, puede ser habitual el recurso a identidades interpuestas o «clientes aparentes», con la intención de dificultar el conocimiento y posterior identificación del verdadero titular del negocio. Lógicamente, este intento de ocultación en la titularidad de la persona jurídica es la finalidad última que se persigue combatir con esta obligación, evitándose así un cierto aprovechamiento por parte de estos respecto de los sujetos obligados. De entrada, la utilización de estas técnicas ya puede constituir un indicio suficiente para que el abogado considere que los fines que persigue quien recurre a sus servicios no son del todo lícitos, y precisamente de ello se hace eco la Recomendación 24 del GAFI¹⁸⁶³.

Uno de los aspectos que, quizás, pueden resultar más llamativos acerca de esta obligación es el especificado en el apartado 3 del artículo en cuestión, cuyo tenor literal reza como sigue:

«Los sujetos obligados recabarán información de los clientes para determinar si éstos actúan por cuenta propia o de terceros. Cuando existan indicios o

la identidad de las personas que ocupen posiciones equivalentes o similares a las relacionadas en los números 1.º a 5.º del apartado anterior».

¹⁸⁶² GÓMARA, J. L., & PUERTO MENDOZA, M. L., *Memento práctico Francis Lefebvre...*, op. cit., p. 454.

¹⁸⁶³ Recomendación n. 24 del GAFI: «Los países deben tomar las medidas para impedir el uso indebido de las personas jurídicas para el lavado de activos o el financiamiento del terrorismo. Los países deben asegurar que exista información adecuada, precisa y oportuna sobre el beneficiario final y el control de las personas jurídicas, que las autoridades competentes puedan obtener o a la que puedan tener acceso oportunamente. En particular, los países que tengan personas jurídicas que puedan emitir acciones al portador o certificados de acciones al portador, o que permitan accionistas nominales, deben tomar medidas eficaces para asegurar que éstas no sean utilizadas indebidamente para el lavado de activos o el financiamiento del terrorismo. Los países deben considerar medidas para facilitar el acceso a la información sobre el beneficiario final y el control por las instituciones financieras y las APNFD que ejecutan los requisitos plasmados en las Recomendaciones 10 y 22».

certeza de que los clientes no actúan por cuenta propia, los sujetos obligados recabarán la información precisa a fin de conocer la identidad de las personas por cuenta de las cuales actúan aquellos».

Precepto que cabe relacionar con el art. 7.1 párr. 2 de la Ley 10/2010 cuando afirma que:

«Los sujetos obligados deberán estar en condiciones de demostrar a las autoridades competentes que las medidas adoptadas tienen el alcance adecuado en vista del riesgo de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo mediante un previo análisis de riesgo que en todo caso deberá constar por escrito».

Con tal análisis del riesgo no se estaría haciendo referencia al *informe de autoevaluación*, sino al específico del cliente, y en el que previsiblemente habrán de constar datos relativos no solo a los indicios de riesgo de la operación que pretende llevar a término, sino también la información acerca de cómo se ha procedido a identificarlo. Proceso de identificación que es muy probable que se lleve a cabo en diversas fases y a través de un estudio documental, ya que lo relevante es, en última instancia, lograr conocer quién es la persona física que se escuda tras la jurídica. En principio, se admite según lo dispuesto en el art. 9.1 del RD 304/2014, que esta identificación se realice mediante una mera declaración responsable del cliente o de la persona que tenga atribuida la representación de la persona jurídica, si bien su párrafo segundo dispone que:

«No obstante lo dispuesto en el párrafo anterior, será preceptiva la obtención por el sujeto obligado de documentación adicional o de información de fuentes fiables cuando el cliente, el titular real, la relación de negocios o la operación presenten riesgos superiores al promedio».

Añadiendo su apartado dos que:

«Procederá en todo caso la acreditación de la titularidad real mediante la obtención de información documental o de fuentes fiables independientes en los siguientes supuestos:

- a) Cuando existan indicios de que la identidad del titular real declarada por el cliente no es exacta o veraz.
- b) Cuando concurren circunstancias que determinen el examen especial de conformidad con el art. 17 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, o la comunicación por indicio de conformidad con el art. 18 de la Ley 10/2010, de 28 de abril».

Pero *¿qué podemos entender por fuentes fiables independientes?* Aunque no se menciona expresamente cuáles son, desde mi perspectiva, cabría incluir dentro de ellas cualquier Registro Público y/u Oficial, que en el caso de las

personas jurídicas podría identificarse con la solicitud de una nota informativa mercantil¹⁸⁶⁴ o una certificación de titularidad real¹⁸⁶⁵.

De lo mencionado hasta el momento y siguiendo en este punto a Peláez Martos, cabe afirmar que, a efectos prácticos, nos encontramos ante una de las obligaciones más difíciles de materializar, y es que, aun cuando en algunos casos esta obligación se convierte en una mera comprobación de la documentación aportada, en muchos otros el sujeto obligado tendrá que hacer «una verdadera investigación, ya que el cliente “aparente” no va a colaborar en identificar al titular real»¹⁸⁶⁶, procediendo a introducir notas de opacidad que dificulten su identificación. Por ello, el mencionado autor defiende que «el problema que tienen los sujetos obligados es que tienen que demostrar que han adoptado las medidas adecuadas, y han recabado la información necesaria para identificar al titular real de la operación o negocio»¹⁸⁶⁷, sin embargo, ello puede ser realmente difícil de materializar atendiendo a la complejidad de la estructura societaria.

Con todo, es posible indagar sobre la *diferencia que existe entre una identificación formal y una del titular real*. Aparentemente estamos ante obligaciones de identificación de carácter complementario destinadas, como venimos diciendo, a evitar una superposición de identidades entre el «cliente aparente» y el «cliente real» titular del patrimonio, y cuya pretensión es materializar una relación de negocios. Así, mientras que la identificación del titular permite verificar quién es verdaderamente la persona que desea llevar a término la relación de negocio, adicionalmente, la identificación formal nos permite concretar, a través de documentos fehacientes, que quien actúa es realmente quien dice ser.

3.4.2.1.3 Propósito e índole de la relación de negocio

Tal y como se recoge en el art. 5 de la Ley 10/2010:

«Los sujetos obligados obtendrán información sobre el propósito e índole prevista de la relación de negocios. En particular, los sujetos obligados recabarán

¹⁸⁶⁴ En ella se contienen los datos generales de la sociedad, el capital social, la representación social con mención a los administradores y apoderados y la relación de actos inscritos en el BORME, la relación de cuentas depositadas y los libros legalizados (Información extraída del siguiente enlace web: <https://sede.registradores.org/site/mercantil#/> Consultado por última vez: 22/11/2021).

¹⁸⁶⁵ En ella se certifica la persona o personas que son titulares reales de la sociedad, por aportación personal de más del 25 % del capital social (titular real directo) o a través de otra entidad (titular real indirecto) o, en su defecto, la persona o personas que forman parte del órgano de administración (titular real asimilado) con indicación de su nombre y apellidos, DNI, fecha de nacimiento, nacionalidad, país de residencia, y en su caso, el porcentaje de la titularidad real que ostenta en la sociedad) (Información extraída del siguiente enlace web: <https://sede.registradores.org/site/mercantil#/> Consultado por última vez: 22/11/2021).

¹⁸⁶⁶ PELÁEZ MARTOS, J. M., *Blanqueo de capitales. Obligaciones de empresas y profesionales en la nueva ley*, Valencia: Edición Fiscal CISS. Wolters Kluwer España, 2010, p. 83.

¹⁸⁶⁷ *Ibidem*, p. 83.

de sus clientes información a fin de conocer la naturaleza de su actividad profesional o empresarial y adoptarán las medidas dirigidas a comprobar razonablemente la veracidad de dicha información.

Tales medidas consistirán en el establecimiento y aplicación de procedimientos de verificación de las actividades declaradas por los clientes. Dichos procedimientos tendrán en cuenta el diferente nivel de riesgo y se basarán en la obtención de los clientes de documentos que guarden relación con la actividad declarada o en la obtención de información sobre ella ajena al propio cliente».

No obstante, el alcance de esta obligación de comprobación se limita reglamentariamente a los supuestos enunciados en el art. 10.2 del RD 304/2014 y que concretamente son los siguientes:

- «a) Cuando el cliente o la relación de negocios presenten riesgos superiores al promedio, por disposición normativa o porque así se desprenda del análisis de riesgo del sujeto obligado.
- b) Cuando del seguimiento de la relación de negocios resulte que las operaciones activas o pasivas del cliente no se corresponden con su actividad declarada o con sus antecedentes operativos».

En esencia, con la misma se pretende que el sujeto obligado conozca la finalidad por la que su cliente quiere materializar la relación de negocio, que es precisamente la que le ha llevado a buscar sus servicios. Trasladado ello al caso concreto que aquí nos ocupa, a través de esta disposición el abogado tendría que tratar de averiguar por qué el cliente busca sus servicios y qué es lo que pretende conseguir con ellos. Circunstancia que pone de manifiesto la importancia de esta obligación, máxime si la relacionamos con los comportamientos neutrales y la compleja posición que ostenta el abogado en las tramas de blanqueo.

En esta línea, necesariamente nos vemos abocados a conjugar tanto el elemento subjetivo presente en los actos neutros como el alcance del conocimiento en el art. 301 CP. Tras una interpretación conjunta de ambos parámetros cabe extraer que, efectivamente, el grado de conocimiento que ostente el profesional jurídico acerca de la posible procedencia delictiva de los bienes con los que el cliente desea negociar, puede derivarnos a una situación en la que el abogado sea plenamente consciente de las no legales intenciones que posee el cliente, y si ante ello decide actuar, entonces su comportamiento podría perder toda la neutralidad inicial que poseía, convirtiéndose así en penalmente relevante.

3.4.2.1.4 Seguimiento continuo de la relación de negocio

El art. 6 de la Ley 10/2010 enuncia que:

«Los sujetos obligados aplicarán medidas de seguimiento continuo de la relación de negocios, incluido el escrutinio de las operaciones efectuadas a lo

largo de dicha relación a fin de garantizar que coincidan con el conocimiento que tenga el sujeto obligado del cliente y de su perfil empresarial y de riesgo, incluido el origen de los fondos y garantizar que los documentos, datos e información de que se disponga estén actualizados».

Esta regulación se ve completada por lo dispuesto en el art. 11 del RD 304/2014, del que, además, se desprenden los siguientes aspectos: 1) los sujetos obligados incrementarán el seguimiento cuando aprecien riesgos superiores al promedio ya sea por disposición normativa o porque ello se desprenda del análisis propio del riesgo del sujeto obligado; 2) el escrutinio tendrá carácter integral y en él se incorporarán todos los productos del cliente con el sujeto obligado y, en su caso, con otras sociedades del grupo; 3) la periodicidad con la que han de llevarse a cabo los procesos de revisión y que dependerá no solo de lo especificado por el propio sujeto obligado en su manual de prevención del blanqueo de capitales (medida de control interno)¹⁸⁶⁸, sino también del riesgo, que cuando sea superior a la media, se fijará en un año.

Tal y como declara el propio SEPBLAC, estas medidas de seguimiento continuo tendrían una doble finalidad, garantizar no solo «que las operaciones efectuadas por el cliente encajan con el conocimiento que tenga el sujeto obligado del propio cliente y de su perfil empresarial y de riesgo, debiendo ser especialmente sensibles a los cambios de comportamiento de los clientes», sino también «que los documentos, datos e información de que se disponga estén actualizados», y a tal fin se fijarán unos «plazos razonables de actualización de la documentación, datos e informaciones para cada categoría de clientes en función del nivel de riesgo presentado»¹⁸⁶⁹.

3.4.2.1.5 Aplicación de las medidas de diligencia debida

Los arts. 7 y 8 de la Ley 10/2010 contienen diversas especificidades aplicativas de las medidas de diligencia debida previstas en los arts. 4, 5 y 6 del mencionado cuerpo legal, y de los cuales es posible extraer varias cuestiones susceptibles de un análisis más pormenorizado dada su trascendencia para el caso que nos ocupa.

1. *¿A quién y cuándo deben aplicarse estas medidas?* Las medidas de diligencia debida deben ser aplicadas por parte de los sujetos obligados o ter-

¹⁸⁶⁸ Vid. «3.4.4.2 Manual de prevención del blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. IV.

¹⁸⁶⁹ SEPBLAC., *Recomendaciones sobre las medidas de control interno para la prevención...*, op. cit., p. 15.

ceros en los casos expresamente previstos, tanto a los nuevos clientes como a los ya existentes (art. 7.2 de la Ley 10/2010), debiéndose baremar las circunstancias concurrentes en función de parámetros como el riesgo, la tipología del cliente, la relación de negocio o el producto de la operación, sin olvidar que, con carácter adicional, el art. 7.1 párr. 3¹⁸⁷⁰ de la Ley 10/2010, recoge una obligación general de aplicación de las medidas de diligencia debida con independencia de cualquier excepción que se pudiera consagrar en la normativa.

Si ponemos en relación esta disposición, por ejemplo, con la contenida en el art. 10.2 del RD 304/2014, por exclusión, podría decirse que, si no estamos ante uno de los dos casos en él mencionados, sobre el sujeto obligado no recaerá el mandato de verificar el propósito e índole de la relación de negocios. En esta línea, supongamos que las relaciones de negocios del cliente no impliquen un riesgo superior al promedio, de tal forma que no concurre la mencionada obligación, sin embargo, el sujeto obligado entiende que sí existen indicios racionales de la comisión de blanqueo de capitales. Pues bien, ante esta circunstancia y aun cuando inicialmente no existe una obligación de analizar el propósito e índole de la relación de negocios (art. 10.2 del RD 304/2014), si acudimos a lo dispuesto en el art. 7.1 párr. 2 de la Ley 10/2010 sí que procedería aplicar la medida en cuestión. Por consiguiente, podemos afirmar que el último precepto mencionado constituye una cláusula de cierre de carácter general que permite la aplicación de las medidas de diligencia debida, aun cuando estas inicialmente no procedieran por encontrarnos ante supuestos excepcionados.

Paralelamente a esta disposición el art. 7.7 de la Ley 10/2010 defiende que:

«Reglamentariamente podrá autorizarse la no aplicación de todas o algunas de las medidas de diligencia debida o de conservación de documentos en relación con aquellas operaciones ocasionales que no excedan de un umbral cuantitativo, bien singular, bien acumulado por periodos temporales».

Sinceramente, me cuesta conjugar este precepto no solo con lo ya mencionado, sino también con la prohibición de operar a la que a continuación haré referencia. Desde mi perspectiva, este artículo introduce una nota de oscuridad en una legislación que ya de por sí es compleja, quedando la situación como sigue: existe una serie de obligaciones generales de diligencia debida

¹⁸⁷⁰ Art. 7.1 párr. 3 Ley 10/2010: «En todo caso los sujetos obligados aplicarán las medidas de diligencia debida cuando concurren indicios de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo, con independencia de cualquier excepción, exención o umbral, o cuando existan dudas sobre la veracidad o adecuación de los datos obtenidos con anterioridad».

enunciadas en la Ley 10/2010, parcialmente desarrolladas en cuanto a su alcance en el RD 304/2014, normativa que respecto a cada obligación detalla una serie de restricciones aplicativas, si bien, posteriormente, se aborda un decaimiento de las mismas ante aquellas circunstancias de las que se pueda desprender la existencia de indicios delictivos, con independencia de cualquier límite o excepción para, con posterioridad, mencionarse que ello podrá quedar exceptuado vía reglamentaria. Todas estas circunstancias deben encajar, a su vez, con una prohibición general de operar que impide el establecimiento de relaciones de negocio ante indicios de blanqueo.

A la vista de ello, cabrían dos interpretaciones posibles del art. 7.7 de la Ley 10/2010: en primer lugar, que supone una excepción al art. 7.3 del mismo cuerpo legal, en cuyo caso carecería de sentido y aplicabilidad. Y, en segundo lugar, que sea este artículo el que permita la restricción aplicativa y concreta de las medidas de diligencia debida que posteriormente se ven excepcionadas por el art. 7.3 de la Ley 10/2010. Ciertamente, estimo que, esta última es la interpretación más coherente. No obstante, quizás el legislador debería replantearse la ubicación concreta de esta disposición normativa.

2. *Prohibición de operar.* El art. 7.3 de la Ley 10/2010 establece la prohibición de operar con aquellos clientes a los que no sea posible aplicar las medidas de diligencia debida, ya sea al inicio de la relación negocial, en cuyo caso no podrá dar comienzo a la misma, como una vez que esta ya se ha iniciado, momento en el que debe quedar en suspenso y procederse a la realización de un examen especial¹⁸⁷¹ de las operaciones. En este sentido, conviene mencionar que esta interrupción, tal y como se desprende del art. 7.3 párr. 2 de la Ley 10/2010¹⁸⁷², no generará ningún tipo de responsabilidad para el sujeto obligado, salvo que concurra enriquecimiento ilícito, por cuanto la misma es consecuencia de la propia imposibilidad de cumplir con el contenido obligatorio de la normativa antiblanqueo.

Por último, cabe recordar que esta no es la primera mención que se realiza a la prohibición de operar, estando asimismo vigente, como hemos mencionado, en aquellos casos en los que no pudiera procederse a la identificación formal del titular¹⁸⁷³ y en los que se prohibía de manera expresa y en unos términos similares a los aquí expresados, la realización y mantenimiento de las

¹⁸⁷¹ Vid. «3.4.3.1 Examen especial de operaciones», Secc. I, Cap. IV.

¹⁸⁷² Concretamente, el tenor literal del art. 7.3 párr. 2 versa como sigue: «La negativa a establecer relaciones de negocio o a ejecutar operaciones o la terminación de la relación de negocios por imposibilidad de aplicar las medidas de diligencia debida previstas en esta Ley no conllevará, salvo que medie enriquecimiento ilícito, ningún tipo de responsabilidad para los sujetos obligados».

¹⁸⁷³ Vid. «3.4.2.1.1 Identificación formal», Secc. I, Cap. IV.

relaciones de negocios. Sin embargo, con esta previsión del art. 7.3 de la Ley 10/2010 se estaría extendiendo este entendimiento al resto de las obligaciones de diligencia debida.

3. *¿Quién ha de aplicar las medidas de diligencia debida?* En principio, son los sujetos específicamente obligados por la normativa de prevención quienes han de cumplir con las medidas de diligencia en ella previstas. No obstante, cabe destacar que el art. 8 de la Ley 10/2010¹⁸⁷⁴ abre la posibilidad de que estas, a excepción del seguimiento de la relación de negocios, sean aplicadas por terceros que incluso radiquen en países extranjeros, siempre y cuando pertenezcan a la UE o estén sometidos a una legislación preventiva que equivalga a la aquí vigente, quedando expresamente prohibido el recurso a terceros domiciliados en terceros países con deficiencias estratégicas.

En todo caso, para que estos puedan aplicar las medidas, se deberá llegar a un acuerdo que, constando por escrito, indique tanto formalización de las concretas obligaciones, como la necesidad de que los terceros pongan a disposición del sujeto obligado la información obtenida tras la aplicación de las medidas en cuestión. En esencia, lo que se está permitiendo es una deslocalización en el cumplimiento de la legislación antiblanqueo o, lo que es lo mismo, en la titularidad de las obligaciones de diligencia debida, circunstancia que, en mi opinión, puede tanto retrasar como dificultar su efectiva realización.

3.4.2.2 *Medidas simplificadas de diligencia debida* (arts. 9 a 10 de la Ley 10/2010)

Las medidas simplificadas de diligencia constituyen una flexibilización en las obligaciones normales de tal carácter, esto es, sustancialmente unas y otras son equivalentes, variando solo la intensidad de su aplicación en aquellos casos en los que los clientes no muestren la concurrencia de factores de riesgo para la comisión del delito, tal y como se desprende del art. 9 de la Ley 10/2010¹⁸⁷⁵. En

¹⁸⁷⁴ Art. 8.1 de la Ley 10/2010: «Los sujetos obligados podrán recurrir a terceros sometidos a la presente ley, así como a las organizaciones o federaciones de estos sujetos, para la aplicación de las medidas de diligencia debida previstas en esta Sección, con excepción del seguimiento continuo de la relación de negocios regulada en el artículo 6. Esta limitación no será aplicable en el caso de grupos».

¹⁸⁷⁵ Art. 9 Ley 10/2010: «Los sujetos obligados podrán aplicar, en los supuestos y con las condiciones que se determinen reglamentariamente, medidas simplificadas de diligencia debida respecto de aquellos clientes, productos u operaciones que comporten un riesgo reducido de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo».

esta línea, los arts. 15¹⁸⁷⁶ y 16¹⁸⁷⁷ RD 304/2014, se encargan de enunciar los concretos supuestos respecto de los cuales los sujetos obligados podrán aplicar

¹⁸⁷⁶ Art. 15 RD 304/2014: «Los sujetos obligados podrán aplicar, en función del riesgo, medidas simplificadas de diligencia debida respecto de los siguientes clientes:

a) Las entidades de derecho público de los Estados miembros de la Unión Europea o de países terceros equivalentes.

b) Las sociedades u otras personas jurídicas controladas o participadas mayoritariamente por entidades de derecho público de los Estados miembros de la Unión Europea o de países terceros equivalentes.

c) Las entidades financieras, exceptuadas las entidades de pago, domiciliadas en la Unión Europea o en países terceros equivalentes que sean objeto de supervisión para garantizar el cumplimiento de las obligaciones de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

d) Las sucursales o filiales de entidades financieras, exceptuadas las entidades de pago, domiciliadas en la Unión Europea o en países terceros equivalentes, cuando estén sometidas por la matriz a procedimientos de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

e) Las sociedades cotizadas cuyos valores se admitan a negociación en un mercado regulado de la Unión Europea o de países terceros equivalentes así como sus sucursales y filiales participadas mayoritariamente».

¹⁸⁷⁷ Art. 16 RD 304/2014: «Los sujetos obligados podrán aplicar, en función del riesgo, medidas simplificadas de diligencia debida respecto de los siguientes productos u operaciones:

a) Las pólizas de seguro de vida cuya prima anual no exceda de 1.000 euros o cuya prima única no exceda de 2.500 euros.

b) Los instrumentos de previsión social complementaria enumerados en el artículo 51 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de No Residentes y sobre el Patrimonio, cuando la liquidez se encuentre limitada a los supuestos contemplados en la normativa de planes y fondos de pensiones y no puedan servir de garantía para un préstamo.

c) Los seguros colectivos que instrumenten compromisos por pensiones a que se refiere la disposición adicional primera del texto refundido de la Ley de Regulación de los Planes y Fondos de Pensiones, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/2002, de 29 de noviembre, cuando cumplan los siguientes requisitos:

1.º Que instrumenten compromisos por pensiones que tengan su origen en un convenio colectivo o en un expediente de regulación de empleo, entendido como la extinción de las relaciones laborales en virtud de un despido colectivo del artículo 51 del texto refundido de la Ley del Estatuto de los Trabajadores, aprobado por Real Decreto Legislativo 1/1995, de 24 de marzo, o de resolución judicial adoptada en el seno de un procedimiento concursal.

2.º Que no admitan el pago de primas por parte del trabajador asegurado que, sumadas a las abonas por el empresario tomador del seguro, supongan un importe superior a los límites establecidos por el artículo 52.1.b) de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, para los instrumentos de previsión social complementaria enumerados en su artículo 51.

3.º Que no puedan servir de garantía para un préstamo y no contemplen otros supuestos de rescate distintos a los excepcionales de liquidez recogidos en la normativa de planes de pensiones o a los recogidos en el artículo 29 del Real Decreto 1588/1999, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento sobre la instrumentación de los compromisos por pensiones de las empresas con los trabajadores y beneficiarios.

d) Las pólizas del ramo de vida que garanticen exclusivamente el riesgo de fallecimiento, incluidas las que contemplen además garantías complementarias de indemnización pecuniaria por invalidez permanente o parcial, total o absoluta o incapacidad temporal, enfermedad grave y dependencia.

e) El dinero electrónico cuando no pueda recargarse y el importe almacenado no exceda de 250 euros o cuando, en caso de que pueda recargarse, el importe total disponible en un año natural esté limitado a 2.500 euros, salvo cuando el titular del dinero electrónico solicite el reembolso de una cantidad igual o superior a 1.000 euros en el curso de ese mismo año natural. Se excluye el dinero electrónico emitido contra entrega de los medios de pago a que se refiere el artículo 34.2.a) de la Ley 10/2010, de 28 de abril.

f) Los giros postales de las Administraciones Públicas o de sus organismos dependientes y los giros postales oficiales para pagos del Servicio Postal con origen y destino en el propio Servicio de Correos.

g) Los cobros o pagos derivados de comisiones generadas por reservas en el sector turístico que no superen los 1.000 euros.

las medidas de diligencia simplificada en función de las características que reúnan, respectivamente, los clientes y los productos u operaciones a realizar. Si bien las mismas, tal y como proscribire el art. 17.2 del mismo cuerpo normativo, deberán ser congruentes con el riesgo, no pudiendo resultar de aplicación cuando existan indicios o certezas de blanqueo de capitales o financiación del terrorismo o un riesgo superior al promedio.

Pero claro, la cuestión aquí es, *¿cuándo existe un riesgo superior al promedio que permita la inaplicación de las medidas simplificadas de diligencia debida?* La respuesta a esta pregunta es inconcreta, fundamentalmente porque los textos normativos no prevén rangos de riesgo, por lo que ello depende, en última instancia, de la valoración inicial que se realice en función del cliente y la operación.

3.4.2.3 *Medidas de diligencia reforzada (arts. 11 a 16 de la Ley 10/2010): Supuestos de aplicación y especial mención a las personas con responsabilidad pública*

En este punto cabe formularnos dos preguntas esenciales. En primer lugar, *¿en qué consisten las medidas de diligencia reforzada?* Y, en segundo término, *¿cuáles son los supuestos en los que han de aplicarse?*

1. *¿En qué consisten tales medidas? ¿Suponen únicamente un reforzamiento de las propias de diligencia debida normal?* Pues bien, la respuesta ha de ser parcialmente afirmativa, es decir, las medidas de diligencia reforzada implican, por un lado, un incremento o ampliación de los márgenes fijados por la diligencia debida, exigiendo así requerimientos adicionales acerca del propósito e índole de la relación de negocios [art. 20.1 b) RD 304/2014], sobre el origen de los fondos [art. 20.1 c) RD 304/2014], del patrimonio del cliente [art. 20.1 d) RD 304/2014] o de las operaciones realizadas [art. 20.1 e) RD 304/2014], y también la realización de un seguimiento reforzado de la relación de negocio, incrementando el número y frecuencia de los controles apli-

h) Los contratos de crédito al consumo por importe inferior a 2.500 euros siempre que el reembolso se realice exclusivamente mediante cargo en una cuenta corriente abierta a nombre del deudor en una entidad de crédito domiciliada en la Unión Europea o en países terceros equivalentes.

i) Los préstamos sindicados en los que el banco agente sea una entidad de crédito domiciliada en la Unión Europea o en países terceros equivalentes, respecto de las entidades participantes que no tengan la condición de banco agente.

Los contratos de tarjeta de crédito cuyo límite no supere los 5.000 euros, cuando el reembolso del importe dispuesto únicamente pueda realizarse desde una cuenta abierta a nombre del cliente en una entidad de crédito domiciliada en la Unión Europea o país tercero equivalente».

cados y seleccionando patrones de operaciones para examen [art. 20.1 g) RD 304/2014], a la vez que ello conlleva una ampliación de las medidas vigentes que se extienden hacia comportamientos tales como:

- Actualizar los datos obtenidos en el proceso de aceptación del cliente (art. 20.1 a) RD 304/2014).
- Obtener autorización directiva para establecer o mantener la relación de negocios o ejecutar la operación (art. 20.1 f) RD 304/2014).
- Examinar y documentar la congruencia de la relación de negocios o de las operaciones con la documentación e información disponible sobre el cliente (art. 20.1 h) RD 304/2014).
- Examinar y documentar la lógica económica de las operaciones (art. 20.1 i) RD 304/2014).
- Exigir que los pagos o ingresos se realicen en una cuenta a nombre del cliente, abierta en una entidad de crédito domiciliada en la Unión Europea o en países terceros equivalentes (art. 20.1 j) RD 304/2014).
- Limitar la naturaleza o cuantía de las operaciones o los medios de pago empleados (art. 20.1 k) RD 304/2014).

Es importante tener en cuenta que estas medidas no resultarán de aplicación global ni tampoco con carácter acumulativo, pudiendo así seleccionarse y adaptarse en función del riesgo existente (art. 19.1 RD 304/2014), que ha de ser superior al normal y para cuya baremación ha de atenderse a los parámetros fijados en los arts. 19.3 a) y b) ¹⁸⁷⁸ 22 del RD 342/2014 ¹⁸⁷⁹.

¹⁸⁷⁸ Estas disposiciones del art. 19 del RD 342/2014 hacen referencia, respectivamente, a las características del cliente y de la operación. En cuanto al primero, se podrá calificar como un cliente de riesgo aquel que no resida en España, sociedades cuya estructura accionarial y de control no sea transparente o resulte inusual o excesivamente compleja, o se trate de sociedades de mera tenencia de activos. Por su parte, el segundo hace referencia a las características de la operación, la relación de negocios o canal de distribución, entendiéndose en estos casos como indicadores del riesgo: por un lado, la existencia de relaciones de negocio, por otro, también operaciones inusuales con clientes que empleen habitualmente medios de pago al portador, o que sea ejecutadas a través de intermediarios.

¹⁸⁷⁹ Según el art. 22 del RD 342/2014, se considerarán como países, territorios o jurisdicciones de riesgo aquellos que no cuenten con sistemas adecuados de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo, los sujetos a sanciones, embargos o medidas análogas aprobadas por la Unión Europea, Nacionales Unidas u otras organizaciones internacionales, aquellos que presenten niveles significativos de corrupción u otras actividades criminales, aquellos en los que se facilite financiación u apoyo a actividades terroristas, los que presenten un sector financiero extraterritorial significativo (centros *off shore*) o los que tengan la consideración de paraísos fiscales.

Ello, en mi opinión, puede ponerse en relación con el primero de los supuestos mencionados en el que procede una aplicación reforzada de las medidas de diligencia debida por tratarse de países, podría decirse, de dudoso cumplimiento de la legalidad vigente y con escasa capacidad para controlar el flujo económico que deriva en la comisión del delito. En este sentido, sería interesante saber si los países con deficiencias estratégicas en términos de prevención del delito coinciden con los que se derivan de la aplicación del criterio de riesgo del art. 22 del RD 342/2014. Todo parecería indicar que ello es así. No obs-

2. *¿En qué supuestos se aplican las medidas de diligencia debida reforzada?* Según en el art. 19.1 del RD 304/2014:

«Los sujetos obligados aplicarán, además de las medidas normales de diligencia debida, medidas reforzadas de diligencia debida en las áreas de negocio, actividades, productos, servicios, canales de distribución o comercialización, relaciones de negocio y operaciones que presenten un riesgo más elevado de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo».

Así, de una interpretación conjunta de la legislación vigente cabe inferir que, bajo una estricta concurrencia de un alto riesgo de blanqueo de capitales, es en los siguientes casos en los que ha de procederse a la aplicación de medidas de diligencia debida reforzada:

1. Países con deficiencias estratégicas en sus sistemas de lucha contra el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, y que figuren en la en la decisión de la Comisión Europea adoptada de conformidad con lo dispuesto en el artículo 9 de la Directiva (UE) 2015/849 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 20 de mayo de 2015 (art. 11.1 de la Ley 10/2010)¹⁸⁸⁰.

tante, en el mencionado precepto se utilizan criterios dotados de una gran ambigüedad como es, por ejemplo, el relativo al nivel significativo de corrupción. La utilización de conceptos jurídicos indeterminados puede hacernos replantear qué ha de entenderse por un nivel significativo, por cuanto ello estaría dotado, además, de un alto grado de subjetividad.

¹⁸⁸⁰ El art. 9 de la Directiva 2015/849 establece el marco normativo en virtud del cual se faculta a la Comisión Europea a publicar la lista de países no cooperantes en materia de lucha contra el blanqueo de capitales y financiación del terrorismo.

En este sentido y atendiendo a los últimos pasos dados en este sentido tanto por la Unión Europea como por el GAFI, quien en abril de 2020 decidió iniciar una prórroga en el proceso de revisión de la lista de «Jurisdicciones de alto riesgo» (conocida como «lista negra») la Secretaria de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales informó en su *Comunicación sobre jurisdicciones no cooperadoras en materia de lucha contra el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo incluidas en las listas del GAFI y de la Comisión Europea (Octubre de 2021)* que los países con deficiencias estratégicas en términos de prevención del delito son los siguientes:

Para el GAFI: Corea del Norte, Irán, Albania, Barbados, Burkina Faso, Camboya, Filipinas, Islas Caimán, Haití, Jordania, Malí, Malta, Marruecos, Myanmar, Nicaragua, Pakistán, Panamá, Senegal, Siria, Sudán del Sur, Turquía, Uganda, Yemen y Zimbabue.

Para la UE: Corea del Norte, Irán, Afganistán, Bahamas, Barbados, Botsuana, Camboya, Ghana, Irak, Jamaica, Mauricio, Myanmar, Nicaragua, Pakistán, Panamá, Siria, Trinidad y Tobago, Uganda, Vanuatu, Yemen y Zimbabue.

A este respecto, *vid.*: SECRETARÍA DE LA COMISIÓN DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALES E INFRACCIONES MONETARIAS, *Comunicación sobre jurisdicciones no cooperadoras en materia de lucha contra el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo incluidas en las listas del GAFI y de la Comisión Europea (octubre 2021)*, Madrid: Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, p. 4.

Como se puede ver, las listas elaboradas por el GAFI y la UE solo son parcialmente coincidentes, lo cual puede llegar a generar ciertas dudas cuando los sujetos obligados operen con países como, por ejemplo, Islas Caimán, conocido por su capacidad para que radiquen allí ramificaciones de conocidas y complejas tramas de blanqueo de capitales. Para la UE este país no tiene deficiencias estratégicas en materia

2. Banca privada (art. 11.2. párr. 2 de la Ley 10/2010 y art. 19.2 a) del RD 304/2014).

3. Operaciones de envío de dinero cuyo importe, bien en singular, bien acumulado por trimestre natural supere los 3.000 € (art. 11.2. párr. 2 de la Ley 10/2010 y art. 19.2 b) del RD 304/2014).

4. Operaciones de cambio de moneda extranjera cuyo importe, bien en singular, bien acumulado por trimestre natural supere los 6.000 € (art. 11.2. párr. 2 de la Ley 10/2010 y art. 19.2 c) del RD 304/2014).

5. Relaciones de negocios y operaciones con sociedades con acciones al portador, que estén permitidas conforme a lo dispuesto en el artículo 4.4 de la Ley 10/2010, de 28 de abril¹⁸⁸¹ (art. 19.2.d) del RD 304/2014).

6. Relaciones de negocio y operaciones con clientes de países, territorios o jurisdicciones de riesgo, o que supongan transferencia de fondos de o hacia tales países, territorios o jurisdicciones, incluyendo en todo caso, aquellos países para los que el GAFI exija la aplicación de medidas de diligencia reforzada¹⁸⁸² (art. 19.2.e) del RD 304/2014).

7. Transmisión de acciones o participaciones de sociedades preconstituidas entendiéndose por tales aquellas que carezcan en su constitución de una actividad económica real para su posterior transmisión a terceros (art. 19.2 f) RD 304/2014).

8. Personas con responsabilidad pública (art. 14 de la Ley 10/2010).

Una especial atención merece el supuesto enunciado en último lugar, y no solo por su desarrollo en la legislación vigente y en las normas que la inter-

de blanqueo, para el GAFI sí. Es cierto que la normativa contenida en la Ley 10/2010 vincula solo las obligaciones de diligencia reforzada a los estados que la UE disponga, pero no es menos cierto que la capacidad de influir y de tener en cuenta las recomendaciones del GAFI no es de menor trascendencia.

¹⁸⁸¹ El art. 4 de la Ley 10/2010 se refiere a las obligaciones de identificación del titular real de la relación de negocios y concretamente dispone lo siguiente en su apartado 4: «Los sujetos obligados adoptarán medidas adecuadas al efecto de determinar la estructura de propiedad y de control de las personas jurídicas, estructuras jurídicas sin personalidad, fideicomisos y cualquier otra estructura análoga.

Los sujetos obligados no establecerán o mantendrán relaciones de negocio con personas jurídicas, o estructuras jurídicas sin personalidad, cuya estructura de propiedad y de control no haya podido determinarse. Si se trata de sociedades cuyas acciones estén representadas mediante títulos al portador, se aplicará la prohibición anterior salvo que el sujeto obligado determine por otros medios la estructura de propiedad y de control. Esta prohibición no será aplicable a la conversión de los títulos al portador en títulos nominativos o en anotaciones en cuenta».

¹⁸⁸² Este supuesto me parece relevante por cuanto entiendo que es un claro ejemplo de cómo las recomendaciones del GAFI ostentan la capacidad necesaria para dirigir y no solo influir en la regulación del delito de blanqueo de capitales. Ello cobra un especial sentido si atendemos a que, en mi opinión, la normativa del GAFI se caracteriza como un instrumento de *soft law* que incide en la expansión del Derecho penal en general y del Derecho penal económico en particular y que, además se ha desnaturalizado progresivamente hasta convertirse en un instrumento de obligado cumplimiento. A este respecto, *vid.*: DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión...», *op. cit.*, pp. 218-219.

pretan, sino también porque podría ser frecuente el hecho de que personas con responsabilidad pública y que cuentan con una elevada capacidad económica, recurrieran a profesionales jurídicos con el fin de cometer actos de dudosa legalidad, siendo la principal cuestión que aquí cabe abordar la siguiente: *¿quienes pueden gozar de esta consideración?* Para responder a esta pregunta deberemos estar, por un lado, a lo dispuesto en el art. 14.2 de la Ley 10/2010, según el cual serán personas con responsabilidad pública aquellas que:

«[...] desempeñen o hayan desempeñado funciones públicas importantes, tales como los jefes de Estado, jefes de Gobierno, ministros u otros miembros de Gobierno, secretarios de Estado o subsecretarios; los parlamentarios; los magistrados de tribunales supremos, tribunales constitucionales u otras altas instancias judiciales cuyas decisiones no admitan normalmente recurso, salvo en circunstancias excepcionales, con inclusión de los miembros equivalentes del Ministerio Fiscal; los miembros de tribunales de cuentas o de consejos de bancos centrales; los embajadores y encargados de negocios; el alto personal militar de las Fuerzas Armadas; los miembros de los órganos de administración, de gestión o de supervisión de empresas de titularidad pública; los directores, directores adjuntos y miembros del consejo de administración, o función equivalente, de una organización internacional; y los cargos de alta dirección de partidos políticos con representación parlamentaria».

Y, por otro, al apartado 3 del mismo artículo, que extiende estos supuestos a las siguientes personas:

a) Las personas, distintas de las enumeradas en el apartado anterior, que tengan la consideración de alto cargo de conformidad con lo previsto en el artículo 1 de la Ley 3/2015, de 30 de marzo, reguladora del ejercicio de altos cargos de la Administración General del Estado.

b) Las personas que desempeñen o hayan desempeñado funciones públicas importantes en el ámbito autonómico español, como los Presidentes y los Consejeros y demás miembros de los Consejos de Gobierno, así como las personas que desempeñen cargos equivalentes a los relacionados en la letra a), y los diputados autonómicos y los cargos de alta dirección de partidos políticos con representación autonómica.

c) En el ámbito local español, los alcaldes, concejales y las personas que desempeñen cargos equivalentes a las relacionadas en la letra a) de los municipios capitales de provincia, o de Comunidad Autónoma y de las Entidades Locales de más de 50.000 habitantes, así como los cargos de alta dirección de partidos políticos con representación en dichas circunscripciones.

d) Los cargos de alta dirección en organizaciones sindicales o empresariales españolas.

e) Las personas que desempeñen funciones públicas importantes en las organizaciones internacionales acreditadas en España. Estas organizaciones de-

berán elaborar y mantener actualizada una lista de esas funciones públicas de conformidad con lo señalado en el apartado 2».

Por su parte y ateniendo al art. 14.3 de la Ley 10/2010, la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias ha elaborado una lista en la que se detallan qué tipo de funciones y puestos determinan la consideración de personas con responsabilidad pública. Debe tenerse en cuenta, tal y como declara la mencionada Comisión que «esta lista se elabora sin perjuicio de la existencia de otras personas de responsabilidad jurídica debido a sus cargos o funciones en otros países u organizaciones internacionales»¹⁸⁸³, circunstancia que nos permite afirmar que no estamos ante un catálogo taxativo, sino meramente enunciativo. No procede en este punto especificar cuáles son las concretas personas que la Comisión identifica como tales, sino que únicamente me gustaría hacer alusión al hecho de que las mismas quedan agrupadas en cuatro grandes categorías: partidos políticos y sindicatos, Estado, comunidades autónomas y entidades locales, ostentando así tal condición, en esencia, los principales cargos institucionales en todos los niveles además de operadores sociales muy importantes y trascendentales en nuestro país.

3.4.3 OBLIGACIONES DE INFORMACIÓN (ARTS. 17 A 25 DE LA LEY 10/2010)

3.4.3.1 *Examen especial de operaciones*

Ut supra aludíamos al hecho de que los abogados, en el ejercicio de su profesión, poseen la capacidad de dilucidar si la situación ante la que se encuentran puede, o no, suponer un riesgo de comisión de blanqueo de capitales. No obstante, la realidad es que, sin la confirmación expresa por parte de su cliente, ello no deja de ser una mera suposición o conjetura que no tiene por qué, verbigracia, suponer la efectiva comisión del delito. En última instancia, ello está impregnado de un alto grado de subjetivismo. Pues bien, por este motivo, los mencionados profesionales se encuentran obligados a la realización de un examen especial de las operaciones, exigiéndose en el art. 17 párr. 1 de la Ley 10/2010 que:

«Los sujetos obligados examinarán con especial atención cualquier hecho u operación, con independencia de su cuantía que, por su naturaleza, pueda estar relacionado con el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo, rese-

¹⁸⁸³ COMISIÓN DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALES E INFRACCIONES MONETARIAS., *Relación de puestos que determinan la consideración de persona con responsabilidad pública a efectos de lo previsto en el artículo 14 de la Ley 10/2010, de 28 de abril de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo*, 2020, p. 1.

ñando por escrito los resultados del examen. En particular, los sujetos obligados examinarán con especial atención toda operación o pauta de comportamiento compleja, inusual o sin un propósito económico o lícito aparente, o que presente indicios de simulación o fraude».

El SEPBLAC reconoce que estamos en presencia de obligaciones de carácter preventivo destinadas tanto a detectar las operaciones sospechosas como a profundizar en el examen de operaciones, a fin de obtener el conocimiento necesario para evitarlas en el futuro¹⁸⁸⁴. La intención es muy loable y está justificada en atención a su potencialidad lesiva, ahora bien, con ellas se estaría convirtiendo a los sujetos obligados por la normativa antiblanqueo y, por ende, también a los abogados en una especie de *pseudopolicías* que se encuentran obligados a investigar de manera minuciosa las operaciones que lleguen a sus despachos, con su consiguiente comunicación a las autoridades financieras a fin de que puedan ser perseguidas por quien, en realidad, está legitimado para ello. Precisamente, en este sentido, es el propio SEPBLAC el que entiende que «la labor que deben realizar los sujetos obligados es determinar, mediante el correspondiente examen especial, si en las operaciones concretas detectadas y que encajan con su propia relación de operaciones de riesgo, existe indicio de estar vinculadas con el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo. En particular, comunicarán al SEPBLAC las operaciones que muestren falta de correspondencia ostensible con la naturaleza, volumen de actividad o antecedentes operativos de los clientes, siempre que, tras el examen especial no se aprecie justificación económica o profesional para la realización de dichas operaciones»¹⁸⁸⁵.

La casuística ante la que nos podemos encontrar es enorme, máxime si tenemos en cuenta que esta obligación es extensible a cualquier operación con independencia de su contenido económico y que, además, está dotada de cierto grado de subjetividad, dada su amplitud y su relativa inconcreción, ya que *¿cuándo una operación debe ser considerada inusual jurídicamente hablando? O ¿cuándo existen indicios de simulación?* Precisamente, con la intención de salvar algunos de estos inconvenientes, el SEPBLAC ha elaborado una guía/catálogo meramente ejemplificativo o enunciativo de aquellos indicios de riesgo que pueden hacer desconfiar a los abogados acerca de las verdaderas intenciones de sus clientes, encontrándose los mencionados indicios agrupados en las siguientes cinco categorías: 1) Riesgos relacionados con la identificación

¹⁸⁸⁴ COMISIÓN DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALS E INFRACCIONES MONETARIAS., *Catálogos ejemplificativos de operaciones de riesgo de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo. Sector profesional: Notarios, registradores, abogados, auditores y otros profesionales*, p. 5 (https://www.seplac.es/wp-content/uploads/2018/03/cor_profesionales.pdf).

¹⁸⁸⁵ *Ibidem*, p. 4 (https://www.seplac.es/wp-content/uploads/2018/03/cor_profesionales.pdf).

del cliente¹⁸⁸⁶; 2) Riesgos asociados a personas jurídicas¹⁸⁸⁷; 3) Riesgos asociados a representantes o administradores¹⁸⁸⁸; 4) Riesgos asociados a las operaciones¹⁸⁸⁹; 5) Riesgos asociados a los empleados y profesiones vinculadas¹⁸⁹⁰.

En todo caso, cabe recordar que estos son solo algunos de los indicadores de riesgo que pueden poner sobre alerta al abogado acerca de que la actividad de su cliente no es tan lícita como aparenta ser, y que pondrían al profesional jurídico sobre la pista de la necesidad de profundizar en el examen especial de las operaciones. No obstante, es preciso aclarar que estamos ante un catálogo meramente ejemplificativo y no taxativo.

3.4.3.2 *Comunicación por indicio*

Las comunicaciones por indicio se encuentran expresamente recogidas tanto en el art. 18 de la Ley 10/2010 como en el art. 26 RD 304/2014, siendo relevante destacar las siguientes cuestiones:

1. *¿Cuándo y a quién debe el sujeto obligado realizar la comunicación por indicio?* Los arts. 18.1 de la Ley 10/2010 y 26.1 RD 304/2014 establecen

¹⁸⁸⁶ Potenciales clientes anónimos, imposibilidad de conocer o verificar datos de los clientes, potenciales clientes que se niegan o resisten a facilitar la información necesaria para conocer sus actividades o la información normal en una relación profesional o a la procedencia del dinero, clientes que facilitan datos falsos u erróneos difíciles de verificar por parte del profesional o se niegan o resisten a proporcionar la información, datos y documentos normalmente requeridos para permitir que se realice la operación, clientes residentes o constituidos en paraísos fiscales, en países o territorios no cooperantes en la lucha contra el blanqueo de capitales, clientes con antecedentes policiales o penales publicados, o vinculados con personas sometidas a prohibición de operar o a actividades de financiación del terrorismo, clientes respecto de los que existan indicios de que actúan por cuenta ajena intentando ocultar la identidad del cliente, clientes que se ofrecen a pagar honorarios sustancialmente más elevados de lo habitual sin motivo aparente, etc. (*Ibidem*, pp. 6-8).

¹⁸⁸⁷ Constitución de sociedades o ampliaciones de capital con aportaciones no dinerarias en las que los bienes aportados sean de difícil valoración, sin explicación lógica, constitución de sociedades en las que se trata de evitar la declaración de unipersonalidad otorgando participaciones testimoniales inferiores al 1%, constitución de sociedades con la única finalidad de que los bienes sigan a su nombre, interponiendo un testaferro al frente de ellas vinculado con el verdadero titular sin razón justificada, etc. (*Ibidem*, pp. 8-9).

¹⁸⁸⁸ Nombramiento de administradores en los que se aprecie manifiestamente que no concurre la competencia o la idoneidad necesarias para el desempeño del cargo, nombramiento del mismo administrador único o solidario con carácter simultáneo en varias sociedades sin motivación aparente, nombramiento de administrador ajeno a los partícipes o promotores de la sociedad si manifiestamente desconoce la actividad y objeto de la empresa, etc. (*Ibidem*, p. 9)

¹⁸⁸⁹ Operaciones en las que se pacten precios notoriamente inferiores o superiores a los del mercado, operaciones que no se correspondan con la naturaleza, volumen de actividad o antecedentes operativos del cliente, operaciones en las que el pago se realice en moneda metálica, billetes de banco, cheques al portador u otros instrumentos anónimos, enajenaciones sucesivas de inmuebles o fincas, que se realizan en periodos inusualmente breves y que suponen un incremento del valor de adquisición, etc. (*Ibidem*, pp. 9-11).

¹⁸⁹⁰ Incumplimiento reiterado de las normas internas de prevención, nivel inusualmente elevado de operaciones con sociedades y/o clientes de sectores calificados de riesgo, estilo de vida que no se corresponda con sus ingresos profesionales o familiares aparentes, incremento notable e inesperado de sus resultados, etc. (*Ibidem*, p. 11).

que los sujetos obligados deberán comunicar al SEPBLAC, por iniciativa propia y previa realización de un examen especial, toda la información derivada de cualquier hecho u operación, incluso la mera tentativa, en los que concurra indicio, sospecha o motivos razonables para pensar que guarda relación con la comisión de un ilícito de blanqueo de capitales, con sus delitos precedentes o con la financiación del terrorismo, quedando incluidos aquellos supuestos en los que exista una falta de correspondencia clara entre la naturaleza, volumen de actividad o antecedentes operativos de los clientes, sin una previa justificación de carácter económico, profesional o negocial de la operación.

En todo caso, cabe recordar que, dado que no todas las operaciones son susceptibles de un examen especial, sino solamente aquellas que fueran inusuales, complejas, carentes de finalidad y en las que estén presentes los riesgos específicamente señalados por el SEPBLAC, podría decirse que esta comunicación por indicio no es más que la continuación lógica de la necesidad de realizar examen especial a través de la cual se le permite al sujeto obligado concluir, presuntamente, que su cliente y la actividad que este realiza puede estar vinculada con el delito de blanqueo de capitales.

Personalmente, me llama la atención la aparente subjetividad que conlleva esta obligación, y es que las conclusiones a las que pueda llegar el sujeto obligado tras el examen especial pueden no ser representativas de delito y, aun así, tienen la obligación de comunicarlo al Servicio Ejecutivo en aras de que este tome las riendas de la investigación. Ello reafirma, en mi opinión, dos cuestiones: por un lado, y en línea con lo sostenido anteriormente, la aparente función de *pseudopolicías* que poseen los sujetos obligados, en nuestro caso, los abogados, en el desarrollo de su labor, la cual ha de prestarse en aras de la investigación del delito. Y, por otro, el marcado carácter preventivo de la legislación que se está examinando, tan preventivo que cualquier mero indicio de sospecha genera la iniciación de labores por parte de las unidades financieras.

Sea como fuere, es importante remarcar que la realización de una comunicación por indicio impide que la relación negocial que el sujeto obligado mantiene con su cliente mantenga su *statu quo*, esto es, que continúe en los mismos términos. Del art. 26.2 del RD 304/2014 se desprende la necesidad de adoptar de manera inmediata medidas de carácter adicional de cara a gestionar y mitigar el riesgo existente, que deberán conjugarse con el riesgo de revelación. Precisamente por ello en la propia comunicación al SEPBLAC se habrá de incluir información acerca de si, en nuestro caso el abogado, ha continuado o interrumpido su relación de negocios con el cliente o clientes y los motivos que le han llevado a ello, prestándose especial atención a los supuestos en los que el mantenimiento de la relación entre ambos sea consecuencia de una si-

tuación de entrega vigilada (art. 263 bis LECrim). A través de esta previsión se estaría dejando, teóricamente, en manos del sujeto obligado la decisión de continuar o no con la relación negocial, y digo teóricamente porque como veremos, a efectos prácticos y atendiendo a la obligación que subsigue, existe un mandato de abstención de ejecutar aquellos comportamientos que hubieran sido comunicados mediante indicio al SEPBLAC.

Ciertamente, entiendo y comparto el alcance de esta previsión en aquellos supuestos en los que exista una certeza segura acerca de la comisión o subsistencia de un delito de blanqueo de capitales, sin embargo, cuando del examen especial las conclusiones del abogado no sean concluyentes, es decir, existan débiles sospechas o indicios razonables para hacerlo, que incluso pueden ser consecuencia de una errónea interpretación por parte del abogado de la información aportada por el cliente, el hecho de que se abstenga de continuar con la relación negocial¹⁸⁹¹ y, además, no aporte ninguna justificación adicional de por qué ello sucede, en aras de salvaguardar la prohibición de revelación¹⁸⁹², puede generarle importantes conflictos con su cliente, que no necesariamente han de tener tintes judiciales, sobre todo por la fuerte presencia que mantiene el principio de confianza en este ámbito, y es que aun cuando es cierto que en este plano el interés general preventivo ha de primar sobre el interés particular, ello no nos impide afirmar que, en algunas ocasiones, esta medida sea demasiado drástica.

Por último, es preciso mencionar que, en principio, la obligación de comunicación por indicio debe efectuarla aquella persona que, dentro de la estructura del sujeto obligado, ha sido designada como representante ante el Servicio Ejecutivo (art. 26.4 del RD 304/2014). En el caso de sujetos obligados constituidos como personas jurídicas, podrán realizar tal comunicación¹⁸⁹³ sus directivos o empleados, quedando abarcadas tanto las operaciones que conocieran como aquellas en las que estimen que concurren indicios o certezas de estar relacionadas con el blanqueo de capitales o financiación del terrorismo¹⁸⁹⁴ (art. 18.4 de la Ley 10/2010).

2. *¿Qué contenido ha de figurar en las comunicaciones por indicio y cómo han de presentarse ante el SEPBLAC?* Además de la mención expresa al

¹⁸⁹¹ Vid. «3.4.3.4 Abstención de ejecución», Secc. I, Cap. IV.

¹⁸⁹² Vid. «3.4.3.6 Prohibición de revelación», Secc. I, Cap. IV.

¹⁸⁹³ Para ello se ha de disponer, tal y como enuncia el art. 26 bis.1 de la Ley 10/2010 del adecuado procedimiento interno de comunicación de potenciales incumplimientos. A este respecto, *vid.* «3.4.4.1 Políticas y procedimientos internos», Secc. I, Cap. IV.

¹⁸⁹⁴ Es importante matizar que esta última posibilidad, según el art. 18.4 de la Ley 10/2010, únicamente queda habilitada en aquellos casos en los que, habiendo sido puestas de manifiesto internamente, el sujeto obligado no hubiese informado al directivo o empleado comunicante del curso dado a su comunicación.

mantenimiento o suspensión de la relación de negocio a la que hemos hecho referencia, según el art. 18.2 de la Ley 10/2010, en las comunicaciones por indicio el sujeto obligado deberá, necesariamente, especificar como mínimo la siguiente información:

- «a) Relación e identificación de las personas físicas o jurídicas que participan en la operación y concepto de su participación en ella.
- b) Actividad conocida de las personas físicas o jurídicas que participan en la operación y correspondencia entre la actividad y la operación.
- c) Relación de operaciones vinculadas y fechas a que se refieren con indicación de su naturaleza, moneda en que se realizan, cuantía, lugar o lugares de ejecución, finalidad e instrumentos de pago o cobro utilizados.
- d) Gestiones realizadas por el sujeto obligado comunicante para investigar la operación comunicada.
- e) Exposición de las circunstancias de toda índole de las que pueda inferirse el indicio o certeza de relación con el blanqueo de capitales o con la financiación del terrorismo o que pongan de manifiesto la falta de justificación económica, profesional o de negocio para la realización de la operación.
- f) Cualesquiera otros datos relevantes para la prevención del blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo que se determinen reglamentariamente».

Asimismo, y en línea con lo dispuesto en el art. 26.4 de la Ley 10/2010, en aquellos casos en los que la comunicación por indicio sea realizada por sujetos obligados eximidos de la obligación de nombramiento de representante ante el Servicio Ejecutivo de la Comisión:

«[...] incluirán preceptivamente en dicha comunicación los datos identificativos del sujeto obligado, así como los datos identificativos y de contacto de la persona que lo represente».

Como se puede comprobar, esta comunicación se caracteriza por su amplio contenido y es que en ella debe ofrecerse al Servicio Ejecutivo toda la información conocida, necesaria y tendente al esclarecimiento de los hechos, con la finalidad de que se pueda confirmar si, efectivamente, se está en presencia de una operación constitutiva de blanqueo de capitales. En todo caso, para su realización la realización, el sujeto obligado puede servirse del Formulario F19¹⁸⁹⁵ publicado por el propio SEPBLAC.

Por su parte, desde una perspectiva formal, el SEPBLAC dispone que los abogados podrán realizar esta comunicación, con carácter excepcional de manera presencial o por correo postal mediante escrito a la dirección del propio

¹⁸⁹⁵ <https://www.sepblac.es/es/sujetos-obligados/tramites/comunicacion-por-indicio/> (consultado por última vez: 08/02/2022).

servicio ejecutivo o, alternativamente, ante la dirección del Registro General del Banco de España, siendo preferente su remisión vía telemática, supuesto en el que es recomendable acudir al Registro electrónico de la oficina virtual del Banco de España¹⁸⁹⁶.

Dicho lo cual, cabe abordar el cómo se ha de proceder, formalmente, a la realización de tal comunicación. En este sentido. El SEPBLAC dispone que la misma podrá presentarse de dos maneras en el caso de sujetos obligados distintos a los bancos. Por un lado, presencialmente, disponiendo a su vez de dos vías: mediante remisión por escrito a la dirección de este organismo o ante la dirección del Registro General del Banco de España. Y, por otro, de manera telemática, recomendando este organismo su envío a través del Registro electrónico de la Oficina Virtual del Banco de España.

3. *Comunicaciones por indicio vs. Cláusula de no sujeción.* Más allá de las especificidades propias de esta obligación, es importante ponerla en relación con la cláusula de no sujeción contenida en el art. 22 de la Ley 10/2010 y, en especial, con el papel que desempeña el asesoramiento jurídico dentro del ejercicio de la abogacía¹⁸⁹⁷. Como se verá con más detenimiento en un momento posterior, en principio, las labores de asesoría jurídica quedan excluidas de la cláusula de no sujeción, por ende, cuando el profesional jurídico se encuentre aconsejando a su cliente sobre algunas de las operaciones expresamente sujetas en este ámbito y al margen del desarrollo en cualquiera de sus fases de un procedimiento judicial, cabe afirmar que el abogado sí deberá cumplir, en caso de ser necesario, con la comunicación por indicio.

3.4.3.3 *Comunicación sistemática*

Regulada en los arts. 20 de la Ley 10/2010 y 27 del RD 304/2014, la primera cuestión que cabe analizar es *¿en qué se diferencia respecto de la comunicación por indicio?* Pues bien, la comunicación sistemática se distingue fundamentalmente en dos aspectos: en el no requerimiento de la realización de un examen especial previo y en su periodicidad. Respecto a esta última cuestión es importante señalar que, la comunicación sistemática ha de realizarse de manera periódica tras la realización de concretas operaciones negociales expresamente previstas en la normativa que la desarrolla. Más exactamente, de

¹⁸⁹⁶ <https://www.sepblac.es/es/sujetos-obligados/tramites/comunicacion-por-indicio/> (consultado por última vez: 08/02/2022).

¹⁸⁹⁷ *Vid.* «4.2 El papel del asesoramiento y su límite con el secreto profesional», Secc. I, Cap. IV.

una interpretación conjunta de los apartados primeros de los preceptos mencionados, es posible inferir, que tales operaciones son las siguientes:

«a) Las operaciones que lleven aparejado movimiento físico de moneda metálica, papel moneda, cheques de viaje, cheques u otros documentos al portador librados por entidades de crédito, con excepción de las que sean objeto de abono o cargo en la cuenta de un cliente, por importe superior a 30.000 euros o su contravalor en moneda extranjera.

b) Los sujetos obligados que realicen envíos de dinero en los términos establecidos en el artículo 2 de la Ley 16/2009, de 13 de noviembre, de servicios de pago, comunicarán al Servicio Ejecutivo de la Comisión las operaciones que lleven aparejado movimiento físico de moneda metálica, papel moneda, cheques de viaje, cheques u otros documentos al portador, por importe superior a 1.500 euros o su contravalor en moneda extranjera.

c) Las operaciones realizadas por o con personas físicas o jurídicas que sean residentes, o actúen por cuenta de estas, en territorios o países que al efecto se designen por Orden del Ministro de Economía y Competitividad, así como las operaciones que impliquen transferencias de fondos a o desde dichos territorios o países, cualquiera que sea la residencia de las personas intervinientes, siempre que el importe de las referidas operaciones sea superior a 30.000 euros o su contravalor en moneda extranjera.

d) Las operaciones que supongan movimientos de medios de pago sujetos a declaración obligatoria de conformidad con el artículo 34 de la Ley 10/2010, de 28 de abril.

e) La información agregada sobre la actividad de envíos de dinero, definida en el artículo 2 de la Ley 16/2009, de 13 de noviembre, de servicios de pago, desglosada por países de origen o destino y por agente o centro de actividad.

f) La información agregada sobre la actividad de transferencias con o al exterior de las entidades de crédito, desglosada por países de origen o destino.

g) Las operaciones que se determinen mediante Orden del Ministro de Economía y Competitividad».

Tras una lectura detenida de esta disposición podemos comprobar que, en su gran mayoría, las obligaciones de comunicación sistemática recaen sobre operaciones correspondientes a movimientos en efectivo de flujos de capitales, por lo es posible deducir que la finalidad que con ella se persigue se dirige a controlar, limitar e identificar los mencionados movimientos de capitales, normalmente de carácter internacional, y que son ajenos a los mecanismos de fiscalización bancaria, y es que es de sobra conocido la presunción de ilicitud y opacidad que recae sobre el dinero en efectivo, precisamente en este último sentido cabe recordar que la Ley 11/2021, de 9 de julio introdujo una modificación del régimen sustantivo de pagos en efectivo disminuyendo el límite general de los actuales 2.500 € a los 1.000 €.

Con todo, no podemos olvidarnos de que el art. 27.1 párr. 2 del RD 304/2014 recoge una excepción a este listado de operaciones susceptibles de comunicación, al disponer que:

«Los sujetos obligados no incluirán en la comunicación sistemática mensual las operaciones correspondientes a su actividad propia de inversión o captación de recursos financieros en mercados internacionales o actividad de igual naturaleza de aquellos clientes que tengan la condición de entidad financiera autorizada para operar en la Unión Europea o terceros países equivalentes».

De este precepto es posible extraer una doble conclusión: de un lado, que la obligación de comunicación sistemática posee un carácter *ad extra*, esto es, en la relación del sujeto obligado con quienes requieren sus servicios, pero no *ad intra* en lo relativo a las propias relaciones negociales que mantiene o persigue el propio sujeto obligado a fin de garantizar su viabilidad comercial. Y, de otro, la periodicidad con la que las mismas deben llevarse a cabo. Este precepto menciona su realización mensual, si bien, el párrafo siguiente (art. 27.1.párr. 3 del RD 304/2014) permite su materialización semestral, siempre y cuando no existan operaciones susceptibles de ser comunicadas¹⁸⁹⁸.

En cuanto a los rasgos formales que ha de reunir el procedimiento de comunicación sistemática ante el SEPBLAC, cabe destacar que, en este caso, la misma debe realizarse a través de una aplicación informática denominada DMO¹⁸⁹⁹, pudiendo únicamente presentarse por escrito en aquellos casos en los que la declaración, ya sea mensual o semestral, sea negativa y se realice fuera de plazo¹⁹⁰⁰. Ello confronta notablemente con lo sucedido en las comunicaciones por indicio, donde se permitía la realización de la comunicación, aun con carácter excepcional, por vía presencial o postal.

¹⁸⁹⁸ Es importante mencionar que la concreción reglamentaria de la periodicidad con la que han de efectuarse las comunicaciones sistemáticas se encuentra en sintonía con la habilitación contenida a este respecto en el art. 20.1 de la Ley 10/2010.

A este respecto, el SEPBLAC establece como plazos de presentación de esta comunicación entre los días 1 a 15 de cada mes (si la comunicación es mensual y en los que se comunica las operaciones del mes anterior) o del 1 al 15 de los meses de enero y julio (si la comunicación es del semestre natural anterior) (Información extraída del siguiente enlace web: <https://www.sepblac.es/es/sujetos-obligados/tramites/comunicacion-sistemtica/> (Consultado por última vez: 23/11/2021).

¹⁸⁹⁹ <https://www.sepblac.es/es/sujetos-obligados/tramites/comunicacion-sistemtica/> (Consultado por última vez: 08/02/2022).

¹⁹⁰⁰ En estos casos, el sujeto obligado deberá remitir un escrito justificando las razones del proceso fuera de plazo firmado electrónicamente al SEPBLAC por vía telemática a través del Registro electrónico de la Oficina Virtual del Banco de España, debiéndose en todo caso los ficheros remitirse por la mencionada aplicación (<https://www.sepblac.es/es/sujetos-obligados/tramites/comunicacion-sistemtica/> (Consultado por última vez: 08/02/2022)).

3.4.3.4 *Abstención de ejecución*

Carente de regulación reglamentaria, la obligación de abstención de ejecución únicamente se encuentra recogida en el art. 19 de la Ley 10/2010. En esencia, podríamos decir que nos encontramos ante una disposición sencilla e íntimamente relacionada con la comunicación por indicio. En este sentido, el apartado 1 del mencionado artículo dispone que:

«1. Los sujetos obligados se abstendrán de ejecutar cualquier operación de las señaladas en el artículo precedente.

No obstante, cuando dicha abstención no sea posible o pueda dificultar la investigación, los sujetos obligados podrán ejecutar la operación, efectuando inmediatamente una comunicación de conformidad con lo dispuesto en el art. 18. La comunicación al Servicio Ejecutivo de la Comisión expondrá, además de la información a que se refiere el art. 18.2, los motivos que justificaron la ejecución de la operación».

Entiendo que cuando este precepto menciona la abstención de la ejecución de las operaciones quiere hacer referencia a aquellas en las que, tras la realización de un examen especial, exista indicio o certeza de que estén relacionadas con el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo, por lo que, con ello, se estaría tratando de limitar la intervención o el posible favorecimiento por parte de los sujetos obligados en esta tipología de operaciones.

Con todo, no es posible obviar que esta abstención de ejecución no se menciona exclusivamente en este precepto, sino que la misma se encuentra dispersa por el texto normativo, recogándose así también, en lo que aquí importa de cara al papel de los abogados, en el art. 7.3 de la Ley 10/2010 en referencia a las medidas de diligencia debida, y en la cláusula de no sujeción del art. 22 del mismo texto normativo que, precisamente, permite la inaplicación del mencionado precepto ante la presencia de un asesoramiento de carácter judicial, esto es, *a sensu contrario*, en los casos de procedimiento judicial no operarán las obligaciones de abstención. Precisamente por ello, y en atención a la dispersión de esta obligación, quizás sería conveniente proceder a una reforma de la Ley 10/2010 en aras de congregar en un único precepto este tipo de limitaciones negociales.

3.4.3.5 *Colaboración con el Servicio ejecutivo*

Según el art. 21 de la Ley 10/2010, los sujetos obligados deberán facilitar al SEPBLAC toda aquella información y documentación que esta les solicite a

fin de garantizar el correcto desempeño de sus competencias. Para ello, en el requerimiento habrá de especificarse no solo la documentación que el sujeto obligado debe aportar y los extremos sobre los que tengan que informar, sino que también se indicará el plazo en el que se debe responder. Respuesta que, siguiendo la línea de las medidas de control interno, se articulará conforme a los sistemas que previamente el sujeto obligado hubiera determinado con la intención de lograr una contestación ágil y completa.

En este sentido, es posible preguntarnos *¿qué sucede si la Comisión requiere al abogado para que este le informe acerca de las operaciones negociales de un cliente que se encuentran inmersas en un procedimiento judicial?* Pues bien, ante estas situaciones es importante tener en cuenta que el abogado carece de la obligación de colaborar en virtud de la cláusula de no sujeción (art. 22 de la Ley 10/2010). Esta respuesta es la misma que acontece en referencia, por ejemplo, a las comunicaciones por indicio que, como hemos, visto el abogado tampoco está obligado a comunicar, siempre y cuando sobre ellas recaiga un procedimiento judicial.

Cuestión diferente sería que nos encontremos ante meras labores de asesoramiento jurídico. En este punto las circunstancias cambian. Así, si la Comisión requiere al abogado una información sobre un cliente al que le está asesorando acerca, por ejemplo, de cómo llevar a término la adquisición o constitución de una sociedad en el extranjero o sobre la compraventa de determinados bienes inmuebles, en esencia, respecto a algunas de las operaciones sobre las que recae la obligación de llevar a cabo las medidas antiblanqueo expresamente tasadas, el abogado sí que estará obligado a comunicar la información que la Comisión le requiera sin que ello haga quebrar su secreto profesional¹⁹⁰¹.

3.4.3.6 *Prohibición de revelación*

El art. 24 de la Ley 10/2010 dispone que:

«1. Los sujetos obligados y sus directivos o empleados no revelarán al cliente ni a terceros que se ha comunicado información al Servicio Ejecutivo de la Comisión, o que se está examinando o puede examinarse alguna operación por si pudiera estar relacionada con el blanqueo de capitales o con la financiación del terrorismo.

Esta prohibición no incluirá la revelación a las autoridades competentes, incluidos los órganos centralizados de prevención, o la revelación por motivos policiales en el marco de una investigación penal».

¹⁹⁰¹ Vid. «4.2 El papel del asesoramiento y su límite con el secreto profesional», Secc. I, Cap. IV.

Esta prescripción implica, en concreto, que si el sujeto obligado (el abogado), detectara o pudiera deducir, tras la materialización de las obligaciones correspondientes en términos de diligencia debida e información, que el cliente puede estar enmascarando u ocultando la realización de actividades vinculadas con el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, existiendo indicio o sospecha razonable acerca de este extremo, y una vez que haya procedido a su comunicación al SEPBLAC a fin de que este inicie las labores de esclarecimiento pertinentes, el profesional debe tanto cesar en su relación negocial, como no revelar estos aspectos al cliente guardando el sigilo necesario.

Adicionalmente, el mencionado artículo contiene en sus apartados 2 y 3 una serie de previsiones que resultan de directa aplicación al caso que aquí nos ocupa, esto es, a los abogados. En ellos se detalla una serie de supuestos y previsiones en las que la comunicación de las operaciones sospechosas no constituye una vulneración de la prohibición de revelación consagrada en el primer numeral del art. 24 de la Ley 10/2010. Más exactamente, las excepciones mencionadas son las siguientes:

«a) La comunicación de información entre sujetos obligados cuando pertenezcan al mismo grupo [...].

b) La comunicación de información entre los sujetos obligados a que se refieren los párrafos m) y ñ) del artículo 2.1, cuando ejerzan sus actividades profesionales, ya sea como empleados o de otro modo de la misma entidad jurídica o en una red [...].

c) La comunicación de información, referida a un mismo cliente y a una misma operación en la que intervengan dos o más entidades o personas, entre entidades financieras o entre los sujetos obligados a que se refieren los párrafos m) y ñ) del artículo 2.1, siempre que pertenezcan a la misma categoría profesional y estén sujetos a obligaciones equivalentes en lo relativo al secreto profesional y a la protección de datos personales. La información intercambiada se utilizará exclusivamente a efectos de la prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo».

A través de estas previsiones vendría a reconocerse la posibilidad de intercambiar información en aquellos casos en los que se compongan equipos multidisciplinarios que, aunque individualmente son todos sujetos obligados, vistos de manera conjunta conforman uno solo. Este aspecto me parece relevante de cara a abordar dos consideraciones que pueden tener cierta importancia a efectos del desarrollo de esta obra:

1. *Ejercicio de actividades profesionales.* El apartado b) no limita, como sí hace la cláusula de no sujeción del art. 22 de la Ley 10/2010, la comunicación de información al marco de un procedimiento judicial, sino que se refiere, en

abstracto, a las funciones que desempeñe el profesional jurídico, debiéndose así entender incluidas tanto las judiciales como las de asesoramiento. Precisamente por ello, me surgen dudas acerca de cómo encajar y conjugar la existencia de una obligación general de prohibición de revelación de la que quedan excluidas, por no poder entenderse exactamente como tales, las comunicaciones realizadas entre profesionales equivalentes y pertenecientes a una misma estructura organizativa de comportamientos dotados de contenido judicial.

2. *Compatibilidad del secreto profesional de algunos de los sujetos obligados mencionados en las letras ñ) y m) de la Ley 10/2010.* En estas previsiones se consagra como sujetos obligados, entre otros, a los asesores fiscales y abogados. Por ello, y dado que sus responsabilidades se examinan en esta tesis doctoral, considero interesante compararlos. Así, imaginemos que, por ejemplo, una empresa de gran capacidad económica requiere los servicios de un asesor fiscal y un abogado. Pues bien, si somos rigurosos, la ausencia de regulación profesional de la asesoría fiscal¹⁹⁰², y sus complicaciones de cara a la titularidad y salvaguarda del secreto profesional, podrían implicar que entre estos dos profesionales que funcionan, en el caso concreto, como un equipo multidisciplinar, se diera una vulneración de la prohibición de revelación en el caso de que compartieran información entre ellos. No obstante, tal y como puse de manifiesto en otro lugar¹⁹⁰³, y reforzando con esta situación el argumento allí plasmado, considero que no existiría ningún impedimento o inconveniente jurídico en extender a los asesores fiscales las garantías y prerrogativas del secreto profesional vigentes en la abogacía, facilitándose así la resolución de situaciones como la planteada.

Al mismo tiempo, no debemos olvidar que esta no es la única mención que la normativa vigente realiza a la prohibición de revelación, sino que la misma también se encuentra consignada en las obligaciones de diligencia debida, examen especial de las operaciones y comunicación por indicio, siendo posible destacar que del art. 12 del RD 304/2014¹⁹⁰⁴ se desprende una prima-

¹⁹⁰² Vid. «2. El asesor fiscal y la ausencia de regulación profesional», Secc. I, Cap. III.

¹⁹⁰³ Vid. «3.1.3 La planificación fiscal agresiva y la DAC 6: La implicación del secreto profesional y la generación de “nuevos problemas” en la realización de labores de asesoría fiscal», Secc. I, Cap. III.

¹⁹⁰⁴ Art. 12 del RD 304/2014: «Con independencia de cualquier excepción, exención o umbral, si durante el establecimiento en el curso de una relación de negocios o de la ejecución de operaciones surgieran indicios o certeza de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo, los sujetos obligados procederán a identificar y verificar la identidad del cliente y el titular real con carácter previo al cumplimiento de lo dispuesto en los arts. 17 y 18 de la Ley 10/2010.

No obstante, en estos casos, los sujetos obligados deberán tener en cuenta el riesgo de revelación, pudiendo omitir la práctica de medidas de diligencia debida previstas en el párrafo precedente cuando consideren razonablemente que revelarían al cliente o potencial cliente el examen o comunicación de la operación».

cía de esta prohibición de revelación sobre la obligación de identificar formalmente al titular real. Circunstancia esta última que nos dirige a pensar que, en realidad, las medidas de diligencia no constituyen el primer paso que ha de llevar a cabo el abogado (o cualquier sujeto obligado) a la hora de concretar una relación de negocio, sino que estas pueden llegar a materializarse de forma paralela o, incluso, posponerse a la previa realización de un estudio exhaustivo de las circunstancias e informaciones aportadas por el cliente, y que determinarán el inicio de la relación negocial.

3.4.3.7 *Conservación de documentos*

Regulada en los arts. 25 de la Ley 10/2010 y 28 y 29 del RD 304/2014, tras una interpretación conjunta de todos ellos, cabe formularnos los siguientes aspectos:

1. *¿Durante qué plazo se deben conservar los documentos por parte de los sujetos obligados?* Según se desprende del apartado primero de los tres preceptos mencionados, existe un plazo general de conservación de la documentación de diez años. No obstante, ello no significa que durante este marco temporal deban estar plenamente accesibles, por cuanto según el art. 25.1 de la Ley 10/2010, transcurridos cinco años únicamente tendrán acceso a ellos los órganos de control interno del sujeto obligado, las unidades técnicas de prevención y, en su caso, quienes ejerciten su defensa legal.

Si ponemos en relación esta disposición, entre otras¹⁹⁰⁵, con el art. 29.1 del RD 304/2014¹⁹⁰⁶, es fácil caer en la cuenta de que el establecimiento por parte del legislador de estos plazos no es casual, por cuanto los mismos pueden asociarse, por un lado, con los relativos a la prescripción tanto penal como administrativa establecida para el blanqueo de capitales y, por otro, para los delitos contra la Hacienda Pública, en atención tanto a la estrecha vinculación existente entre ambas figuras, como a la posibilidad de que sean comunicadas por indicio¹⁹⁰⁷ aquellas operaciones en las que el sujeto obligado detecte una vinculación con los delitos preexistentes que pueden dar lugar al blanqueo de capitales.

¹⁹⁰⁵ También el art. 25.1 párr. 2 de la Ley 10/2010 hace referencia a esta cuestión cuando afirma que: «En particular, los sujetos obligados conservarán para su uso en toda investigación o análisis, en materia de posibles casos de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo, por parte del Servicio Ejecutivo de la Comisión o de cualquier otra autoridad legalmente competente».

¹⁹⁰⁶ Art. 29.1 del RD 304/2014: «[...] Los registros deberán permitir la reconstrucción de operaciones individuales para que puedan surtir, si fuera necesario, efecto probatorio».

¹⁹⁰⁷ *Vid.* «3.4.3.2 Comunicación por indicio», Secc. I, Cap. IV.

En este sentido, la conjunción de los arts. 131.1 y 301 del CP sitúa, a nivel penal, en los diez años el plazo de prescripción para el blanqueo de capitales, periodo que se ve reducido hasta los cinco en supuestos de defraudación tributaria¹⁹⁰⁸. Por su parte, en el plano administrativo-tributario, y en relación con el último ilícito mencionado, mientras que el art. 66 LGT establece un plazo general de prescripción de cuatro años, por su parte el art. 66 bis del mismo cuerpo normativo se reserva el derecho de la administración, durante diez años, a iniciar procedimientos de comprobación de las bases y cuotas, compensadas o pendientes de compensación, o de deducciones aplicadas o pendientes de aplicación. Con todo, lo relevante en este punto es la circunstancia de que el plazo de conservación de documentos acreditativo del cumplimiento de las obligaciones en términos de prevención queda fijado en diez años, siendo ello, en mi opinión, coherente, al mostrarse en sintonía con el resto de plazos y/o procedimientos que se pudieran derivar de la información contenida en la documentación que ha de conservarse.

Por último, cabe indagar acerca de *qué sucedería en aquellos casos en los que, tras un análisis de los documentos, no se pudiera deducir la comisión de un delito de blanqueo, pero sí uno contra la Hacienda Pública*. Pues bien, ciertamente ello es complicado, entre otros motivos: por la hipervinculación existente entre ambos ilícitos, por el reconocimiento expreso del autoblanqueo y, por último, porque el autor del fraude fiscal necesariamente tiene que realizar algún movimiento con el dinero blanqueado. Téngase en cuenta que la mera posesión es delictiva (art. 301.1 CP) salvo que se acoja una interpretación restrictiva del tipo¹⁹⁰⁹. Desde una óptica jurisprudencial, no se exige una condena previa por el delito antecedente al blanqueo, si bien, no es menos cierto que el análisis por parte de las Unidades de Inteligencia Financiera de la información, consignada en la documentación sobre la que recae esta obligación, puede ponerles sobre la pista acerca de una posible comisión de ilícitos conexos. Está claro que concurre una limitación normativa según la cual esta documentación solo podrá utilizarse para la investigación de posibles casos de blanqueo de capitales, no obstante, desde mi perspectiva, no creo que existan

¹⁹⁰⁸ Es importante tener en cuenta los habituales problemas que afectan al cómputo prescriptivo de carácter penal cuando concurren de manera conjunta los delitos de blanqueo de capitales y de fraude fiscal, fundamentalmente porque, por un lado, no existe una coincidencia en los marcos temporales entre la legislación administrativa y el Código Penal y, por otro, porque en el seno del procedimiento penal tampoco existe una coincidencia entre los plazos prescriptivos de ambos ilícitos, si bien, este último obstáculo parece quedar salvado *ex art. 131.4 CP* al recoger que, en los supuestos de concurso de infracciones, el plazo de prescripción será el correspondiente al delito más grave.

¹⁹⁰⁹ *Vid.* «2. El sujeto activo del delito de blanqueo de capitales. A la vez una breve referencia a la necesidad de limitar las conductas típicas del art. 301.1 CP», Secc. II, Cap. IV.

inconvenientes para que los mismos puedan constituir la base sobre la que iniciar un procedimiento de orden tributario a efectos del esclarecimiento de este delito.

2. *¿Qué documentos deben conservarse?* De un análisis de los preceptos encargados de regular esta obligación se desprende que la misma se refiere, en esencia, a dos tipologías de documentos: por un lado, los relacionados con el cumplimiento de las medidas de diligencia debida y, por otro, los acreditativos de las relaciones de negocios.

2.1. Documentos relativos al cumplimiento de la diligencia debida. Tanto el art. 25.1.a) de la Ley 10/2010 como el art. 28.1 del RD 304/2014, consagran una obligación general de conservación de la documentación obtenida y generada a raíz de la aplicación de las mencionadas obligaciones, con inclusión según el último precepto mencionado, en particular:

«[...] de las copias de documentos fehacientes de identificación, las declaraciones del cliente, la documentación e información aportada por el cliente u obtenida de fuentes fiables e independientes, de la documentación contractual y los resultados de cualquier análisis efectuado, durante un periodo de diez años desde la terminación de la relación de negocio o la ejecución de la operación ocasional».

Como se puede comprobar, el contenido de esta obligación queda estrechamente vinculado al alcance otorgado a las medidas de diligencia debida como eslabón previo de garantía en la prevención del blanqueo de capitales, lo cual no significa que la conservación documental alcance a todas las operaciones sobre las mismas recaigan. En este sentido, el art. 7.7 de la Ley 10/2010¹⁹¹⁰ recoge la posibilidad de exceptuar reglamentariamente aquellos supuestos en los que se esté en presencia de operaciones ocasionales que no excedan el umbral cuantitativo, ya sea con carácter singular o acumulado trimestralmente. En consonancia con ello, es preciso remarcar que el RD 304/2014, en lo que alcanzo a ver, no realiza tal cuestión, limitándose en su art. 31.3 a sostener que en los procedimientos de control interno los umbrales fijados serán interpretados de conformidad con los criterios establecidos en la Recomendación 2003/361, de 6 de mayo de 2003, sobre la definición de microempresas, pequeñas y medianas empresas.

¹⁹¹⁰ Art. 7.7 de la Ley 10/2010: «Reglamentariamente podrá autorizarse la no aplicación de todas o algunas de las medidas de diligencia debida o de conservación de documentos en relación con aquellas operaciones ocasionales que no excedan de un umbral cuantitativo, bien singular, bien acumulado por periodos temporales».

Respecto a este artículo ya se plantearon ciertas dudas acerca de su aplicación, *vid.* «3.4.2.1.5 Aplicación de las medidas de diligencia debida», Secc. I, Cap. IV.

En relación con lo anterior, considero oportuno, al menos, mencionar una divergencia terminológica que puede afectar interpretativamente al alcance de esta excepción. Esto es, la legislación nacional y la internacional a la que la primera se remite no utilizan una terminología equivalente a fin de concretar los umbrales cuantitativos que permitirían eximir de esta obligación a los sujetos obligados. Así, mientras que en nuestro ordenamiento jurídico no se aborda este aspecto conforme a parámetros relacionados con la amplitud de la empresa, la legislación internacional es precisamente el criterio que utiliza.

2.2. Documentos acreditativos de las relaciones de negocios. El art. 25.1 b) de la Ley 10/2010 y el art. 29 del RD 304/2014 coinciden en señalar que los sujetos obligados también tendrán la obligación de conservar y mantener los registros adecuados de todas las relaciones de negocio y operaciones, nacionales e internacionales, en los que intervengan. Más exactamente, el primer precepto enunciado dispone que se deberán conservar:

«Original o copia con fuerza probatoria de los documentos o registros que acrediten adecuadamente las operaciones, los intervinientes en las mismas y las relaciones de negocio [...]».

El problema en este punto podría residir en interpretar qué ha de entenderse por «fuerza probatoria». Desde mi óptica, atendiendo al número y la complejidad de las obligaciones antiblanqueo, se tendría que conservar todo aquel documento que fuera relevante y manifestador de la relación de negocio. No puede obviarse que la finalidad última que persiguen estas obligaciones se identifica con la posibilidad, tal y como declara el art. 29 RD 304/2014, de reconstruir las operaciones individuales, siendo por ello necesario conservar toda aquella información acreditativa de su cumplimiento e implementación.

3. *¿En qué soporte ha de conservarse esta información?* El auge de las nuevas tecnologías, la globalización y la digitalización de las relaciones laborales, son algunos de los factores que cobran una especial presencia en nuestros días, aun cuando no parece que hayan influido (demasiado) en el legislador a la hora de abordar el soporte material en el que ha de conservarse la información en cuestión. Así, en términos generales, del tenor normativo (art. 25.3 Ley 10/2010) se desprende que únicamente existe obligación de conservar en soportes ópticos, magnéticos o electrónicos que garanticen su integridad, la correcta lectura de los datos, la imposibilidad de manipulación y su adecuada conservación y localización los documentos fehacientes acreditativos de la identidad de

los intervinientes¹⁹¹¹. No obstante, tampoco estamos ante una obligación carente de excepciones, sino que conforme al art. 28.2 párr. 3 del RD 304/2014:

«Se exceptúan los sujetos obligados que, con inclusión de los agentes, ocupen menos de 10 personas y cuyo volumen de negocios anual o cuyo balance general anual no supere los 2 millones de euros, que podrán optar por mantener copias físicas de los documentos de identificación. Esta excepción no será aplicable a los sujetos integrados en un grupo empresarial que exceda de dichas cifras».

En resumen, la necesidad de conservar los documentos en soportes ópticos, magnéticos o electrónicos, que debería ser la regla general, posee un alcance limitado en un doble sentido: por un lado, respecto a la tipología de documentos que han de conservarse y, por otro, de orden cuantitativo, y es que solo procederá su aplicación a empresas que, alternativamente, cuenten con más de diez trabajadores o superen los 2 millones de euros de facturación.

En relación con el resto de documentación, nada se dice acerca de cómo tienen que conservarse, más allá de que este sistema de archivo ha de asegurar la adecuada gestión y disponibilidad de la documentación, tanto a efectos de control interno como de atención en tiempo y forma a los requerimientos de las autoridades (art. 25.2 párr. 2 de la Ley 10/2010).

No voy a entrar a valorar cuál es la forma más adecuada de archivar la documentación, a pesar de que la lógica nos indicaría, sobre todo atendiendo a nuestra actual realidad social y a las exigencias mencionadas, que lo más acertado pasaría por un almacenamiento electrónico de la información sujeta a conservación. Desde mi perspectiva, sería útil que la legislación aclarara este aspecto, sobre todo, por cuanto el requerimiento realizado por las autoridades también puede hacer mención a la forma en la que los sujetos obligados han de transmitir la información que se les solicita. Si bien, como hemos visto, en las comunicaciones por indicio y sistemática, sobre todo la primera, pueden ser realizadas tanto de forma presencial como electrónica, circunstancia que refrenda la posibilidad de que sea el sujeto obligado quien decida cómo desea proceder a su almacenamiento.

3.4.4 MEDIDAS DE CONTROL INTERNO (ARTS. 26 A 33 DE LA LEY 10/2010)

Las medidas de control interno se recogen en los arts. 26 a 33 de la Ley 10/2010, siendo en ellas, tal y como comentábamos con anterioridad¹⁹¹²,

¹⁹¹¹ Respecto a la consideración de documento fehaciente, *vid.* «3.4.2.1.1 Identificación formal», Secc. I, Cap. IV.

¹⁹¹² *Vid.* «3.4.1 El análisis del riesgo como criterio clave en materia de prevención del blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. IV.

donde cobra un mayor protagonismo el enfoque y la medición del riesgo empresarial que ostente el sujeto obligado atendiendo al ejercicio de su labor propia, y que no tiene por qué ser igual en todos los casos, es más, lo habitual es que sea distinto. Precisamente, en esta línea el art. 32 del RD 304/2014 sostiene que:

«1. Los procedimientos de control interno se fundamentarán en un previo análisis de riesgo que será documentado por el sujeto obligado.

El análisis identificará y evaluará los riesgos del sujeto obligado por tipos de clientes, países o áreas geográficas, productos, servicios, operaciones y canales de distribución, tomando en consideración variables tales como el propósito de la relación e negocios, el nivel de activos del cliente, el volumen de las operaciones y la regularidad o duración de la relación de negocios.

2. El análisis de riesgo será revisado periódicamente y, en todo caso, cuando se verifique un cambio significativo que pudiera influir en el perfil de riesgo del sujeto obligado. Asimismo, será preceptiva la realización y documentación de un análisis de riesgo específico con carácter previo al lanzamiento de un nuevo producto, la prestación de un nuevo servicio, el empleo de un nuevo canal de distribución o el uso de una nueva tecnología por parte del sujeto obligado, debiendo aplicarse medidas adecuadas para gestionar y mitigar los riesgos identificados en el análisis».

Por ello, el SEPBLAC reconoce que «las estructuras, los procedimientos de control interno, herramientas y recursos a emplear en la prevención por parte de los distintos sujetos obligados deberán adaptarse a este distinto riesgo»¹⁹¹³. Así, entiende que «las medidas de control interno contenidas en el artículo 26 de la Ley y que tienen que establecer y tener en uso los sujetos obligados, deberán atenerse al distinto grado de riesgo de los mismos. En este sentido, el propio artículo 26 contempla el hecho de que reglamentariamente se determinen excepciones a la obligación genérica de aprobar y aplicar políticas y procedimientos de prevención, incluyendo la de tener una política expresa de admisión de clientes, la de comunicación al Servicio Ejecutivo de la propuesta de nombramiento de representante ante el mismo, la aprobación de un manual, y la constitución de una unidad técnica de prevención»¹⁹¹⁴.

Por consiguiente, y dado que nadie conoce mejor los riesgos y la evaluación que ha de realizarse de los mismos que la propia dirección del sujeto obligado, el SEPBLAC recomienda su implicación en las labores de preven-

¹⁹¹³ SEPBLAC., *Recomendaciones sobre las medidas de control interno para la prevención...*, *op. cit.*, p. 6.

¹⁹¹⁴ *Ibidem*, p. 6.

ción «por lo que las políticas, procedimientos y manuales elaborados, desarrollados y aplicados en relación con dicha materia, independientemente del tamaño o volumen de negocio del sujeto obligado, deben ser aprobados por un órgano o persona de la alta dirección del mismo»¹⁹¹⁵.

Valorando lo anterior, podría decirse que las medidas de control interno están destinadas al establecimiento de las obligaciones y procedimientos que cada sujeto obligado debe establecer dentro de su conglomerado estructural, que puede ser más o menos complejo, y a través del cual se gestiona el riesgo derivado de las operaciones negociales realizadas con clientes que potencialmente pueden cometer un delito de blanqueo de capitales. Por lo tanto, las medidas de control interno juegan como eslabón de cierre de todo el sistema preventivo.

3.4.4.1 *Políticas y procedimientos internos*

En aras de garantizar la correcta implementación de las medidas de control interno, los sujetos obligados deben adoptar una serie de políticas y procedimientos internos (art. 26.1 de la Ley 10/2010¹⁹¹⁶). Tomando ello como punto de partida, merece la pena destacar los siguientes aspectos.

1. *Política de admisión de clientes.* Según el art. 26.2 de la Ley 10/2010, los sujetos obligados deben aprobar por escrito y aplicar una política expresa de admisión de clientes, con específica mención no solo a los parámetros de riesgo, sino también la categorización de los clientes dentro de estos. No obstante, esta competencia recaerá, cuando existan, en los órganos centralizados de prevención de las profesiones colegiadas sujetas a esta ley.

Este último aspecto es especialmente relevante en el caso que nos ocupa, por cuanto la abogacía no solo es una profesión sujeta a colegiación y a la normativa antiblanqueo, sino también porque, como defenderé más adelante, se estima oportuna la creación de un órgano centralizado de prevención propio de la abogacía que, entre otras cuestiones, funcione como eslabón intermedio

¹⁹¹⁵ *Ibidem*, p. 8.

¹⁹¹⁶ Art. 26.1 de la Ley 10/2010: «Los sujetos obligados aprobarán por escrito y aplicarán políticas y procedimientos adecuados en materia de diligencia debida, información, conservación de documentos, control interno, evaluación y gestión de riesgos, garantía del cumplimiento de las disposiciones pertinentes y comunicación, con objeto de prevenir e impedir operaciones relacionadas con el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo».

En unos términos similares encontramos al art. 31.1 del RD 304/2014: «Los sujetos obligados aprobarán por escrito y aplicarán políticas y procedimientos adecuados de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo».

entre los propios abogados y el Servicio Ejecutivo¹⁹¹⁷. Es verdad que el CGAE posee una Comisión Especial para la prevención del blanqueo de capitales, residiendo entre sus funciones el «seguimiento, estudio, informe y propuesta de las cuestiones relacionadas con el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo»¹⁹¹⁸, pero no es menos cierto que Ortega, presidenta del CGAE, ha reiterado en varias ocasiones¹⁹¹⁹ la necesidad de proceder a la creación del mencionado organismo por cuanto permitiría «reforzar la seguridad jurídica a los abogados y abogados mediante la normalización de las políticas y procedimientos que deben aplicar en su actividad»¹⁹²⁰.

2. *Procedimientos internos de comunicación de potenciales incumplimientos*. Conforme a lo dispuesto en el art. 26 bis de la Ley 10/2010:

«Los sujetos obligados establecerán procedimientos internos para que sus empleados, directivos o agentes puedan comunicar, incluso anónimamente, información relevante sobre posibles incumplimientos de esta ley, su normativa de desarrollo o las políticas y procedimientos implantados para darles cumplimiento, cometidos en el seno del sujeto obligado».

En un primer momento es posible pensar que esta disposición se encuentra vinculada a la comunicación por indicio¹⁹²¹, pudiendo entenderse como su continuación lógica, especialmente, en lo referente al art. 18.4 de la Ley 10/2010 al facultar este precepto a los directivos o empleados a realizar, en supuestos muy concretos, una comunicación directa ante el SEPBLAC. Sin embargo, ello no es del todo correcto por cuanto es preciso distinguir dos canales de denuncia. Así, una cosa es la comunicación interna de operaciones sospechosas por estar vinculadas con el blanqueo o la financiación del terro-

¹⁹¹⁷ Vid. «5. Los órganos centralizados de prevención del delito en la abogacía: ¿Procede su creación?», Secc. I, Cap. IV.

¹⁹¹⁸ Información extraída del siguiente enlace web: <https://www.abogacia.es/conocenos/consejo-general/organigrama/comision-de-ordenacion-profesional/subcomision-de-prevencion-del-blanqueo-de-capitales/> (Consultado por última vez: 23/11/2021).

¹⁹¹⁹ Noticia del año 2014: «La abogacía demanda un OCP propio que represente a todos los abogados adscritos, que analice y que transmita al SEPBLAC las operaciones susceptibles de blanqueo» (<https://www.elconfidencialdigital.com/articulo/politica/registradores-Ley-Prevencion-Blanqueo-Capitales/20140108204757071471.html> consultado por última vez: 23/11/2021).

Noticia del año 2017: «El Consejo General de la Abogacía Española reclama al Ministerio de Economía que apruebe la orden ministerial que debe regular la creación del Órgano Centralizado de Prevención de blanqueo de capitales en la abogacía» (<https://www.solucionesconfirma.es/observatorio/reclaman-los-abogados-se-regule-organo-centralizado-prevencion-del-blanqueo-capitales/> consultado por última vez el 23/11/2021).

¹⁹²⁰ Información extraída del siguiente enlace web: <https://www.abogacia.es/actualidad/noticias/el-secreto-profesional-un-derecho-irrenunciable-en-la-lucha-contra-el-blanqueo/> (Consultado por última vez: 23/11/2021).

¹⁹²¹ Vid. «3.4.3.2 Comunicación por indicio», Secc. I, Cap. IV.

rismo, y otra muy diferente el procedimiento interno establecido en el art. 26 bis de la Ley 10/2010 y relacionado con la comunicación de potenciales incumplimientos¹⁹²².

De esta forma la necesidad de plasmar los procedimientos internos para la realización tales comunicaciones es una garantía de su materialización de forma correcta, eficaz y garantista en atención a la necesaria protección del anonimato¹⁹²³, aspecto que se ve reforzado y reafirmado desde la administración, por cuanto según el art. 30.3 de la Ley 10/2010:

«Toda autoridad o funcionario tomará las medidas apropiadas a fin de proteger frente a cualquier amenaza o acción hostil a los empleados, directivos o agentes de los sujetos obligados que lleven a cabo estas comunicaciones, siendo aplicables las medidas de protección establecidas en el art. 65.1»¹⁹²⁴.

3. *Potestad para la aprobación de los procedimientos de control interno.* Del art. 31.2 del RD 304/2014 se desprende que, atendiendo a las características del sujeto obligado, las políticas y procedimiento de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo serán aplicados o bien por el órgano de administración del sujeto obligado, o bien por el órgano de control interno¹⁹²⁵ en el caso de que se disponga del mismo al no ser de carácter preceptivo.

¹⁹²² Específicamente, respecto a esta cuestión el art. 26 bis 4 de la Ley 10/2010 recoge que: «La obligación de establecimiento del procedimiento de comunicación descrito en los apartados anteriores, no sustituye la necesaria existencia de mecanismos específicos e independientes de comunicación interna de operaciones sospechosas de estar vinculadas con el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo por parte de empleados a las que se refiere el art. 18».

¹⁹²³ Respecto a este anonimato es necesario tener en cuenta el art. 26 bis 3 de la Ley 10/2010, por cuanto va un paso más allá y afirma que: «Los sujetos obligados adoptarán medidas para garantizar que los empleados, directivos o agentes que informen de las infracciones cometidas en la entidad sean protegidos frente a represalias, discriminaciones y cualquier otro tipo de trato injusto».

En términos similares el art. 30.1 de la Ley 10/2010 afirma que: «Los sujetos obligados adoptarán las medidas adecuadas para mantener la confidencialidad sobre la identidad de los empleados, directivos o agentes que hayan realizado una comunicación de operativa que presente indicios o certeza de estar relacionado con el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo a los órganos de control interno».

¹⁹²⁴ El tenor literal del art. 65.1 de la Ley 10/2010 versa como sigue: «Las comunicaciones realizadas al amparo del artículo 63:

a) no constituirán violación o incumplimiento de las restricciones sobre divulgación de información impuestas por vía contractual o por cualquier disposición legal, reglamentaria o administrativa que pudieran afectar a la persona comunicante, a las personas estrechamente vinculadas con ésta, a las sociedades que administre o de las que sea titular real;

b) no constituirán infracción de ningún tipo en el ámbito de la normativa laboral por parte de la persona comunicante, ni de ella podrá derivar trato injusto o discriminatorio por parte del empleador;

c) no generarán ningún derecho de compensación o indemnización a favor de la empresa a la que presta servicios la persona comunicante o de un tercero».

¹⁹²⁵ *Vid.* «3.4.4.4 Órgano de control interno y unidades técnicas para el tratamiento y análisis de la información», Secc. I, Cap. IV.

3.4.4.2 *Manual de prevención del blanqueo de capitales*

La aprobación de un manual de prevención de blanqueo de capitales es una obligación genérica de control interno. A este respecto, el art. 26.5 de la Ley 10/2010 sostiene que:

«Los sujetos obligados deberán aprobar un manual adecuado de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, que se mantendrá actualizado, con información completa sobre las medidas de control interno a que se refieren los apartados anteriores. Para el ejercicio de su función de supervisión e inspección, el manual estará a disposición del Servicio Ejecutivo de la Comisión y, en caso de convenio, de los órganos supervisores de las entidades financieras».

De este artículo se desprende que el mencionado manual, se refiere, en principio, únicamente a las medidas de control interno que los sujetos obligados deben adoptar. Sin embargo, dada la manifiesta vinculación que existe entre estas y las obligaciones de diligencia debida e información, no es ilógico pensar, como efectivamente hace el art. 33 del RD 304/2014, en su extensión hacia estas cuestiones.

No es este el lugar de abordar y ahondar en cada uno de los extremos que han de componerlo, por cuanto ello nos alejaría de nuestro objeto de estudio, máxime si atendemos a que en el mismo ha de hacerse referencia hasta a quince parámetros diferentes que afectan al desenvolvimiento y cumplimiento de las medidas de prevención, sino que más bien me voy a limitar a defender el importante carácter informativo que puede tener para los empleados el disponer de este tipo de herramientas. Esto es porque su capacidad para especificar desde la política de admisión de la clientela, hasta las medidas de verificación del control interno, pasando por los procedimientos de diligencia debida, lo alcanzan como un instrumento útil y eficaz que permite a los empleados conocer todos los extremos de la política de prevención realizada por la empresa, en nuestro caso, un despacho de abogados, adoptándose así criterios uniformes que eviten la generación de discrepancias.

Por último, no podemos olvidarnos que, aun cuando del art. 26.7 de la Ley 10/2010 se desprende la posibilidad de que reglamentariamente se exceptúe a algunos sujetos obligados de la necesidad de aprobar un manual de prevención, en lo que alcanzo a ver, el RD 304/2014 no aborda esta posibilidad, pudiendo afirmarse que todos los sujetos obligados, incluidos los abogados, deben llevar a término esta obligación.

3.4.4.3 *Designación de representante ante el SEPBLAC*

El cumplimiento de la obligación de designar un representante ante el SEPBLAC es una de las medidas más importantes que en este ámbito han de llevar a cabo los sujetos obligados, además de ser trascendental de cara al cumplimiento de las obligaciones de información. No obstante, es preciso reconocer que no cualquier persona dentro de la estructura del sujeto obligado puede ser designado como tal, sino que en él necesariamente han de concurrir dos requisitos (art. 26 ter 1 y 2): por un lado, el ejercicio de un cargo de administración o dirección de la sociedad. Y por otro, ostentar una trayectoria profesional adecuada para la realización de labores de prevención. En esta línea también encontramos al art. 35.1 del RD 304/2014, y en el que además también se consagra la posibilidad de que este representante nombre a terceros que le ayuden en la ejecución de sus funciones ¹⁹²⁶.

Sea como fuere, es posible reconocer que en el caso de los abogados y sus despachos jurídicos, el nombramiento de un representante ante el SEPBLAC, y la realización por parte de este de las obligaciones de control interno, será capital, máxime si atendemos a que es difícil que estos profesionales jurídicos se encuentren vinculados por la necesidad de nombrar órganos de control interno y unidades técnicas para el tratamiento y análisis de la información, atendiendo a los elevados requisitos, tanto personales como cuantitativos (en términos de volumen de negocios), que la normativa exige a este respecto.

3.4.4.4 *Órgano de control interno y unidades técnicas para el tratamiento y análisis de la información*

1. *Órgano de control interno.* El art. 26 ter 4 de la Ley 10/2010 dispone que:

«Los sujetos obligados establecerán un órgano adecuado de control interno responsable de la aplicación de las políticas y procedimientos a que se refiere el art. 26».

¹⁹²⁶ Art. 35.1 RD 304/2014: «Los sujetos obligados designarán un representante ante el Servicio Ejecutivo de la Comisión, que será responsable del cumplimiento de las obligaciones de información establecidas en la Ley 10/2010, de 28 de abril. El representante podrá designar, asimismo, hasta dos personas autorizadas que actuarán bajo la dirección y responsabilidad del representante ante el Servicio Ejecutivo de la Comisión.

La propuesta de nombramiento del representante y, en su caso, de los autorizados, acompañada de una descripción detallada de su trayectoria profesional, será comunicada al Servicio Ejecutivo de la Comisión que, de forma razonada, podrá formular reparos u observaciones. Asimismo, se comunicará al Servicio Ejecutivo de la Comisión el cese o sustitución del representante o personas autorizadas cuando tenga carácter disciplinario».

De este precepto cabe inferir que, aparentemente, todos los sujetos deben contar con un órgano de control interno encargado de vigilar, entre otras cuestiones, la exigencia de políticas y procedimientos adecuados en materia de diligencia debida, conservación de documentos, evaluación y gestión del riesgo, la prevención y el impedimento de las operaciones relacionadas con los delitos objeto de examen, la política de admisión de clientes o la existencia de manuales de prevención. No obstante, en realidad ello es una mera apariencia, y es que el apartado 7 del mencionado artículo habilita a que se exceptúen reglamentariamente las categorías de sujetos obligados que podrán no contar en su estructura con el órgano de control interno en cuestión. En esta línea, el art. 35.2 párr. 2 del RD 304/2014 enuncia que:

«La constitución de un órgano de control interno no será preceptiva en los en los sujetos obligados comprendidos en el apartado i) y siguientes del artículo 2.1 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, y en los corredores de seguros cuando, con inclusión de los agentes, ocupen a menos de 50 personas y cuyo volumen de negocios anual o cuyo balance general anual no supere los 10 millones de euros, desempeñando en tales casos sus funciones el representante ante el Servicio Ejecutivo de la Comisión. Esta excepción no será aplicable a los sujetos obligados integrados en un grupo empresarial que supere dichas cifras».

Dada la utilización de la conjunción «y» en el tenor literal de este precepto, cabe deducir que los requisitos exigidos son de carácter cumulativo, por ende, todos aquellos despachos que, contando con más o menos cincuenta personas no tengan un volumen anual de negocios superior a diez millones de euros, o aquellos que aun superando tal cifra posean menos de cincuenta personas, no estarán obligados a disponer del órgano de control interno. La realidad es que el establecimiento de estas condiciones provocará que solo las firmas de abogados más relevantes sean aquellas que se vean obligadas a disponer de tal órgano. Si ello lo ponemos en relación con el *Informe de Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo del año 2020*, según el cual, apenas hay 500 abogados sujetos al cumplimiento de la normativa ant blanqueo¹⁹²⁷, hace previsible afirmar que muy pocos de ellos estarán sujetos a la obligación de disponer órganos de control interno, en todo caso, esto último tampoco parecería ser del todo correcto por cuanto, más adelante, esta cifra se verá refutada¹⁹²⁸.

¹⁹²⁷ A esta circunstancia también se hacía mención cuando se abordaba la tendencia a la profesionalización en el ámbito del blanqueo de capitales. En este sentido, *vid.* «2.1 La tendencia profesionalización del blanqueo de capitales», Secc. I, Cap. IV.

¹⁹²⁸ *Vid.* «5.2.1 Premisa previa: Un análisis de datos empíricos», Secc. I, Cap. IV.

2. *Unidades técnicas de tratamiento y análisis de la información.* Paralelamente a la exigencia mencionada, el art. 26.7 párr.2 de la Ley 10/2010 dispone que:

«La norma reglamentaria determinará también las categorías de sujetos obligados para los que sea exigible la constitución de unidades técnicas para el tratamiento y análisis de la información».

Y como continuación a esta disposición, el art. 35.3 del RD 304/2014 afirma lo siguiente:

«Los sujetos obligados, cuyo volumen de negocios anual exceda de 50 millones de euros o cuyo balance general anual exceda de 43 millones de euros, contarán con una unidad técnica para el tratamiento y análisis de la información.

La unidad técnica deberá contar con personal especializado, en dedicación exclusiva y con formación adecuada en materia de análisis».

En línea con las reflexiones realizadas a raíz de las dificultades de los despachos de abogados para cumplir con los requisitos necesarios para la constitución de órganos de control interno, en el caso de las unidades técnicas de tratamiento y análisis de la información, la situación no es muy distinta, siendo por ende las conclusiones allí alcanzadas extrapolables a este punto, ya que, aun cuando se suprime la limitación del número de personas ocupadas, se eleva considerablemente la cifra de negocio requerida.

A la luz de todo lo anterior sería posible preguntarnos: entonces *¿quién llevará a cabo las medidas de cumplimiento interno en aquellos despachos de abogados que no estén sujetos a la necesidad de poseer órganos de control interno o unidades de técnicas de tratamiento?* Pues bien, la respuesta es que estas labores recaerán en la persona que ostente la representación ante el Servicio Ejecutivo de la Comisión. Ciertamente, esta es la respuesta más lógica, ya que obligar a que, con independencia del número de personas contratadas o sin atender a la cifra de negocios, cualquier sujeto obligado deba contar con estos órganos podría suponer importantes gravámenes económicos para aquellos despachos de pequeño o mediano tamaño en comparación con las grandes firmas. No obstante, ello no significa que los límites establecidos por la legislación me parezcan coherentes, dado, sobre todo, las altísimas cifras de volumen de negocio exigidas.

3.4.4.5 *Examen externo*

Como premisa previa debe partirse del art. 28.4 de la Ley 10/2010, según el cual este examen no resulta exigible a los empresarios o profesio-

nales individuales. Si ello lo vinculamos con el hecho de que el objeto central de esta tesis es la responsabilidad penal individual, podemos afirmar que su análisis no tendría excesiva relevancia por cuanto a estos no les es exigible. A pesar de ello, estimamos conveniente afrontar dos cuestiones de especial trascendencia para despachos jurídicos integrados por más de un profesional.

1. *¿Cuándo y qué contenido ha de poseer el informe elaborado por el experto externo?* Según el art. 38.1 RD 304/2014, los informes deberán emitirse en el plazo de dos meses desde la fecha de referencia y en ellos se habrá de describir y valorar las medidas de control interno, específicamente, tal y como se menciona en el art. 28 de la Ley 10/2010, las contenidas en los arts. 26, 26 bis y 26 ter de la Ley 10/2010.

En este punto, continúa vigente, en todo lo que no se oponga a la legislación posterior, la Orden EHA/2444/2007, de 31 de julio, por la que se desarrolla el Reglamento de la Ley 19/1993, de 28 de diciembre, sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales, aprobado por Real Decreto 925/1995, de 9 de junio, en relación con el informe de experto externo sobre los procedimientos y órganos de control interno y comunicación establecidos para prevenir el blanqueo de capitales (en adelante, Orden EHA/2444/2007). En ella, además de aprobarse un modelo de informe al que deberá ajustarse el emitido por el experto externo, se sostiene en su art. 2 que:

«El informe describirá detalladamente las medidas de control interno existentes, valorará su eficacia operativa¹⁹²⁹ y propondrá, en su caso, eventuales rectificaciones».

Artículo este que no viene sino a reafirmar el contenido de los arts. 28 de la Ley 10/2010 y 38.1 del RD 304/2014. No obstante, no podemos olvidarnos que el modelo propuesto por el Ministerio de Economía en la orden en cuestión es un informe de mínimos, es decir, en él se especifica la información que necesariamente ha de contenerse, si bien ello no es óbice para afirmar la sencillez de su cumplimentación, sino más bien todo lo contrario. Su complejidad y el

¹⁹²⁹ Conforme al art. 4.1 de la Orden EHA/2444/2007, la eficacia operativa deberá referirse como mínimo a: «a) La idoneidad de las medidas de control interno asociadas a los procesos de gestión del riesgo de blanqueo de capitales; b) La racionalidad de su diseño teórico; c) Su operatividad práctica».

grado de pormenorización que requiere a través de un estudio de hasta quince parámetros diferentes con, a su vez, una multiplicidad de variables¹⁹³⁰, lo iden-

¹⁹³⁰ Tal y como se especifica en el anexo contenido en la Orden EHA/2444/2007 el informe ha de contener los siguientes datos generales: A) Identificación del sujeto obligado objeto del informe indicando expresamente su número de identificación fiscal y, en su caso, las filiales incluidas en el grupo que quedan sujetas a informe; B) Fecha de referencia del informe; C) Fechas de emisión y referencia del anterior informe de experto externo, con indicación expresa de su autoría y resultado general; D) Resumen de las principales medidas de control interno implantadas por el sujeto obligado, de la valoración de su eficacia operativa y de las propuestas de rectificaciones o mejoras; E) En el caso de sujetos de régimen especial, se indicará si optan por realizar el examen externo anualmente o cada tres años; F) Identificación del experto externo, número de identificación fiscal, y descripción detallada de su formación académica y trayectoria profesional. Firma y fecha de emisión del informe.

Paralelamente a esta información, el experto externo se adentrará, siguiendo el modelo, en una serie de variables que contendrán diversos (y numerosos) parámetros que requerirán un examen más pormenorizado. Mas exactamente, los grandes bloques que habrán de ser objeto de estudio son los siguientes: 0) *Información general sobre el sujeto obligado* (datos básicos del sujeto obligado, descripción de su actividad y características relevantes a efectos de la prevención del blanqueo, descripción de la relación de filiales etc.); 1) *Normativa interna* (relación de normas internas y procedimientos establecidos en términos de prevención, valoración de la eficacia operativa, deficiencias detectadas etc.); 2) *Órganos de control interno y comunicación* (representante ante el SEPBLAC del sujeto obligado, indicación expresa de la composición, jerarquía, dependencia funcional, cargo, funciones, constitución, periodicidad de las reuniones, elaboración y conservación de actas de los órganos de control interno y de comunicación, de existir persona o unidad operativa dedicada a la prevención del blanqueo etc.); 3) *Identificación y comunicación de los clientes* (procedimientos de identificación con mención expresa de la norma interna en la que se recogen y su contenido, procedimientos de conocimiento de los clientes, procedimientos de verificación de las actividades declaradas, políticas de admisión de los clientes, excepciones a la obligación de identificación, etc.); 4) *Conservación de la documentación de los clientes y operaciones* (medidas establecidas para la conservación de la documentación relativa a la identificación y conocimiento de los clientes y medidas establecidas y plazos para la conservación de la documentación de las operaciones realizadas); 5) *Detección de operaciones susceptibles de estar relacionadas con el blanqueo de capitales* (relación de operaciones susceptibles de estar particularmente vinculadas con el blanqueo en las diferentes áreas de negocio del sujeto obligado, procedimiento interno de comunicación de operaciones sospechosas por parte del personal y directivos al órgano de control interno, etc.); 6) *Análisis de operaciones susceptibles de estar relacionadas con el blanqueo de capitales* (Personas y departamentos encargados, número de operaciones analizadas en el periodo objeto de informe y frecuencia con que se realiza el análisis, procedimiento de análisis de las operaciones susceptibles de estar relacionadas con el blanqueo de capitales y procedimientos por los que el órgano de control interno y comunicación decide cuándo una operación presenta indicios para ser comunicada al Servicio Ejecutivo como sospecha con reflejo documental de las decisiones adoptadas y de las razones en que se basan. Control del cumplimiento de las decisiones y porcentaje de operaciones comunicadas sobre el total analizado); 7) *Comunicación de operaciones susceptibles de estar relacionadas con el blanqueo de capitales* (procedimiento de comunicación de operaciones sospechosas al Servicio Ejecutivo, indicando la norma que lo recoge, contenido, formulario, método de comunicación y plazos, abstención de ejecución de operaciones con indicación expresa del procedimiento a seguir y de las personas encargadas de la toma de decisiones, procedimientos y medidas implantadas para asegurar que no se revela al cliente ni a terceros que se han transmitido informaciones al Servicio Ejecutivo o que se está examinando alguna operaciones que pudiera estar vinculada al blanqueo de capitales, etc.); 8) *Declaración mensual obligatoria de operaciones* (medidas establecidas para la determinación de las operaciones que deben ser comunicadas y límites establecidos, medidas aplicadas para la detección del posible fraccionamiento de operaciones, procedimiento previsto para realizar el excepcionamiento de clientes de la declaración mensual obligatoria indicando la normativa interna en la que se recoge, órganos o personas con facultades para autorizarlo, criterios, plazos y constancia escrita de los clientes y motivos que fundamentan su excepción, etc.); 9) *Cumplimiento de los requerimientos del Servicio Ejecutivo u otras autoridades* (procedimiento establecido para la contestación a los requerimientos de información del Servicio Ejecutivo u

tifican con un documento que contiene el suficiente grado de detalle acerca de las operaciones que, pudiendo afectar a la comisión de un delito de blanqueo de capitales, ha realizado el sujeto obligado. Es importante destacar que, en principio, todos los apartados son de cumplimentación obligatoria, si bien tal y como se desprende del art. 3.1 de la Orden EHA/2444/2007, cuando alguno de estos no proceda podrá dejarse en blanco, siempre y cuando se señale expresamente en el informe y se indiquen los motivos por lo que ello es así.

Adicionalmente, en el apartado 2 del mencionado artículo se sostiene que:

«En el informe deberá añadirse cualquier otro aspecto relativo a los procedimientos y órganos de control interno y comunicación que, atendiendo a las peculiaridades del sujeto obligado, se considere relevante para la prevención del blanqueo de capitales».

Así las cosas, es importante tener en cuenta que en este informe también ha de especificarse e incluirse, según el art. 38.3 del RD 304/2014:

«[...] todas las sucursales y filiales con participación mayoritaria del sujeto obligado. En relación con las sucursales y filiales situadas en países terceros, el experto verificará específicamente el efectivo cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 31 de la Ley 10/2010, de 28 de abril¹⁹³¹».

2. *¿Quién puede ser considerado experto externo?* Según el art. 28.2 de la Ley 10/2010, el examen externo deberá ser encomendado, por parte de los sujetos obligados, a personas que reúnan condiciones académicas y de expe-

otras autoridades en materia de prevención del blanqueo de capitales con indicación de las personas encargadas y medios utilizados); 10) *Formación* (relación y características de los cursos realizados desde la anterior revisión por experto externo y política formativa en la materia); 11) *Filiales y sucursales* (medidas de control establecidas por el sujeto obligado del cumplimiento de la normativa y de los procedimientos internos en materia de prevención del blanqueo de capitales de sus filiales españolas y filiales en el extranjero que realicen una actividad que determinaría en España la condición de sujeto obligado indicando al menos para cada una de ellas datos como: el objeto social, el país y domicilio o el porcentaje de participación entre otros criterios), procedimientos y políticas de prevención del blanqueo de capitales de filiales y sucursales extranjeras respecto a los exigidos por la normativa española, etc.); 12) *Agentes y otros mediadores* (manuales de procedimientos aplicables a agentes, mediadores y otros representantes, medidas de control de su actuación y cumplimiento de la normativa de prevención del blanqueo de capitales, política de formación etc.); 13) *Verificación interna* (Labor de auditoría interna en relación con los órganos responsables de la prevención del blanqueo de capitales y en el caso de sujetos obligados por el régimen especial que opten por realizar el examen externo cada tres años, descripción de las principales conclusiones del último informe interno anual); 14) *Otros extremos relevantes no cubiertos por los apartados anteriores*.

¹⁹³¹ El art. 31 de la Ley 10/2010 exige a los sujetos obligados que cuenten con sucursales o filiales situadas en terceros países, y en las que exista una participación mayoritaria, que apliquen medidas, al menos, equivalentes a las establecidas en el derecho comunitario en términos de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, pudiendo el SEPBLAC supervisar su idoneidad. Paralelamente, se establece un procedimiento acerca de cómo se debe actuar en aquellos casos en los que no sea posible aplicar tales medidas equivalentes.

riencia profesional que las hagan idóneas para el desempeño de la función. Más allá de esto, ni la Ley 10/2010, ni el RD 304/2014 ni tampoco la Orden EHA/2444/2007 recogen especificaciones adicionales, salvo dos de carácter temporal. La primera se refiere al propio ejercicio de la labor profesional de experto externo pues en virtud del art. 28.2 párr. 2 de la Ley 10/2010:

«Quienes pretendan actuar como expertos externos deberán comunicarlo al Servicio Ejecutivo de la Comisión antes de iniciar su actividad e informar a éste semestralmente de la relación de sujetos obligados cuyas medidas de control interno hayan examinado».

La segunda incide sobre la relación que liga al experto externo con el sujeto obligado, y es que estos últimos no pueden encomendar la realización del mismo a aquellas personas con las que hayan mantenido un vínculo comercial previo pago de unos servicios retribuidos durante, al menos, los últimos tres años anteriores o posteriores a la emisión del informe (art. 28.2 párr. 3 Ley 10/2010).

Dadas estas circunstancias, y ante la aparente inconcreción existente a nivel normativo, necesariamente debemos acudir al SEPBLAC, por cuanto es este organismo el encargado de regular el cómo ha de procederse a la comunicación como experto externo. Ello a pesar, tal y como declara el propio SEPBLAC, de su ausencia de capacidad para realizar funciones de acreditación, registro o habilitación de externos. Así, la comunicación de actuación como experto externo no supone que el comunicante reúna las condiciones de idoneidad, por lo que corresponde a los sujetos obligados el ejercicio de la máxima diligencia en la selección de experto externo que haya de examinar sus procedimientos de control interno¹⁹³². No obstante, ello genera una problemática añadida: si se carece de registro público o de un mero número de identificación como experto externo acreditado por el SEPBLAC, y aun cuando el obligado aplique una diligencia media en conocer a quién está contratando como experto externo, este nunca podrá estar seguro de que la persona que finalmente realiza el examen es la adecuada, circunstancia que podría dar lugar a un cierto ámbito delictivo y de aprovechamiento por parte de terceros. Precisamente sobre este extremo el SEPBLAC llama la atención.

Con todo, debemos decir que el proceso de comunicación al SEPBLAC es bastante sencillo. Solo habría que remitir, por correo ordinario o vía electrónica, el formulario F22-7 de *Comunicación de actuación como experto externo*, en el que meramente se exige consignar los clásicos datos fiscales

¹⁹³² <https://www.seplac.es/es/expertos-externos/obligaciones/> (consultado por última vez el 17/11/2021).

(nombre y apellidos, documento de identidad, lugar de residencia, correo electrónico y teléfono).

En mi opinión, estamos ante un mero trámite burocrático que se realiza de forma automática, carente de una finalidad más allá de que esta Unidad de Inteligencia Financiera tenga identificados a los sujetos que pueden actuar como tales. En este sentido, al mencionado problema, relativo a la ausencia de registro y la posible generación de estafas, se le suma uno adicional y que también redundante o incide en esta circunstancia. Como veíamos anteriormente, el art. 28.1 de la Ley 10/2010 exige que estos profesionales reúnan condiciones académicas y de experiencia profesional. Ahora bien, en la comunicación al SEPBLAC ni siquiera se requiere que el sujeto indique su formación. Estamos de acuerdo que este organismo no dispone de la potestad de visar quién ha de ser experto externo, pero, *¿no sería recomendable que ello fuera así?* Es decir, *¿no sería pertinente que el SEPBLAC pudiera acreditar a quién puede actuar como experto externo y concederle un número de registro que permitiera identificarlo?* Este procedimiento sencillo, que únicamente requeriría una mínima reformulación en el funcionamiento del propio organismo (además de dotación económica para ello) y una sucinta regulación acerca de los límites para entender superadas las condiciones académicas y profesionales resolvería, a mi parecer, los debates aquí planteados.

A su vez, también será necesario que el experto externo cumplimente con carácter semestral el formulario F22-8 de *Entidades examinadas_DNI_XSAA*¹⁹³³, a través del cual el mencionado especialista comunica al SEPBLAC las entidades que ha examinado. Es importante tener en consideración que, tal y como figura en las instrucciones de cumplimentación, el envío únicamente podrá realizarse por correo electrónico a una dirección concreta que posee el SEPBLAC y que, parece ser, solo el experto conoce, por cuanto se dedica exclusivamente a esta virtualidad. Me llama la atención que el SEPBLAC exige que este fichero sea enviado desde la dirección de correo electrónico que el experto externo ha comunicado en el formulario F22-7, salvo que este formulario F22-8 se encuentre firmado mediante el DNI electrónico, en cuyo caso se admitirá su recepción a través de otras cuentas de correo electrónico. Sea como fuere, tanto en un caso

¹⁹³³ La página web del SEPBLAC ofrece en este punto una indicación de carácter técnico en cuanto a la cumplimentación del modelo F22-8 cuando sostiene que: «Con carácter previo a la cumplimentación del formulario F22-8, será necesario configurar los macros de la aplicación ofimática Microsoft Excel siguiendo las indicaciones que se detallan en el documento *configuración previa macros Excel formulario F22-8*».

A este respecto, <https://www.sepblac.es/es/expertos-externos/tramites/comunicacion-de-la-relacion-de-sujetos-obligados-examinados/> (consultado por última vez: 18/11/2021).

https://www.sepblac.es/wp-content/uploads/2018/01/configuracion_previa_macros_excel_formulario_F22_8.pdf (consultado por última vez: 18/11/2021).

como en el otro, el reiterado organismo exige que estos ficheros se les remitan en los meses de julio (operaciones examinadas entre enero y junio del año en curso) y enero (operaciones examinadas entre julio y diciembre del año anterior).

Desde mi perspectiva, ello demuestra una ausencia total de formalismos. No soy una firme defensora de estos, pero considero que quizás el envío de unos formularios a una «dirección de correo electrónico secreta», y que no precisan ser registrados como constancia de su presentación, quizás no sea una de las mejores maneras de verificar la realización de las labores de los expertos externos. Y es que de eso se trata, únicamente de conocer quiénes y a qué entidades se realiza el control.

3.4.4.6 *Formación de empleados*

El RD 304/2014 hace alusión en varias ocasiones a la necesidad de que los empleados de los sujetos obligados estén formados en materia de prevención del blanqueo de capitales. En este sentido, encontramos, por ejemplo, el art. 24.1 e), o el art. 35.3 párr. 2, al sostener que la unidad técnica para el tratamiento y análisis de la información deberá contar con personal especializado dotado de la formación adecuada. No obstante, es el art. 39 del RD 304/2014 el que enuncia expresamente esta posibilidad al afirmar que:

«Los sujetos obligados aprobarán un plan anual de formación en materia de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo».

Obligación que se ve completada con el art. 29 de la Ley 10/2010 cuando enuncia lo siguiente:

«Los sujetos obligados adoptarán las medidas oportunas para que sus empleados tengan conocimiento de las exigencias derivadas de esta Ley.

Estas medidas incluirán la participación debidamente acreditada de los empleados en cursos específicos de formación permanente orientados a detectar las operaciones que puedan estar relacionadas con el blanqueo de capitales o la financiación del terrorismo e instruirles sobre la forma de proceder en tales casos. Las acciones formativas serán objeto de un plan anual que, diseñado en función de los riesgos del sector de negocio del sujeto obligado, será aprobado por el órgano de control interno».

La finalidad última que se persigue con esta medida que, en principio, deben cumplir todos los sujetos obligados, a pesar de que del art. 39.4 del RD 304/2014 se desprende que, en aquellos casos en los que no resulte preceptiva la aprobación de un plan anual de formación, se deberá acreditar ante el

Servicio Ejecutivo que los empleados han recibido la formación adecuada conforme al ejercicio de sus funciones, es hacer conscientes a la par que dotar a los profesionales de las herramientas necesarias para detectar, en el desarrollo de su labor profesional, la posible implicación del sujeto obligado para el que trabajan en una operación de blanqueo de capitales. Esto es, en mi opinión, de vital trascendencia, máxime si atendemos al fenómeno de profesionalización del blanqueo de capitales y del que los abogados son actores principales.

4. LA OBLIGACIÓN DE PREVENIR EL DELITO VS. EL SECRETO PROFESIONAL DE LOS ABOGADOS. ¿DÓNDE DEBE FIJARSE EL LÍMITE?

Como ha quedado puesto de manifiesto, el principal problema al que se enfrenta el legislador a la hora de concretar las obligaciones antiblanqueo a las que se encuentran sujetos los abogados, es la necesidad de conjugar este contenido obligacional con la prerrogativa del secreto profesional. Por ello, se hace preciso abordar no solo su alcance, sino también ponerlo en relación con el papel que juega el asesoramiento, ya sea jurídico o judicial. En este sentido, se estima conveniente analizar el paradigmático caso *Michaud c. Francia*, donde el TJUE tuvo la oportunidad de pronunciarse sobre estos extremos y en el que, además, se plantea el papel que han de desarrollar en este ámbito los Colegios Profesionales/Organismos Centralizados de Prevención, preguntándonos así *¿qué hubiera sucedido si ello hubiese ocurrido en España?*

4.1 El alcance del deber de secreto profesional

El deber de secreto profesional supone, tal y como declara Grima Lizandra «la obligación de no revelar o de no divulgar hechos ajenos a pesar de haberlos conocido de modo legítimo». Se trata «de un deber de no difundir el secreto: una obligación de no comunicar a terceros lo que se ha conocido con autorización, pero sin tener permiso para divulgarlo. Es un deber de reservarse para sí el conocimiento de “lo” secreto y no desvelarlo a otros»¹⁹³⁴.

¹⁹³⁴ GRIMA LIZANDRA, V., «Secreto profesional del abogado y derecho de defensa penal», en BOIX REIG, J., & JAREÑO LEAL, A. (Dir.), *La protección jurídica de la intimidad*, Madrid: Iustel, 2010, p. 200.

Tomando como premisa previa su firme amparo constitucional, el secreto profesional queda consagrado normativamente y de manera explícita, por un lado, en el art. 542.3 LOPJ cuando afirma que:

«Los abogados deberán guardar secreto de todos los hechos o noticias de que conozcan por razón de cualquiera de las modalidades de su actuación profesional, no pudiendo ser obligados a declarar sobre los mismos».

Y por otro, en el art. 22.1 EGA cuando dice:

«Son obligaciones del abogado para con la parte por él defendida, además de las que se deriven de sus relaciones contractuales, el cumplimiento de la misión de defensa que le sea encomendada con el máximo celo y diligencia y guardado el secreto profesional».

A lo que cabría adicionar el art. 5 del Código Deontológico de la Abogacía (en adelante, CD), que recoge de una manera sumamente amplia el contenido y alcance del secreto profesional de los abogados, en este sentido, cabe destacar sus numerales 1 y 2¹⁹³⁵:

¹⁹³⁵ Art. 5.3 y ss. CD: «3. Cualquier tipo de comunicación entre profesionales de la Abogacía, recibida o remitida, está amparada por el secreto profesional, no pudiendo ser facilitada al cliente ni aportada a los Tribunales ni utilizada en cualquier otro ámbito, salvo autorización expresa del remitente y del destinatario, o, en su defecto, de la Junta de Gobierno, que podrá autorizarlo discrecionalmente, por causa grave y previa resolución motivada con audiencia de los interesados. En caso de sustitución, esta prohibición le estará impuesta al sustituto respecto de la correspondencia que el sustituido haya mantenido con otros profesionales de la Abogacía, requiriéndose la autorización de todos los que hayan intervenido. Se exceptúan de esta prohibición las comunicaciones en las que el remitente deje expresa constancia de que no están sujetas al secreto profesional.

4. Las conversaciones mantenidas con los clientes o con los contrarios, de presencia o por cualquier medio telefónico o telemático, en que intervengan profesionales de la Abogacía no podrán ser grabadas sin previa advertencia y conformidad de todos los intervinientes y siempre quedarán amparadas por el secreto profesional.

5. El secreto profesional ampara las comunicaciones y negociaciones orales y escritas de todo tipo, con independencia del medio o soporte utilizado.

6. El deber de secreto profesional en relación con los asuntos profesionales encomendados, o en los que intervenga cualquiera de los miembros de un despacho colectivo, se extiende y vincula a todos y cada uno de ellos.

7. En todo caso, quien ejerce la Abogacía deberá hacer respetar el secreto profesional a cualquier otra persona que colabore con él en su actividad.

8. La obligación de guardar el secreto profesional permanece incluso después de haber cesado en la prestación de los servicios al cliente o abandonado el despacho donde se estaba incorporado, sin que esté limitada en el tiempo.

9. Solamente podrá hacerse uso de hechos o noticias sobre los cuales se deba guardar el secreto profesional cuando se utilice en el marco de una información previa, de un expediente disciplinario o para la propia defensa en un procedimiento de reclamación por responsabilidad penal, civil o deontológica. Todo ello sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la aportación de la correspondencia habida con otros profesionales de la Abogacía en el número 3 de este artículo.

10. El consentimiento del cliente no excusa de la preservación del secreto profesional.

11. No se aceptará el encargo cuando se haya mantenido con la parte adversa una entrevista para evacuar una consulta referida al mismo asunto y ésta afecte a su deber de secreto profesional».

«1. La confianza y confidencialidad en las relaciones con el cliente, ínsita en el derecho de éste a su defensa e intimidad y a no declarar en su contra, impone a quien ejerce la Abogacía la obligación de guardar secreto, y, a la vez, le confiere este derecho, respecto de los hechos o noticias que conozca por razón de cualquiera de las modalidades de su actuación profesional, limitándose el uso de la información recibida del cliente a las necesidades de su defensa y asesoramiento o consejo jurídico, sin que pueda ser obligado a declarar sobre ellos como reconoce la Ley Orgánica del Poder Judicial.

2. El deber y derecho al secreto profesional comprende todas las confidencias y propuestas del cliente, las de la parte adversa, las de los compañeros, así como todos los hechos y documentos de que haya tenido noticia o haya remitido o recibido por razón de cualquiera de las modalidades de su actuación profesional».

Asimismo, también es reconocido y garantizado por nuestra jurisprudencia. Ejemplo de ello es la clásica STS 110/1984 en la que se sostuvo que:

«el secreto profesional es el deber de secreto que se impone a determinadas personas, entre ellas los abogados, de lo que conocieran por razón de su profesión».

De todo lo anterior se deriva una defensa a ultranza del secreto profesional que, en principio, no admitiría ponderación. Uno de los aspectos más problemáticos que se plantean es la interpretación que ha de ofrecerse del término «todos» dentro del tenor literal del art. 542.3 LOPJ, y no solo por su amplitud gramatical, que parece no permitir restricciones, sino también por su superior rango normativo en comparación con la Ley 10/2010. En este sentido, es importante destacar la existencia de tres posicionamientos doctrinales enfrentados, y que van desde una interpretación restrictiva a una de carácter amplio pasando por una intermedia.

Un primer sector, encabezado por autores como Grima Lizandra, adopta una postura amplia, entendiendo así que este término «obliga a ser restrictivo a la hora de excluir algo del ámbito del deber: ante la duda sobre si el conocimiento de un hecho o noticia está dentro del deber de secreto, hay que optar por incluirlo», ya que «conviene fijarse en que la ley no dice “con ocasión de”, sino “por razón de”». Ello significa, en opinión del mencionado autor, que «el secreto incluye lo que se conoce “por o para ejercer” la función profesional, que no es todo lo que se conoce “al ejercer” la profesión. Se exige una relación entre la función y el conocimiento: debe guardarse secreto solo de lo que se conoce al realizar una actuación necesaria, conveniente o útil

para ejercer la misión de asesoramiento o consejo jurídico o de defensa en juicio»¹⁹³⁶.

Por su parte, para Uriol Egido, «la regulación normativa y también los pronunciamientos de los Tribunales de Justicia reconocen que la protección que el Ordenamiento jurídico otorga al secreto profesional del Abogado deriva de la valoración sustancial que se realiza de su tarea»¹⁹³⁷. En este sentido, la STEDH de 24 de febrero de 1994 destaca que:

«El abogado que ejerce a título liberal ocupa una situación central en la Administración de justicia, como intermediario entre el justiciable y los tribunales, lo que explica a la vez las normas de conducta impuestas con carácter general a los miembros del Colegio y los poderes de supervisión que corresponden a los consejos de los Colegios».

En segundo lugar, existe una *posición intermedia* que aboga por limitar el alcance del secreto profesional tomando como base tanto el contenido de la normativa internacional, como las obligaciones derivadas de la normativa antiblanqueo. Si se acoge esta visión, las conductas de asesoramiento quedarían excluidas del deber de guardar silencio, siempre que recaigan sobre operaciones respecto de las cuales existe una obligación de llevar a cabo determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo¹⁹³⁸. Y, por último, una *postura restrictiva* en la que el derecho de defensa solo primará cuando medie formalmente una defensa judicial¹⁹³⁹. Como reconoce Fabián Caparrós, la apreciación de deberes de colaboración en la prevención del blanqueo de capitales tiene la capacidad suficiente para poner «en grave peligro la integridad del secreto profesional de los abogados»¹⁹⁴⁰.

Sobre la premisa de la especial posición que posee el abogado dentro de nuestro sistema judicial y que le convierte en el «confidente necesario al que el cliente se ve en la obligación natural –por propio beneficio– de comunicarle sus datos»¹⁹⁴¹, es preciso remarcar la necesidad de garantizar la integridad de la relación profesional y de confianza que liga al abogado con su cliente, y, aunque ello no tiene porqué significar una primacía absoluta del secreto profesional en detrimento del deber de colaboración en la prevención del delito, es

¹⁹³⁶ GRIMA LIZANDRA, V., «Secreto profesional del abogado y derecho de defensa...», *op. cit.*, pp. 203-204.

¹⁹³⁷ URIOL EGIDO, C., «El Abogado y el Asesor fiscal ante el blanqueo de capitales», en *Tribuna Fiscal*, N. 211, 2008, p. 15.

¹⁹³⁸ AAVV., *Memento práctico Francis Lefebvre. Prevención del blanqueo de capitales...*, *op. cit.*, p. 317.

¹⁹³⁹ BERRUEZO, R., & COPPOLA, N., *El delito de blanqueo de dinero. Lavado de dinero por cobro de honorarios, ignorancia deliberada y Derecho comparado*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2018, pp. 138-140.

¹⁹⁴⁰ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «El abogado frente al blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 280.

¹⁹⁴¹ *Ibidem*, p. 295.

cierto que el reconocimiento de estas funciones y el entendimiento del abogado como sujeto obligado puede tener, tal y como afirma Sánchez Stewart, «un impacto negativo en la relación cliente-abogado ya que aquél se puede ver intimidado a confiar toda la pertinente al asunto por el que consulta –incluso en el asesoramiento previo o coetáneo a una acción judicial– por la incorrecta creencia de que el Abogado va a proceder a remitirla a las autoridades»¹⁹⁴². «El cliente nunca estará dispuesto a contar toda la verdad a su abogado, a menos que éste convenido de que el abogado –que será quien defienda su posición jurídica ante los Tribunales– va a ser discreto, manteniendo la confidencialidad de la información»¹⁹⁴³, defiende Fabián Caparrós.

Vinculado a la necesidad de que el abogado comunique/denuncie a su cliente ante la sospecha de comisión de un delito y el deber de secreto de este profesional jurídico basado en la confianza de la relación que mantiene con su cliente, se posiciona Cortés Bechiarelli cuando pone el acento sobre la pertinencia de reflexionar acerca de que, en el procedimiento de denuncia el abogado deberá suministrar pruebas de cargo contra el cliente que ha conseguido «con toda facilidad bajo la cobertura meramente formal del secreto». Así, «los documentos que el cliente entrega para el trazado de una posible estrategia procesal o de un concreto asesoramiento son utilizados por su Letrado para que se acaben constituyendo, nada menos, que en la base de su condena futura y cierta, dado que la confianza que se presume entre ambos interlocutores invita a que el cliente se sincere verbal y documentalmente, valga la expresión, con su asesor técnico»¹⁹⁴⁴.

4.2 El papel del asesoramiento y su límite con el secreto profesional

No cabe duda acerca de que los abogados son profesionales polifacéticos cuyo desempeño profesional no se centra únicamente en el desarrollo de un asesoramiento judicial, sino que también intervienen en una multiplicidad de labores¹⁹⁴⁵, siendo las más conflictivas a los efectos que aquí nos interesan, las

¹⁹⁴² SÁNCHEZ STEWART, N., «La ardua labor del Abogado: dificultades...», *op. cit.*, p. 17.

¹⁹⁴³ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «El abogado frente al blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 296.

¹⁹⁴⁴ CORTÉS BECHIARELLI, E., «Protección del secreto profesional del abogado en España y ejercicio del derecho de defensa a la luz de las directivas 2001/97 y 2005/60 del Parlamento Europeo y del Consejo», en GONZÁLEZ CUSSAC, J. L. (Dir.), *Financiación del terrorismo, blanqueo de capitales y secreto bancario: Un análisis crítico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2009, p. 52.

¹⁹⁴⁵ En este punto merece destacar, por su expresividad, la STS de 22 de enero de 1930, en la que nuestro Alto Tribunal concebía al ejercicio de la abogacía de la siguiente forma: «[...] no puede admitirse que el abogado sea únicamente la persona que con el título de Licenciado o Doctor en Derecho se dedica

consistentes en la realización de un asesoramiento que pudiera devenir en delictivo debido a su interrelación con actividades opacas constitutivas de blanqueo de capitales.

No obstante, como bien recalca Sánchez-Vera «se ha de partir de una premisa que debiera ser obvia y resulta básica: no todo “contacto” profesional con un cliente que haya podido actuar en el mercado de forma irregular o hasta delictiva, conlleva, ineludiblemente, responsabilidad jurídico penal de clase alguna para otras personas, como letrados», debiendo pasar la solución, según este autor, «por descartar la aplicación de simplistas teorías causales, para, antes bien, central la problemática en su correcta sede de imputación objetiva»¹⁹⁴⁶. Dicho de otra forma, el asesoramiento, de cualquier clase, que pudiera realizar un abogado a un cliente inmerso en una trama delictiva no tiene por qué devenir en delictivo de manera automática.

Partiendo de estas premisas, la cuestión que aquí nos ocupa pasa por dotar de contenido, a la vez que fijar su alcance, a estas labores de asesoramiento, en relación con los rigurosos límites establecidos por la normativa antiblanqueo y la consecuente salvaguarda del secreto profesional, haciendo especial hincapié sobre las concretas situaciones en las que, precisamente, el abogado se encuentra obligado a respetar el contenido de la Ley 10/2010.

4.2.1 LAS DIFERENTES TIPOLOGÍAS DE ASESORAMIENTO

¿Qué significa «determinar la posición jurídica a favor del cliente» dentro del tenor literal del art. 22 de la Ley 10/2010? La respuesta a esta pregunta nos ofrecerá las pautas básicas sobre las que poder modular el alcance del secreto profesional y el cumplimiento de la normativa antiblanqueo.

Para autores como Blanco Cordero y Sánchez Stewart, ello significa «asesorar para establecer los derechos y obligaciones del cliente, así como las consecuencias que se pueden derivar en un conflicto judicial, que es lo que normalmente persigue evitar el mismo, por lo que es siempre precontencioso»¹⁹⁴⁷,

a defender en juicio, por escrito o de palabra, los intereses y las causas de los litigantes, sino que es el consejero de las familias, el juzgador de los derechos controvertidos cuando los interesados lo desea, el investigador de las ciencias históricas, jurídicas y filosóficas, cuando éstas fueran necesarias para defender los derechos que se le encomiendan, el apóstol de la ciencia jurídica que dirige a la humanidad y hace a ésta desfilarse a través de los siglos».

¹⁹⁴⁶ SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLÉS, J., «Blanqueo de capitales y abogacía...», *op. cit.*, p. 6.

¹⁹⁴⁷ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 706; SÁNCHEZ STEWART, N., «Las funciones del abogado en relación a las obligaciones que impone la normativa de prevención», en *La Ley Penal*, N. 53, 2008, p. 4.

siendo así partidarios de distinguir, atendiendo al momento temporal en el que tiene lugar el asesoramiento, entre tres tipologías diferentes:

1. *Asesoramiento preventivo*. Sería aquel que tiene lugar antes de la operación que desea realizar el cliente, y su objeto es «esencialmente el diseño o concepción de la misma», es decir, «tiene lugar en fases muy tempranas de la operación que el cliente persigue realizar, estando condicionada su concreta configuración al consejo del letrado»¹⁹⁴⁸. En estos casos, Blanco Cordero destaca que «el cliente, por lo tanto, tiene muy claro lo que persigue, pero desea consultar la mejor manera de hacerlo desde una perspectiva jurídica [...] la labor del abogado se centra en este caso en aconsejar desde un punto jurídico sobre las ventajas e inconvenientes de cada una de las operaciones [...] el consejo del letrado sirve al cliente para concebir o diseñar la operación, que todavía no se ha ejecutado cuando interviene el abogado»¹⁹⁴⁹.

2. *Asesoramiento posterior*. Tendría lugar cuando «el cliente recurre al abogado para conocer las consecuencias de una operación ya ejecutada» y con la que pretende «obtener una opinión experta para maximizar los efectos jurídicos positivos de la operación o bien minimizar los efectos negativos» y en la que el profesional jurídico puede recomendar «la realización de nuevos actos o negocios que tendrían como referencia la operación previamente ejecutada» pudiendo ser una de sus finalidades el conocer «la manera de evitar un proceso consecuencia de los efectos de la operativa ejecutada»¹⁹⁵⁰.

3. *Asesoramiento previo al inicio de la fase judicial*. En este momento se determinaría la viabilidad del procedimiento y se comenzaría a fijar la estrategia de defensa.

Desde mi perspectiva, esta distinción no es del todo idónea o adecuada a fin de diferenciar entre, por un lado, aquellas situaciones en las que han de garantizarse el cumplimiento de las medidas antiblanqueo; por otro, aquellas en las que ha de primar el secreto profesional, sobre todo en lo que se refiere a los asesoramientos previo y posterior, ya que estos también pueden estar dotados de tintes judiciales que vetarían el alcance de las obligaciones preventivas. Por ello, estimo más oportuno diferenciar entre:

1. *Asesoramiento judicial*. Es aquel que tiene lugar en relación con la incoación de un procedimiento ante los órganos de justicia, la realización de

¹⁹⁴⁸ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., pp. 697-698.

¹⁹⁴⁹ *Ibidem*, p. 698.

¹⁹⁵⁰ *Ibidem*, p. 698.

labores de defensa, la concreción de la estrategia judicial a adoptar, en definitiva, cualquier labor desarrollada en sede judicial o derivada de un procedimiento de tales características.

2. *Asesoramiento jurídico*. Estaría destinado a la concreción de cualesquiera negocios jurídicos en los que el cliente requiera la intervención de su abogado en aras de una mejor y más adecuada salvaguarda de sus intereses, normalmente, económicos. De esta manera, se garantiza, por ejemplo, la viabilidad del negocio jurídico objeto de asesoramiento. Dentro de esta categoría podrían incluirse, entre otros, negocios de compraventa de bienes inmuebles o de acciones, constitución de sociedades o la realización de labores de representación.

En este ámbito, Sánchez Stewart vendría a proponer una ulterior diferenciación entre las tareas propias de asesoramiento y las relativas a la gestión. Gestión que debe ser entendida como «el conjunto de actividades que resultan necesarias para ultimar exitosamente las pretensiones de quien desea adquirir un inmueble, fundar una sociedad o realizar cualquier otra operación financiera»¹⁹⁵¹, residiendo la delimitación entre ambas en la irrevocabilidad. Para este autor «mientras, en general, el asesoramiento puede reproducirse –puede solicitarse a un profesional y luego a otro u otros– y es subsanable ya que mientras no se siga puede ser enmendado, la gestión produce efectos de difícil repetición»¹⁹⁵².

Es cierto que esta nueva distinción que propone el mencionado autor podría compartirse, por cuanto no sería más que una nueva categorización interna de las funciones que el abogado, como profesional polifacético, puede desarrollar en el seno del asesoramiento jurídico. Ahora bien, me surgen dudas en cuanto a su capacidad para trascender o afectar a la delimitación que aquí estamos abordando y que se dirige, en esencia, a determinar cuándo sí y cuándo no el abogado tiene obligación de cumplir con la normativa antiblanqueo. Este límite vendría marcado, en realidad, por el desarrollo de labores dotadas de tintes judiciales, de tal manera que todas las funciones que no lo estuvieran, en línea de principio y siempre y cuando encajaran en la lista taxativa y de gran amplitud determinada en el art. 2.1.ñ) de la Ley 10/2010, quedarían sujetas a la normativa preventiva.

Por su parte, los considerandos 17 de la Directiva 2001/97 y 9 de la Directiva 2015/849 (la Directiva 2005/60 no hace alusión a este extremo) parecen suscribir esta terminología, y así, distinguen entre el asesoramiento reali-

¹⁹⁵¹ SÁNCHEZ STEWART, N., «Capítulo 3. Secreto profesional, asesoramiento jurídico y prevención del blanqueo de capitales», en ALMAGRO MARTÍN, C. (Dir.), *Estudios sobre control del fraude fiscal y prevención del blanqueo de capitales*, Cizur Menor: Aranzadi-Thomson Reuters, 2013, p. 120.

¹⁹⁵² *Ibidem*, p. 120.

zado en sede judicial y uno de carácter jurídico. En ambos casos se trataría de garantizar el secreto profesional, si bien, mientras que el realizado en sede judicial es incondicionado a la intervención en delitos de blanqueo de capitales o financiación del terrorismo, no sucede lo mismo en supuestos de asesoramiento jurídico, en los que la vigencia de obligaciones de comunicación depende de que se acredite la intervención por parte del abogado en tales actividades, que la finalidad del asesoramiento jurídico sea el blanqueo o que el abogado conozca que se le pide consejo para tal cuestión. Dicho *a sensu contrario*, en el asesoramiento judicial no existe la obligación de comunicación, garantizándose el secreto profesional. Pero, en supuestos de asesoramiento jurídico, existirá el secreto profesional salvo que concurra alguno de los casos mencionados, momento en el que cobraría protagonismo el papel del abogado como sujeto encargado de la prevención del delito, siendo así necesario que proceda a la comunicación de tales operaciones. Con ello se estaría acogiendo una posición intermedia respecto al alcance del secreto profesional en relación con el cumplimiento de la normativa antiblanqueo¹⁹⁵³.

En esta línea también parece situarse el Informe de *Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo del año 2020*, cuando afirma que¹⁹⁵⁴:

«Deben diferenciarse de manera categórica las actividades de defensa jurídica y representación de clientes propias de un profesional independiente del derecho de aquellas actividades que se han enumerado. Estas últimas están específicamente recogidas en la ley y en los estándares internacionales de BC/FT, ya que, debido a sus riesgos, son objeto de obligaciones de naturaleza preventiva por parte de estos profesionales. Sin embargo, existe cierto grado de confusión dentro del propio sector para diferenciar entre los supuestos en que existen obligaciones en materia de prevención del BC/FT y el resto de sus actividades de defensa jurídica y representación de clientes en las que no tienen la condición de sujetos obligados».

No obstante, debemos tener en cuenta, tal y como destacan Pérez Manzano y Blanco Cordero, que, al no estar estos considerandos recogidos expresamente en el articulado de la directiva, carecerían de eficacia vinculante¹⁹⁵⁵. Ello es cierto

¹⁹⁵³ Vid. «4.1 El alcance del deber de secreto profesional», Secc. I, Cap. IV.

¹⁹⁵⁴ TESORO PÚBLICO., *Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo-2020 (versión pública)*, p. 88.

(https://www.tesoro.es/sites/default/files/publicaciones/1.1_resumen_publico_del_analisis_nacional_de_riesgos.pdf).

¹⁹⁵⁵ Respecto a ausencia de eficacia normativa de los considerandos en las Directivas, *vid.*: PÉREZ MANZANO, M., «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales...», *op. cit.*, pp. 169-207; BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 682.

y, lógicamente, como derivación normativa propia, estas previsiones tampoco se encuentran consagradas en el tenor literal de la Ley 10/2010, si bien, con la cláusula de no sujeción del art. 22¹⁹⁵⁶, aun cuando se encuentra dotada de una efectividad parcial en el sentido de que no abarca todas las obligaciones, se persigue una salvaguarda del secreto profesional. Del mencionado precepto se desprende con claridad que esta prerrogativa de los profesionales jurídicos queda preservada en los casos de asesoramiento judicial, habiendo ello sido ratificado incluso por el TJUE en su sentencia de 26 de junio de 2007 (C-305-05), en la que declaró que:

«el abogado no estaría en condiciones de cumplir adecuadamente su misión de asesoramiento, defensa y representación del cliente, quedando éste, por tanto, privado de los derechos que le confiere el art. 6 del CEDH si, en el contexto de un procedimiento judicial o de su preparación, aquél estuviera obligado a cooperar con los poderes públicos transmitiéndoles la información obtenida con ocasión de las consultas jurídicas efectuadas en el marco de tal procedimiento.

Los Estados miembros no estarán obligados a imponer las obligaciones establecidas en el apartado 1 a los notarios, profesionales independientes del Derecho, auditores, contables externos y asesores fiscales, con respecto a la información que éstos reciban de uno de sus clientes u obtengan sobre él al determinar la posición jurídica en favor de su cliente o desempeñar su misión de defender o representar a dicho cliente en procesos judiciales o en relación con ellos, incluido el asesoramiento sobre la incoación o la forma de evitar un proceso, independientemente de si han recibido u obtenido dicha información antes, durante o después de tales procesos».

4.2.2 EL ASESORAMIENTO JURÍDICO: UNA LIMITACIÓN DEL SECRETO PROFESIONAL CON IMPLICACIONES DE HABILITACIÓN NORMATIVA. POSICIONAMIENTO PERSONAL

Adoptar la mencionada posición intermedia, así como admitir la limitación del alcance del secreto profesional en aquellos casos en los que exista un asesoramiento jurídico, requiere volver a incidir en una cuestión que sucintamente se planteó con anterioridad, y que se refiere a una discrepancia de rango normativo entre la LOPJ y la Ley 10/2010, por cuanto esta última realiza en su art. 22 una vaga remisión a la legislación vigente. De esta manera, lograr un equilibrio ante esta situación es una cuestión, cuando menos, complicada, dado que:

1. Aceptar que el abogado está sujeto a las obligaciones de comunicación por el desarrollo de actividades de asesoramiento jurídico implica una posible quiebra del secreto profesional, aunque ello fundamentaría su com-

¹⁹⁵⁶ Vid. «3.3 Ley 10/2010, de 28 de abril de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo: El abogado como sujeto obligado y la cláusula de no sujeción de su art. 22», Secc. I, Cap. IV.

preensión como sujeto especialmente obligado y, a la vez, se reconocería la relevancia del fenómeno de profesionalización.

2. Aceptar que el abogado no está sujeto en la realización de funciones de asesoramiento jurídico a sus obligaciones de prevención implicaría la defensa a ultranza de un derecho tan esencial como es el deber de secreto profesional, si bien, ello conllevaría una importante fisura en la lucha contra el blanqueo de capitales, que dotaría de irrelevancia al fenómeno de profesionalización que vive la comisión del este delito, a la par que una inoperatividad de su entendimiento como sujeto obligado en esta materia.

Ateniendo a lo anterior, es posible reflexionar acerca de si *el asesoramiento jurídico debe quedar protegido por el secreto profesional*. Si atendemos a lo dispuesto en la LOPJ, la respuesta es afirmativa, si por el contrario nos ceñimos a la Ley 10/2010 y a las directivas comunitarias, la respuesta habrá de ser negativa, por más que el art. 22 de la Ley 10/2010 realice una remisión general a la regulación del secreto contenida en la LOPJ, circunstancia que, adicionalmente, puede identificarse como un claro déficit de técnica legislativa.

La principal consecuencia de esta incertidumbre normativa, y del «choque de trenes» que se produce entre ambas leyes, es la inseguridad jurídica que se genera hacia los propios operadores jurídicos, que carecen de certezas a la hora de saber si una determinada información debe quedar o no salvaguardada por su deber de guardar silencio. Precisamente, según Sánchez Stewart, esta remisión es la que genera «la mayor parte de las consultas y comentarios que se reciben en la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales del Consejo General»¹⁹⁵⁷. Ello también es puesto de relieve por Uriol Egido, quien reconoce que «la farragosa redacción de unas previsiones normativas comunitarias e internas que se concretan en numerosas obligaciones de comunicar datos y de informar *motu proprio* y a petición del organismos responsable, con otras tantas excepciones para algunos profesionales en determinados supuestos concretos, no permite conocer con facilidad y con las necesarias dosis de seguridad jurídica qué actitudes y comportamientos se esperan, en esta materia, de los Abogados y Asesores fiscales»¹⁹⁵⁸.

Como se ha comentado, aquí se defiende una postura intermedia según la cual, en el seno de las funciones de asesoramiento y ante ciertas situaciones, como las derivadas de la posible afectación al orden socioeconómico, debe primar el cumplimiento de la normativa antiblanqueo sobre el deber de guardar secreto por parte de los abogados. Sin embargo, un importante sector doctrinal, en el que se insertan autores como Córdoba Roda o Cortés Bechiarelli, opta por

¹⁹⁵⁷ SÁNCHEZ STEWART, N., «Capítulo 3. Secreto profesional, asesoramiento jurídico...», *op. cit.*, p. 113.

¹⁹⁵⁸ URIOL EGIDO, C., «El Abogado y el Asesor fiscal ante el blanqueo de capitales», *op. cit.*, pp. 9-10.

una interpretación amplia del secreto profesional, de tal forma que este siempre prime con independencia de lo dispuesto por la normativa antiblanqueo.

Más exactamente, Córdoba Roda afirma que «[...] las leyes de prevención del blanqueo de capitales no pueden modificar la regulación del secreto profesional de la Ley Orgánica del Poder Judicial y del Código Penal. En consecuencia, el abogado que participa en el asesoramiento jurídico de las operaciones referidas continúa estando sometido al deber de secreto aun cuando una ley de rango ordinario requiera que efectúe unas comunicaciones a la Administración. De efectuar tales comunicaciones, el abogado vulnerará el deber de secreto que le ha sido impuesto por la Ley Orgánica del Poder Judicial y en consecuencia incurrirá en el delito de revelación de secretos del art. 199.2 CP. Y a su vez el abogado no podrá ser obligado a efectuar las indicadas comunicaciones»¹⁹⁵⁹, lo cual supondría reconocer que «atendiendo al marco normativo se está en disposición de concluir que el secreto profesional del abogado tiene una esfera de actuación más amplia que la prevista en el art. 22 de la Ley 10/2010»¹⁹⁶⁰. Por su parte, Cortés Bechiarelli entiende que nuestra legislación, a efectos del alcance del secreto profesional y de la necesidad de mantener silencio, no efectúa distinciones ni relajaciones en función de las tareas que realice el abogado. Por ende, «no tendría fundamento lógico o jurídico de clase alguna, pues, tanto en una situación, como en la otra, el Letrado actúa como tal, y mantiene su condición innata de confidente»¹⁹⁶¹.

Hasta cierto punto, ambos autores llevan razón siempre y cuando se opte por una interpretación literal de la norma, sobre todo, de la LOPJ. Ahora bien, desde la óptica de la prevención del delito y la necesidad de proteger el orden socioeconómico, la limitación del secreto profesional en las labores de asesoramiento jurídico puede quedar justificada al no estarse contraviniendo, en este punto, el derecho de defensa constitucionalmente consagrado.

Es por este motivo, es decir, a efectos de lograr una mayor concreción acerca de las tareas de asesoramiento jurídico respecto de las cuales prima el secreto profesional en defecto de la normativa preventiva, por lo que Sánchez Stewart propone la diferenciación comentada *ut supra* entre lo que podría entenderse como un asesoramiento en sentido estricto y la realización de labores de gestión. De esta forma, para el mencionado autor «el cliente que solicita

¹⁹⁵⁹ CORDOBA RODA, J., «Abogacía, secreto profesional y blanqueo de capitales», en *Cuadernos de Crítica Jurídica*, N. 1, 2006, p. 48.

¹⁹⁶⁰ MEDALLA FERNÁNDEZ, C., GARCÍA DÍEZ, C., & LÓPEZ RUIZ, F. J., *Guía práctica de prevención del blanqueo de capitales*, Cizur Menor: Aranzadi-Thomson Reuters, 2015, pp. 205-206.

¹⁹⁶¹ CORTÉS BECHIARELLI, E., «Protección del secreto profesional del abogado en España...», *op. cit.*, p. 56.

asesoramiento está protegido por la obligación del abogado de guardar secreto de todo cuanto le confía. El cliente que quiere algo más: ser acompañado por el letrado en toda su actividad, ya no. Debe saber que a través del profesional no puede desarrollar propósitos delictivos porque se expone, con toda certeza a que sus actuaciones sean comunicadas al órgano encargado de la prevención y el Abogado no puede ampararse en su derecho a guardar reserva porque al gestionar participa y se despoja de su condición de abogado, por lo menos en los estrechos límites como está concebida legalmente»¹⁹⁶².

En mi opinión, la solución ofrecida por Sánchez Stewart no puede compararse. Personalmente, entiendo que no está clara la diferenciación entre las labores de asesoramiento jurídico y la gestión de los trámites que a la misma se refieren, esto es, puede suceder que inicialmente se acuda a un abogado para que nos ayude en la tramitación de la compraventa de un inmueble, asesorándonos acerca del procedimiento que ha de seguirse para ello y que, posteriormente, sea él quien gestione en nuestro nombre tal adquisición. Pero *¿por qué el asesoramiento de la vivienda está protegido por el secreto profesional y la adquisición de la misma ya no, aunque es un trámite que se derive del propio asesoramiento? ¿No sería más susceptible de generar un blanqueo de capitales, en términos de riesgo, la realización propia de labores de asesoramiento que la propia materialización de la adquisición mediante la escritura pública de compraventa?*

En una línea similar a la sostenida por Sánchez Stewart, y en lo que a mi juicio es una contradicción con su propio posicionamiento, encontramos a Córdoba Roda, cuando excluye de la obligación de secreto profesional, quedando así sujetas a las obligaciones antiblanqueo, todas aquellas operaciones que son realizadas por el profesional jurídico en nombre del cliente. Específicamente, este autor menciona tanto la concepción o realización de transacciones por cuenta de clientes, como el actuar en nombre y por cuenta de estos en cualquier transacción de carácter financiero o inmobiliario¹⁹⁶³.

4.3 Un caso paradigmático: Análisis de la STEDH de 6 de diciembre de 2012 en el caso de *Michaud v. France*

4.3.1 UN ANÁLISIS DE LA STEDH DE 6 DE DICIEMBRE DE 2012

En la STEDH, de 6 de diciembre de 2012, se debate acerca del alcance del secreto profesional de los abogados ante la necesidad de que cumplan, en el

¹⁹⁶² SÁNCHEZ STEWART, N., «Capítulo 3. Secreto profesional, asesoramiento jurídico...», *op. cit.*, p. 120.

¹⁹⁶³ CÓRDOBA RODA, J., «Abogacía, secreto profesional y blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 49.

ejercicio de su labor profesional, las medidas de prevención de este delito establecidas comunitariamente y transpuestas al ordenamiento jurídico francés.

En particular, el demandante, miembro del Colegio de Abogados de París y del Consejo de la Abogacía, se cuestiona si la Decisión de 12 de julio de 2007 emitida por este último organismo, y en la que se adoptan serie de normas relativas a los procedimientos internos para combatir el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, afecta a su secreto profesional.

Tal y como recoge la sentencia:

«El artículo 1 de la decisión mencionada anteriormente establece que “todos los abogados miembros de un Colegio de Abogados francés” están obligados por estas normas de su profesión cuando, en el curso de su actividad profesional, participen para y en nombre de su cliente en cualquier transacción financiera o inmobiliaria o asistan a su cliente en la preparación o ejecución de transacciones relativas a: (1) la compraventa de inmuebles o de fondos de comercio; (2) la gestión de fondos, valores u otros activos pertenecientes al cliente; (3) la apertura de cuentas corrientes, cuentas de ahorro o cuentas de valores; (4) la organización de las aportaciones requeridas para la creación de sociedades; (5) la formación, administración y gestión de sociedades; (6) la formación, administración o gestión de fideicomisos regulados por un sistema legal extranjero, o de cualquier otra estructura similar. No se encontrarán obligados por estas reglas “cuando actúen como asesores jurídicos o en el marco de un procedimiento judicial” en el contexto de una o más de las actividades mencionadas anteriormente».

Esta normativa exige a los abogados demostrar en el concreto contexto la diligencia debida y

«[...] desarrollar procedimientos internos para asegurar el cumplimiento de, entre otros, las leyes y reglamentos que rigen el informe de sospechas [...]. Más específicamente, deben adoptar normas escritas que describan los pasos que deben seguirse (artículo 5). Deben también garantizar que las reglas se aplican correctamente en su estructura, y que los abogados y el personal reciben la información y formación necesarias, adaptadas a sus actividades particulares (artículo 9), y que se establece un sistema interno de supervisión (artículo 10). Al mismo tiempo, las normas también especifican que “los abogados deben, en toda circunstancia, asegurarse de que se respeta el secreto profesional” (artículo 4)».

Ante estas circunstancias, el 10 de octubre de 2007, el demandante interpuso un recurso ante el Consejo de Estado en el que solicitaba la anulación de la decisión en cuestión, por entender que, por un lado, se infringía la libertad de los abogados de ejercer su profesión y las normas que regulan el ejercicio de la misma y, por otro, que no había ninguna ley o normativa que atribuyese al Consejo Nacional de la Abogacía poderes para regular cuestiones como el blanqueo de capitales. Entre los argumentos esgrimidos, destaca su alusión a la sentencia *Andrè y otros contra Francia* de 24 de julio de 2008 (núm. 18603/03), donde se sostenía que:

«la normativa adoptada por el Consejo Nacional de la Abogacía era incompatible con el artículo 8 del Convenio, ya que la “obligación de notificar sospechas” ponía en peligro los privilegios profesionales y el secreto profesional que debe prevalecer en los intercambios abogado-cliente».

El objeto central de debate planteado en esta sentencia es cómo ha de ponderarse el cumplimiento por parte del abogado de las obligaciones en materia de prevención del blanqueo de capitales y el respecto al secreto profesional del que es titular. Para ello, se toma como referencia un caso similar acontecido en Bélgica en el año 2005, y que derivó en la interposición por parte del Tribunal Constitucional belga de una cuestión prejudicial al Tribunal de Justicia de la Unión Europea¹⁹⁶⁴, en la que procede examinar, tal y como se afirma en al STJUE de 29 de julio de 2007, si:

«[...] la obligación impuesta a un abogado que actúa en el ejercicio de sus actividades profesionales, de cooperar con las autoridades competentes en materia de lucha contra el blanqueo de capitales, en el sentido del artículo 6, apartado 1, de la Directiva 91/308, y de informar a dichas autoridades, por iniciativa propia, de cualquier hecho que pudiera ser indicio de blanqueo de capitales, constituye una violación del derecho a un proceso justo, tal y como éste está garantizado por el art. 6 del CEDH y el art. 6 UE, apartado 2, habida cuenta de las limitaciones del alcance de dicha obligación previstas en el artículo 2 bis, número 5, y en el artículo 6, apartado 3, de la misma Directiva».

En esta línea, la mencionada sentencia afirma que:

«El abogado no estaría en condiciones de cumplir adecuadamente su misión de asesoramiento, defensa y representación del cliente, quedando éste, por tanto, privado de los derechos que le confiere el artículo 6 del CEDH, si, en el contexto de un procedimiento judicial o de su preparación, aquél estuviera obligado a cooperar con los poderes públicos transmitiéndoles la información obtenida con ocasión de las consultas jurídicas efectuadas en el marco de tal procedimiento».

Básicamente, de esta resolución judicial cabe concluir la circunscripción del art. 6 CEDH únicamente a los procedimientos judiciales, estableciendo en este punto la normativa comunitaria una dispensa a las obligaciones de infor-

¹⁹⁶⁴ El contenido de la cuestión prejudicial versa como sigue: «¿Viola el artículo 1 [apartado 2], de la Directiva 2001/97... el derecho a un juicio equitativo garantizado por el artículo 6 del [Convenio]... en la medida en la que el nuevo artículo 2 bis [apartado 5], que complementa la Directiva 91/308/EEC, impone la inclusión de los profesionales independientes del Derecho –sin exceptuar a los abogados– en el ámbito de aplicación de la mencionada Directiva, la cual, en esencia, solicita a ciertas personas e instituciones que informen a las autoridades responsables de combatir el blanqueo de capitales de cualquier signo que pueda constituir una indicación de blanqueo de capitales (artículo 6 de la Directiva 91/308/CEE, reemplazado por el artículo 1, [apartado 5], de la Directiva 2001/97/CE)?».

mación y comunicación en materia de blanqueo, relacionadas con la información que se haya recibido u obtenido antes, durante o después del proceso. Por ello, no puede afirmarse que, en ausencia de un procedimiento de estas características, concurra una primacía del secreto profesional en detrimento del deber de colaboración de los abogados en términos de blanqueo. Más exactamente, la mencionada sentencia concluye que:

«[...] es preciso reconocer que las exigencias vinculadas al derecho a un proceso justo no se oponen a que, cuando los abogados actúen en el marco preciso de las actividades enumeradas en el art. 2 bis, número 5, de la Directiva 91/308, pero en un contexto en el que no resulte aplicable el art. 6, apartado 3, párrafo segundo, de la misma, tales abogados están sometidos a las obligaciones de información y de cooperación que impone el art. 6, apartado 1, de dicha Directiva, puesto que, según subraya específicamente el tercero considerado de la misma Directiva, las mencionadas obligaciones se justifican por la necesidad de luchar eficazmente contra el blanqueo de capitales, que influye de manera manifiesta en el aumento de la delincuencia organizada, el cual representa, a su vez, una amenaza especial para las sociedades de los Estados miembros.

A la vista de lo que antecede, procede declarar que las obligaciones de información y cooperación con las autoridades responsables de la lucha contra el blanqueo de capitales, previstas en el artículo 6, apartado 1, de la Directiva 91/308 y que el artículo 2 bis, número 5, de la misma impone a los abogados, no vulneran el derecho a un proceso justo, tal como éste está garantizado por el artículo 6 del CEDH y el artículo 6 UE, apartado 2, habida cuenta de lo dispuesto en el artículo 6, apartado 3 párrafo segundo, de dicha directiva».

De lo mencionado hasta el momento cabe extraer, en mi opinión, dos conclusiones claras: en primer lugar, que la ponderación entre el deber de información de los abogados impuesto por la normativa antiblanqueo y el secreto profesional dependen de la concurrencia de un procedimiento judicial, no debiéndose informar en estos casos acerca de las sospechas que pudiera tener el profesional jurídico acerca de la comisión de un delito de blanqueo de capitales por parte de su cliente, por cuanto aquí estaría presente el derecho a un proceso justo derivado del art. 6 del CEDH, y que queda reconocido en la normativa antiblanqueo a través de las cláusulas de no sujeción. En caso contrario, es decir, cuando su labor no pueda vincularse a un proceso judicial, primarán las obligaciones de información y comunicación derivadas de la normativa antiblanqueo, circunstancia que permite reafirmarnos en la importancia de diferenciar entre un asesoramiento judicial y otro jurídico¹⁹⁶⁵. Y, en segundo lugar, es posible reconocer que el alcance del secreto profesional no es omni-

¹⁹⁶⁵ Vid. «4.2.1 Las diferentes tipologías de asesoramiento», Secc. I, Cap. IV.

compreensivo, esto es, no afecta a cualquier situación jurídico-judicial, con independencia de las circunstancias ante las que nos encontremos.

Sentado lo anterior, y volviendo al caso que aquí nos ocupa, procede abordar algunos de los argumentos más debatidos en la sentencia del caso *Michaud vs. France* por su vigencia y posible aplicabilidad al objeto de estudio que aquí nos ocupa:

1. *Quiebra de los arts. 6 y 8 del CEDH*. Apoyándose en un razonamiento similar al esgrimido por el Colegio de abogados belgas, en el caso *Michaud* se cuestiona, adicionalmente, una posible quiebra del art. 8 del CEDH que se argumenta en los siguientes términos:

«[...] el demandante alega que, en su calidad de abogado, se halla obligado, bajo pena de sanción disciplinaria, a poner en conocimiento de las autoridades competentes la información de la que disponga acerca de los clientes que acudiesen a él para asesoramiento. Considera que esto es incompatible con los principios de confidencialidad de las relaciones entre abogado y cliente y con el secreto profesional».

En este sentido, alega que:

«[...] la normativa en cuestión no era clara pues exige de los abogados que notifiquen “sospechas” sin haber definido este término; el ámbito de las “actividades” a las que se aplican es impreciso y es difícil para un abogado dividir en segmentos o compartimentalizar sus actividades en actividades afectadas y aquellas que no lo están. Añade que la confidencialidad de las relaciones entre abogado y cliente es indivisible: la ley reguladora de la profesión jurídica específica que se aplica tanto a las actividades de defensa como a las de consejo y afecta a todas las actividades de los abogados y a los archivos de los que se hacen cargo».

Así:

«el demandante no niega la necesidad de combatir el blanqueo de capitales, pero considera desproporcionado¹⁹⁶⁶ el que, para alcanzar tal objetivo, se obligue de forma preventiva a los abogados a informar de cualquier sospecha referida a las actividades de sus clientes a un servicio de información financiera (Tracfin),

¹⁹⁶⁶ Desproporción que el demandante también justifica en un momento posterior haciendo alusión a la existencia de «modos alternativos de combatir el terrorismo y el blanqueo mucho más eficaces y menos atentatorios contra los derechos fundamentales de las personas [...] Era claramente innecesario obligar a los abogados a denunciar sus sospechas cuando ya estaban sujetas a la legislación penal que prohíbe el blanqueo de capitales, a estrictas obligaciones legales y a un control financiero estricto. El derecho penal francés castiga gravemente el blanqueo de capitales y un abogado puede ser acusado por ayuda e incitación si se niega a disuadir a su cliente de participar en una transacción financiera dudosa. Las transacciones al contado están prohibidas en la profesión».

practicando de esta manera lo que podría llamarse una “autoincriminación a través de un representante” y violando el deber de confidencialidad.

[...] la obligación de informar convierte a los abogados en fuentes de información de una unidad centralizada de información financiera y fiscal, lo que representa una desviación de su objetivo legítimo declarado».

Es importante tener en cuenta que el Consejo de la Abogacía Europea, el Colegio de Abogados Francófono de Bruselas y el Centro de Derechos Humanos del Colegio Europeo de Abogados se vendrían a adherir a la argumentación efectuada por Michaud. Los primeros consideran que:

«[...] los valores esenciales de la profesión jurídica se hallan seriamente amenazados por las Directivas contra el blanqueo de capitales y las leyes aprobadas por los Estados miembros para transponerlas, lo que, a su juicio, perjudica la independencia de los abogados, el secreto profesional y el derecho de las personas a que se respete su vida privada».

Para continuar defendiendo que:

«[...] las actividades de los abogados son indivisibles y que la distinción entre actividades relacionadas con el asesoramiento experto [...] y el resto de ellas representa una fuente de inseguridad jurídica, puesto que ciertas personas podrían, sin quererlo, inculparse a sí mismas, por creer que los abogados están sujetos a un deber de confidencialidad. Esa incertidumbre, combinada con el hecho de que se exige de los abogados que denuncien las “sospechas” en lugar de la existencia de delitos verdaderos, es incompatible con la confidencialidad de los intercambios entre cliente y abogado y el derecho del cliente a que se respete su vida privada, tal y como garantiza el art. 8 del Convenio. El abogado se convierte *de facto* en un “agente del Estado”, entrando así en un conflicto de intereses con sus clientes».

Por su parte, el Colegio de Abogados Francófono de Bruselas, partiendo del ineludible reconocimiento de que los arts. 6 y 8 del CEDH garantizan el secreto profesional de los abogados, entienden que:

«El art. 8 protege los despachos de los abogados, su correspondencia, equipo informático y líneas de teléfono, así como la confidencialidad de sus relaciones con los clientes y su secreto profesional [...].

[...] hace valer que la confidencialidad del ejercicio profesional del abogado encuentra también su fundamento en la necesidad que tienen sus clientes de poder confiar en que cualquier secreto que compartan con su abogado no será revelado a terceros».

Y, además, haciendo alusión a la Sentencia de 23 de enero de 2008 del Tribunal Constitucional de Bélgica (y sobre la que se planteó la cuestión prejudicial antes mencionada), argumentan lo siguiente:

«[...] aunque la lucha contra el blanqueo de dinero y la financiación terrorista constituya un objetivo legítimo de interés público, no puede justificar la suspensión incondicional o ilimitada del secreto, ya que los abogados no pueden confundirse con las autoridades responsables de la detección del crimen».

Por último, el Centro de Derechos Humanos del Colegio Europeo de Abogados alega que:

«[...] el secreto profesional es una obligación absoluta del abogado en todas sus actividades y respecto de todos sus archivos [...]».

Por cuanto:

«[...] el Consejo Nacional de la Abogacía establece que: “aunque el objetivo de combatir el crimen y el terrorismo sea legítimo, los abogados se niegan a ser informadores o a actuar como policías del sistema e incumplir la esencia de su propio juramento y sus valores esenciales: las Directivas antiblanqueo y, como resultado, nuestra legislación nacional, amenazan los derechos fundamentales de nuestros ciudadanos, la independencia de nuestros abogados, la confidencialidad de los intercambios entre el abogado y su cliente, el secreto profesional y la presunción de inocencia; destruyen la confianza indispensable entre el cliente y su abogado; por miedo a ser denunciado, el cliente se sentirá obligado a ocultar cierta información: el abogado estará mal informado y será incapaz de asesorar correctamente a su cliente y defender sus intereses».

En esta línea, entre otras cuestiones, enfatiza, por un lado, que:

«[...] el derecho del cliente a permanecer en silencio también está en juego. La obligación de denunciar sospechas exige que los abogados que hagan que sus clientes se incriminen a sí mismos».

Y, por otro, que la injerencia derivada del art. 8 CEDH debe ser proporcional al objetivo perseguido: la lucha contra el blanqueo de capitales y del terrorismo, necesitándose garantías procedimentales especiales.

A la luz de estas afirmaciones, considero oportuno sistematizar mi posicionamiento atendiendo a los siguientes pilares, por cuanto todos se encuentran interrelacionados entre sí, siendo su vector común el tratar de garantizar la vigencia del secreto profesional y la ponderación de los intereses en conflicto.

1.1 El carácter divisible de la abogacía. Como ya he defendido en otras ocasiones, es preciso reafirmarnos en la idea de que la actividad de los abogados es perfectamente divisible y compartimentable. Existe una clara diferencia entre aquellas situaciones en las que el abogado, por ejemplo, asesora a sus clientes en operaciones relativas a la compraventa de bienes

inmuebles o entidades comerciales, la gestión de fondos, valores u otros activos, que cuando lo defiende en un procedimiento judicial. Es cierto que lo que comienza como un asesoramiento jurídico puede devenir en uno de carácter judicial, y viceversa, pero, en principio, la diferencia entre ambos es meridianamente nítida.

1.2 Los abogados como informadores. En cierta manera estoy de acuerdo con la argumentación esgrimida. Cuando abordaba el análisis de algunas de las medidas de prevención del blanqueo de capitales impuestas por la Ley 10/2010, advertía la posibilidad de que de ellas se desprendiera un falso entendimiento de los abogados como una especie de *pseudopolicías*, en tanto en cuanto deben llevar a cabo, entre otras, medidas como la investigación de la titularidad real, del propósito e índole de la relación de negocios o la realización de exámenes especiales de las operaciones, todo ello bajo un previo análisis del riesgo que exige un estudio concreto de todas las características que reúnen al cliente y a la relación de negocios que éstos realizan.

1.3 La autoinculpación de los clientes y cómo limitarla. Es preciso mencionar que este argumento tiene una cierta consistencia por cuanto, efectivamente, el cliente puede aportar al abogado, tomando como sustento el principio de confianza que rige su relación, una información que al profesional jurídico le haga sospechar acerca de una posible comisión o preexistencia de un delito de blanqueo de capitales. Desde mi perspectiva, en este punto el problema radica en el hecho de que el cliente desconoce que su abogado está obligado a comunicar al SEPBLAC la información y conclusiones que obtenga a raíz de los datos que el mismo (el cliente) le transmite y que muestran una posible comisión del delito. Es lógico que la sociedad, en general, únicamente conozca la mera existencia de obligaciones de prevención del blanqueo de capitales, pero que desconozca cuál es su contenido y alcance exacto.

Adicionalmente, debemos tener en cuenta que la posibilidad de que se comuniquen a las unidades de inteligencia financiera meras sospechas delictivas podría entenderse como un supuesto de adelantamiento de las barreras de protección del bien jurídico, aun cuando ello parecería quedar justificado ateniendo no solo a su importancia, sino también en la necesidad de que las autoridades nacionales e internacionales dispongan de la mayor información posible acerca de los *modus operandi* de las tramas de blanqueo. Ello, a su vez, puede ser considerado como un argumento suficiente para combatir el fundamento de desproporcionalidad que destacan los demandantes en relación con la injerencia efectuada por el art. 8 CEDH, y, de hecho, es el utilizado por el Gobierno francés al entender que tal injerencia:

«[...] tenía como objetivo el combatir el blanqueo de capitales y los delitos conexos, y que perseguía, por consiguiente, uno de los objetivos legítimos establecidos en el párrafo segundo del art. 8, concretamente la prevención del desorden y el crimen».

En todo caso, un mecanismo quizás útil para garantizar la no autoinculpación de los clientes se podría identificar con la exigencia de que estos firmen, cuando acuden a los sujetos obligados, específicamente, a los despachos jurídicos a fin de concretar algunas de las operaciones sobre las que recaen las obligaciones antiblanqueo, un «consentimiento informado» similar al que se requerido para la protección de datos personales y en el que figuren, de manera sucinta y comprensible, las obligaciones en materia de prevención del delito que debe realizar el abogado. Ello permitiría que los clientes no solo estuvieran informados, sino que también conocieran la repercusión que puede tener la información que trasladan a los operadores jurídicos, además de funcionar como instrumento disuasorio (si el cliente sabe que ante cualquier actividad de asesoramiento jurídico que tenga tintes delictivos está obligado a informar de ello a la Administración, es probable que se cohíba de realizarla).

2. *Alcance del secreto profesional y establecimiento de organismos reguladores.* El Gobierno francés también recurre a otros dos argumentos que, en mi opinión, tienen una trascendencia capital. Por un lado, sostiene que:

«Así, lo abogados no resultan afectados en sus actividades relacionadas con procedimientos judiciales o cuando son consultados con una finalidad de “asesoramiento jurídico”. Los únicos casos en los que esta excepción no se aplica son aquellos en los que el asesor jurídico participa, él mismo, en las actividades de blanqueo de capitales, o bien aquellos en los que el asesoramiento jurídico tiene como objetivo el de blanquear capitales, o en fin aquellos en los que el abogado sabe que el cliente está buscando asesoramiento jurídico con el propósito de blanquear capitales».

Y, por otro lado, subraya que:

«[...] las garantías procesales máximas ofrecidas, habiendo hincapié en que el Derecho francés ha hecho uso de la posibilidad ofrecida por el artículo 6.3 de la Directiva 91/308/CEE, modificada, de hacer que los órganos autorreguladores de la profesión jurídica sirvan como “filtro” entre el abogado denunciante y las autoridades».

Atendiendo a las alegaciones plasmadas, el Tribunal de Estrasburgo resuelve que nos encontramos ante una injerencia normativamente prevista con la que se persigue un fin legítimo, necesario y proporcional, y es que según el TEDH

con la utilización del término «todos» dentro del tenor literal del art. 8 CEDH se estaría protegiendo la confidencialidad de las comunicaciones privadas:

«al exigir de los abogados que pongan en conocimiento de las autoridades administrativas información relativa a otra persona a la que tuvo acceso a través de intercambios con dicha persona, la obligación impuesta a los abogados de denunciar sospechas constituye una injerencia en el derecho de estos profesionales al respeto de su correspondencia».

Precisamente, es su reconocimiento normativo el que permite rebatir la argumentación esbozada por los recurrentes en relación con la viabilidad de la interpretación realizada de la expresión «sospecha» por ser, en palabras del Tribunal:

«una cuestión de sentido común y que un grupo de personas bien informado, como son los abogados, no se encuentra en posición de alegar útilmente que no lo entiende».

Máxime si se tiene en cuenta que:

«Los textos especifican que no están sujetos a las mismas normas cuando actúan como asesores legales o en el contexto de un procedimiento judicial conexo con alguna de las actividades mencionadas anteriormente. El Tribunal considera que estas indicaciones son suficientemente claras, especialmente considerando que los en cuestión apuntan a los abogados y, como señala el Gobierno, la noción de “asesor legal” está definida por el Consejo de la Abogacía».

Asimismo, el Tribunal añade:

«no tiene dudas de que, en su intento de combatir el blanqueo de capitales y los delitos conexos, la injerencia perseguía uno de los objetivos legítimos establecidos en el párrafo segundo del art. 8, específicamente la prevención del desorden y el crimen».

En cuanto a la valoración de la proporcionalidad de la injerencia, el TEDH toma como punto de partida su sentencia de 23 de julio de 2010 en la que dice:

«el Consejo de Estado, después de haber manifestado que el artículo 8 del Convenio protege “el derecho fundamental al secreto profesional”, sostuvo que exigir a los abogados que notifiquen la sospechas que alberguen no suponía una injerencia en el ejercicio de ese derecho. Llegó a esa conclusión teniendo en cuenta el interés general existente en luchar contra el blanqueo de capitales y la exclusión del ámbito de la obligación de aquella información recibida u obtenida en el curso de actividades relacionadas con procedimientos judiciales o en su capacidad como asesor legal».

Tras ello, se procede a recalcar la importancia del secreto profesional en la administración de justicia, momento en el que el TEDH defiende que ello no significa que no sea inviolable y que, en ciertos casos, no deba ceder. Así:

«su importancia debe ser también ponderada con la que los Estados miembros otorgan al combate contra el blanqueo de capitales de los productos del crimen, que serán con toda verosimilitud utilizados para financiar actividades criminales».

Atendiendo a estas circunstancias, el Tribunal de Estrasburgo recoge dos factores decisivos para evaluar, positivamente, la proporcionalidad de la injerencia y que son, por un lado, la limitación de los casos en los que los abogados deben comunicar las informaciones que conocen. Por otro, que la legislación ha introducido un filtro que protege el secreto profesional, mediante el cual:

«[...] los abogados no transmiten los informes directamente al Tracfin, sino, según proceda, al Presidente del Consejo del Colegio de abogados ante el Consejo de Estado y el Tribunal de Casación o al presidente del Colegio de abogados del cual sea colegiado el abogado en cuestión».

Por ende:

«Puede considerarse que en esta fase, cuando un abogado comparte información con un compañero de profesión, sometido a las mismas normas de conducta sino también elegido por sus compañeros para defenderlas, que el secreto profesional no ha sido violado. El respectivo colega profesional, que está mejor situado que nadie para determinar qué información está cubierta por el secreto profesional y cual no, transmite el informe de las sospechas a Tracfin sólo después de haber comprobado que se cumplen las condiciones exigidas [...]».

4.3.2 ¿QUÉ CONCLUSIONES CABE EXTRAER?

Sentado lo anterior, y a la luz de la argumentación detallada, es pertinente preguntarse: *¿qué conclusión cabe extraer del caso Michaud vs. France?* No hay duda de que en esta sentencia se aborda la trascendencia de la relación abogado-cliente, así como los límites que han de imponerse a la misma en su relación con la ponderación de las obligaciones impuestas por la normativa antiblanqueo y el deber de secreto profesional.

Creo haber dejado clara mi posición y entendimiento acerca de los debates planteados en este controvertido caso. Desde mi punto de vista, del mismo se extrae una idea clara, y quizás por ello la sentencia objeto de análisis sea tan paradigmática dentro del ámbito que nos ocupa: el secreto profesional no puede ser ilimitado y omnicomprensivo, sino que debe adecuarse y conjugarse con

una diferenciación de las labores de la abogacía, que lleve a permitir la primacía de las obligaciones de información y comunicación del blanqueo de capitales en aquellos casos en los que no medien visos de procedimiento judicial. Por ello, tal y como sostiene González Pascual, «no resulta sorprendente que el TEDH declare compatible con el CEDH una normativa nacional basada en una Directiva que, a su vez, cumple con la Convención del Consejo de Europa, de 15 de mayo de 2005, sobre blanqueo, seguimiento, embargo y decomiso de los productos del delito y la financiación del terrorismo» además, añade esta autora, «los abogados han acaparado tareas cercanas a las de un intermediario en transacciones comerciales y financieras, y cabría cuestionarse si deben disfrutar de las mismas salvaguardas que un abogado defensor», por ello, en términos generales, González Pascual comparte las conclusiones del TEDH ¹⁹⁶⁷.

Con todo, sería posible analizar *si la argumentación en ella recogida es extrapolable a la situación española, y qué sucedería en el caso de que hubiera sido un abogado español quien la hubiera planteado*. Ante estas circunstancias es probable que la fundamentación esgrimida por el TEDH hubiera diferido sustancialmente, sobre todo, porque nosotros, muy a pesar de los reclamos que en este sentido se han proferido y aun cuando existe una habilitación normativa expresa contenida en la Ley 10/2010 ¹⁹⁶⁸, carecemos del organismo centralizado de prevención que es utilizado en Francia para realizar la ponderación acerca de la proporcionalidad de la injerencia en el secreto profesional.

En todo caso, es llamativo mencionar cómo diversos estamentos de la abogacía, tanto a nivel nacional como internacional, se unen en la firme defensa del secreto profesional. La posición de la abogacía francesa no dista mucho de la mantenida por los juristas españoles, si bien, en nuestro caso la cuestión para por primar una interpretación amplia y absolutamente literal del término «todos» dentro del art. 542.3 LOPJ, que a su vez toma como sustento, de manera clara, el principio de confianza vigente en las relaciones abogado-cliente. Frente a ello, nos encontramos ante un intento de avalar una interpretación intermedia por parte de los órganos de justicia, que permita recortar el alcance de esta prerrogativa.

En lo personal, estimo que esta limitación es acertada, necesaria y proporcional, no solo con las garantías derivadas de un derecho a un proceso justo, sino también con todos los intereses en conflicto. En esta línea también se posiciona Coca Vila al afirmar que «no toda aquella información que recibe un

¹⁹⁶⁷ GONZÁLEZ PASCUAL, M., «Secreto profesional de los abogados y blanqueo de capitales: La normativa de la Unión ante el TEDH. Comentario a la Sentencia del TEDH *Michaud c. Francia* de 6 de diciembre de 2012», en *Revista Española de Derecho Constitucional*, N. 101, 2014, p. 392.

¹⁹⁶⁸ *Vid.* «5. Los órganos centralizados de prevención del delito en la abogacía: ¿Procede su creación?», Secc. I, Cap. IV.

abogado merece idéntica protección jurídico-penal. En mi opinión, el deber de reserva penal se explica únicamente cuando el acceso a la información por parte del abogado se lleva a cabo en un marco del ejercicio de las funciones propias de un letrado y que precisamente justifican y legitiman el privilegio de la confidencialidad»¹⁹⁶⁹.

Por último, creo que podemos extraer una gran enseñanza de la argumentación aquí analizada: la constatación clara, expresa y práctica de la necesidad de limitar el secreto profesional y la ponderación que ha de realizarse de este en su relación con la normativa antiblanqueo, y que permite garantizar los derechos reconocidos tanto nacional como internacionalmente.

5. LOS ÓRGANOS CENTRALIZADOS DE PREVENCIÓN DEL DELITO EN LA ABOGACÍA: ¿PROCEDE SU CREACIÓN?

5.1 **Habilitación normativa y el recurso del CGAE**

Atendiendo a la situación descrita en los apartados anteriores, donde se transita a través de las principales problemáticas que afectan a los abogados en el ejercicio de su profesión, y más allá de las reformas legislativas que se consideran pertinentes, no es menos cierto que estos profesionales se ven abocados a conjugar un difícil equilibrio entre el cumplimiento de sus obligaciones en materia de prevención del blanqueo de capitales y el deber de guardar secreto profesional.

A raíz del estudio de las medidas de control interno especificadas en la Ley 10/2010¹⁹⁷⁰ se puso de manifiesto, en línea con las habilitaciones normativas expresas contenidas en las directivas comunitarias y en la legislación nacional, un ya tradicional reclamo por parte de la abogacía y encaminado a la habilitación y puesta en funcionamiento un *Órgano centralizado de prevención* similar al vigente en otras profesiones, como es el caso del Notariado, o incluso en otros países como sucede, específicamente respecto a la abogacía, en Italia¹⁹⁷¹.

¹⁹⁶⁹ COCA VILA, I., «El abogado frente al blanqueo de capitales ¿Entre Escila y Caribdis? Comentario a la sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 6 de diciembre de 2012 (TEDH 12323/11) Caso Michaud contra Francia», en *Indret*, N. 4, 2013, p. 16.

¹⁹⁷⁰ *Vid.* «3.4.4 Medidas de control interno (arts. 26 a 33 de la Ley 10/2010)», Secc. I, Cap. IV.

¹⁹⁷¹ *Vid.* «2.2 En específico: Los órganos de autorregulación profesional de la abogacía en Italia», Secc. III, Cap. IV.

En nuestro ámbito nacional, cabe señalar que son varios los artículos de la Ley 10/2010¹⁹⁷² que hacen referencia a estos órganos centralizados de prevención, si bien el más llamativo de todos ellos es el art. 27 del mencionado cuerpo legal, al consagrar una mención expresa al procedimiento de constitución y funciones que pueden ostentar, enunciando así:

«1. Mediante orden del Ministro Economía y Empresa podrá acordarse la constitución de órganos centralizados de prevención de las profesiones colegiadas sujetas a la presente Ley.

Los órganos centralizados de prevención tendrán por función la intensificación y canalización de la colaboración de las profesiones colegiadas con las autoridades judiciales, policiales y administrativas responsables de la prevención y represión del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, sin perjuicio de la responsabilidad directa de los profesionales incorporados como sujetos obligados. El representante del órgano centralizado de prevención tendrá la condición de representante de los profesionales incorporados a efectos de lo dispuesto en el artículo 26 ter.

2. Los órganos centralizados de prevención examinarán, por propia iniciativa o a petición de los profesionales incorporados, las operaciones a que se refiere el artículo 17, comunicándolas al Servicio Ejecutivo de la Comisión cuando concurren las circunstancias establecidas en el artículo 18. Los profesionales incorporados deberán facilitar al órgano centralizado de prevención toda la información que éste les requiera para el ejercicio de sus funciones. Asimismo, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 21, los profesionales incorporados facilitarán toda la documentación e información que la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias o sus órganos de apoyo les requieran, directamente o por intermedio del órgano centralizado de prevención, para el ejercicio de sus competencias.

3. Con excepción de los funcionarios a que se refiere el artículo 2.1.n), la incorporación de los sujetos obligados a los órganos centralizados de prevención será voluntaria».

¹⁹⁷² En este sentido, es importante tener en cuenta tanto el art. 19.2 como el 26.2 párr. 2 de la Ley 10/2010.

Art. 19.2 Ley 10/2010: «2. A efectos de esta Ley se entenderá por justa causa que motive la negativa a la autorización del notario o su deber de abstención la presencia en la operación bien de varios indicadores de riesgo de los señalados por el órgano centralizado de prevención o bien de indicio manifiesto de simulación o fraude de ley. Para ello, y sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 24, el notario recabará del cliente los datos precisos para valorar la concurrencia de tales indicadores o circunstancias en la operación.

Respecto de los registradores, la obligación de abstención a que se refiere este artículo en ningún caso impedirá la inscripción del acto o negocio jurídico en los registros de la propiedad, mercantil o de bienes muebles».

Art. 26.2 párr. 2 Ley 10/2010: «Cuando exista un órgano centralizado de prevención de las profesiones colegiadas sujetas a la presente ley, corresponderá al mismo la aprobación por escrito de la política expresa de admisión de clientes».

De este artículo se puede extraer una idea clara: en el caso de que los sujetos obligados deban colegiarse, la normativa nacional habilita la posibilidad de crear un OCP. Ello es de suma importancia para la abogacía, por cuanto permitiría garantizar no solo una correcta ejecución de las obligaciones antiblancqueo, sino también una adecuada salvaguarda del secreto profesional, al convertirse el citado organismo en un eslabón intermedio entre los profesionales y las autoridades responsables de la prevención del delito. En consecuencia, podemos preguntarnos, entonces, *¿por qué el legislador nacional ha desoído este tradicional reclamo de los abogados?* Lógicamente, no tengo una respuesta para esta pregunta, a pesar de que si se ha regulado su creación respecto a otras profesiones jurídicas sujetas a colegiación.

En este sentido, cabe destacar que el Consejo General del Notariado creó en noviembre de 2005 el Órgano Centralizado de Prevención del blanqueo de capitales, tomando como origen la Orden EHA/2963/2005, dictada el 20 de septiembre por el Ministerio de Economía y Hacienda. La finalidad del OCP del Notariado es, tal y como declara el art. 1:

«[...] el reforzamiento, intensificación y canalización en la colaboración del notariado con las autoridades judiciales, policiales y administrativas responsables de la lucha contra el blanqueo de capitales».

Precisamente, en aras de la consecución de tal fin, este OCP cuenta, desde año 2014, con una Base de datos del titular real, como ellos mismos declaran, única en el mundo, y que permite a las autoridades públicas saber quiénes son las personas ocultas tras una sociedad, incluso en el encadenamiento de estructuras societarias, siendo la información en ella contenida la piedra angular de los servicios de prevención del blanqueo de capitales y de fraude fiscal del colectivo notarial¹⁹⁷³.

Es importante destacar que la información en ella contenida es accesible no solo a los notarios, sino también para el SEPBLAC, las autoridades judiciales, fiscales y administrativas competentes en materia de prevención del blanqueo de capitales, y otros sujetos obligados previstos en la Ley 10/2010, tales como entidades financieras, bancos, cajas de ahorros, auditores o entidades de seguros (estos últimos, previo convenio con el Notariado)¹⁹⁷⁴. Desde una perspectiva práctica sería interesante que los profesionales jurídicos también tuvie-

¹⁹⁷³ <https://www.notariado.org/portal/prevenci%C3%B3n-del-blanqueo-de-capitales> (Consultado por última vez: 29/01/2022).

¹⁹⁷⁴ <https://www.notariado.org/portal/prevenci%C3%B3n-del-blanqueo-de-capitales> (Consultado por última vez: 29/01/2022).

ran acceso a esta base de datos, ya que ello les facilitaría la adopción y el seguimiento de las medidas antiblanqueo.

Con todo, considero interesante valorar cuál de las dos profesiones posee un mayor riesgo de profesionalización y, por ende, de instrumentación de cara a la comisión del delito. Carezco de los datos empíricos necesarios para responder con solvencia a esta cuestión, si bien, la lógica me conduce a afirmar que, previsiblemente, sean los abogados quienes ostentan mencionado mayor riesgo, atendiendo sobre todo a dos factores: por un lado, al importante abanico profesional que desarrollan y que engloba tanto procedimientos de asesoramiento jurídico como de índole judicial, manteniendo así una estrecha e íntima relación con la ciudadanía en general. Y, en segundo lugar, que los abogados carecen de un apoyo de carácter institucional ofrecido por otros registros públicos. Es decir, los notarios en su labor es usual que se vean apoyados por registros públicos como puede ser el de la propiedad o el mercantil, apoyándose así mutuamente, sin embargo, los abogados, en línea de principio, carecen de tal colaboración conjunta.

5.2 Funcionalidades, organización y estructura del futuro OCP de la abogacía: Propuesta personal

Acreditada la inexistencia del OCP de la abogacía, entiendo que este puede ser un lugar adecuado no solo para reclamar su creación, sino también para esbozar las líneas maestras de su estructura, organización y funciones, sumándose así a las voces de quienes lo reclaman con urgencia.

5.2.1 PREMISA PREVIA: UN ANÁLISIS DE DATOS EMPÍRICOS

Con carácter previo a la concreción de los elementos propios que configurarían el OCP, es preciso abordar, aunque sea de manera sucinta, el marco cuantitativo aproximado de profesionales jurídicos que podrían recurrir al mismo con la finalidad de lograr en él el amparo necesario para el correcto ejercicio de sus obligaciones antiblanqueo y, en última instancia, para su desempeño laboral.

Según las estimaciones del SEPBLAC y del CGAE, plasmadas en el *Informe de Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo del año 2020*, hay menos de 500 profesionales en España suje-

tos a las obligaciones en materia de blanqueo de capitales ¹⁹⁷⁵. Si ello lo ponemos en relación con el censo numérico de abogados elaborado por el CGAE en el año 2020, según el cual en todo el país existen 153.913 abogados ejercientes, supondría afirmar en términos porcentuales que apenas un 0,32 % de los abogados colegiados en España están sujetos a las obligaciones antiblanqueo.

Por su parte, según la memoria de información estadística elaborada por la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias para el periodo 2015-2019, existen 1.145 abogados sujetos a las obligaciones derivadas de la normativa de prevención de este delito que, en cifras de facturación, mueven capitales por un importe de 2.790 millones de euros ¹⁹⁷⁶. Si ello lo comparamos con la media de abogados ejercientes colegiados en este periodo temporal, y que asciende a 153.756 profesionales según los correspondientes censos del CGAE ¹⁹⁷⁷, obtenemos que en términos porcentuales existen un 0,74 % de los profesionales ejercientes dedicados a la abogacía que cumplen con los requisitos necesarios para ser considerados sujetos obligados.

Realizando un análisis de conjunto de los datos mencionados, es preciso destacar las divergencias existentes entre el porcentaje extraído del Informe anual de riesgos del 2020 (0,32 %), y el obtenido de los datos ofrecidos por la

¹⁹⁷⁵ TESORO PÚBLICO, *Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo-2020 (versión pública)*, p. 87.

(https://www.tesoro.es/sites/default/files/publicaciones/1.1_resumen_publico_del_analisis_nacional_de_riesgos.pdf)

¹⁹⁷⁶ COMISIÓN DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALS E INFRACCIONES MONETARIAS., *Memoria de información estadística 2015-2019*, p. 8.

(https://www.tesoro.es/sites/default/files/estadisticas/memoria_estadistica_2015-2019.pdf).

¹⁹⁷⁷

	Abogados ejercientes residentes	Abogados ejercientes no residentes	Total
2015	140.973	11.400	152.373
2016	142.061	10.893	152.954
2017	144.212	10.361	154.573
2018	143.205	11.378	154.583
2019	143.398	10.898	154.296

CGAE, *Memoria anual 2015*, p. 402.

(<https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2016/06/MEMORIAok.pdf#>).

CGAE, *Memoria anual 2016*, p. 348.

(https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2017/06/MEMORIA_2016_completo_web.pdf#).

CGAE, *Memoria anual 2017*, p. 363.

(https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2018/04/MEMORIA_2017-web.pdf#).

CGAE, *Memoria anual 2018*, p. 344.

(<https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2019/08/MEMORIA-2018.pdf#>).

CGAE, *Memoria anual 2019*, p. 380.

(https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2020/09/MEMORIA_2019_web_16-09-2020.pdf#).

Comisión y el CGAE (0,74 %). Divergencias que radican no solo en el hecho de que se haya producido, en un año, un descenso del 0,42 % (650 abogados) en los profesionales jurídicos sujetos a la normativa antiblanqueo, sino también en la circunstancia de que el reiterado Informe anual de riesgos es elaborado tomando como referencia los datos del SEPBLAC y del CGAE.

Sea como fuere, y con independencia de los datos de los que se parta, la realidad es que el número de profesionales jurídicos que en España se puede ver envuelto en tramas de blanqueo de capitales es de relativa importancia, sobre todo si se atiende al volumen de negocio que poseen. Encontrándose, además, la mayor parte de los profesionales jurídicos obligado a cumplir con las medidas básicas de diligencia debida, como puede ser la identificación formal y real del titular o profundizar en el propósito e índole de la relación de negocios que posee.

Paralelamente a estos datos, debemos atender a otros que también tienen una relativa importancia en este ámbito. Así, según se desprende del Informe estadístico elaborado por la Comisión de prevención del blanqueo de capitales e infracciones monetarias, en cómputo global del periodo 2015-2019 los abogados apenas comunicaron más de un centenar (concretamente, 106)¹⁹⁷⁸ de operaciones sospechosas de blanqueo de capitales, y se realizaron 35 inspecciones *in situ* a despachos de abogados, siendo su finalidad última la de comprobar el cumplimiento de las obligaciones legales de prevención del blanqueo¹⁹⁷⁹.

Desde mi perspectiva, esta escasez de comunicaciones e inspecciones no debe conducirnos a reconocer una cierta irrelevancia de la intervención de estos profesionales en la comisión del delito, sino más bien lo contrario. Quizás, no lo sabemos, uno de los motivos por los que estos datos son tan bajos es el recurso al secreto profesional, es decir, que los abogados no comunican las operaciones sospechosas por ampararse en la cláusula de no sujeción del art. 22 de la Ley 10/2010. No digo que en ciertas ocasiones ello no sea correcto, pero no es menos cierto que, como se ha puesto de manifiesto, la Comisión Europea ha alertado acerca de un aparente uso indebido de esta prerrogativa, por cuanto no todas las conductas que realice el abogado y que puedan estar relacionadas con el blanqueo de capitales se pueden amparar en esta prerrogativa.

En definitiva, y bajo el paraguas de los datos mencionados, considero que el establecimiento de un OCP puede ser beneficioso, en tanto en cuanto ayudaría a estos profesionales en la aplicación de las medidas de blanqueo de capitales y, sobre todo, en la delimitación del alcance del secreto profesional. Ofrecer

¹⁹⁷⁸ COMISIÓN DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALES E INFRACCIONES MONETARIAS., *Memoria de información estadística 2015-2019*, p. 16.
(https://www.tesoro.es/sites/default/files/estadisticas/memoria_estadistica_2015-2019.pdf).

¹⁹⁷⁹ *Ibidem*, p. 74.

unas instrucciones y pautas claras en este sentido permitirá un mayor alcance de medidas que, aun cuando en casos concretos podrían ser reformuladas y adaptadas, la realidad demuestra que son útiles en términos de prevención.

5.2.2 FUNCIONES DEL OCP

Autores como Blanco Cordero defienden tres posibilidades acerca de las funciones que pueden desempeñar estos órganos: la primera, que fuera un organismo meramente transmisor, esto es, que funcionara a modo de enlace entre los abogados y la Unidad Financiera¹⁹⁸⁰. La segunda opción pasaría por atribuirle una capacidad de análisis acerca de los presupuestos legales de comunicación¹⁹⁸¹. Y la última posibilidad se identificaría con la realización de una labor de filtrado de la información y control acerca del fundamento de la sospecha¹⁹⁸². Por su parte, para Sánchez Stewart estos órganos tendrían como función no solo el asesoramiento y la formación, sino también «la intensificación y canalización de la colaboración de las profesiones colegiadas con las autoridades judiciales, policiales y administrativas responsables de la prevención y represión del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo»¹⁹⁸³.

Desde mi perspectiva, ninguna de las funciones enunciadas es totalmente completa, atendiendo a las labores que creo que debería ostentar este órgano. Con todo, si tuviera que elegir una de ellas, considero que la opción que mejor se acomoda a las exigencias que aquí se tratan de garantizar es la segunda, debiéndose así descartar tanto la primera como la tercera.

La primera porque en realidad no aportaría nada al procedimiento, es decir, supondría la mera interposición de trámites intermedios que no suponen ni una garantía del cumplimiento de la normativa de prevención, ni tampoco la salvaguarda del deber de secreto. De esta misma opinión es Blanco Cordero al señalar su carácter mecánico¹⁹⁸⁴.

Por su parte, la tercera opción debe ser rechazada porque, como también señala el mencionado autor, a quien se le une en este punto González-Cuéllar, «lo que no permite la normativa europea es que los organismos autorreguladores

¹⁹⁸⁰ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., p. 703.

¹⁹⁸¹ *Ibidem*, p. 704.

¹⁹⁸² *Ibidem*, p. 704.

¹⁹⁸³ SÁNCHEZ STEWART, N., «Creación en virtud de la IV directiva de un órgano centralizado de prevención del blanqueo de dinero para la abogacía», en ABEL SOUTO, M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *V Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, p. 20.

¹⁹⁸⁴ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., p. 704.

lleven a cabo una tarea de filtrado de la información, es decir, que controlen el fundamento de la sospecha que ha motivado la presentación de una comunicación. Esta tarea corresponde en exclusiva a la Unidad de Inteligencia Financiera y los Colegios de Abogados no pueden asumir esta tarea (de hacerlo podrían incurrir incluso en responsabilidad patrimonial en el caso de actuación errónea)¹⁹⁸⁵.

Ciertamente, el posicionamiento por ellos defendido es compatible. Atribuir una potestad de investigación a los Colegios Profesionales sería improcedente por varios motivos: en primer lugar, porque no gozan de la autoridad que ello requiere a fin de inspeccionar los hechos acontecidos. Y, en segundo lugar, porque podría conllevar retrasos innecesarios en la determinación del hecho típico. En delitos como el blanqueo de capitales, a raíz de la globalización, el tiempo es un elemento crucial, es preciso actuar con la mayor celeridad posible a fin de esclarecer la procedencia y utilización de los fondos que se pretenden insertar en el flujo financiero con apariencia de legalidad. Por lo tanto, establecer este doble visado sería infructuoso, más allá de las posibles responsabilidades que puede generar.

Sin perjuicio de que se pueda estar más o menos de acuerdo con estas propuestas dogmáticas, no podemos olvidarnos de lo dispuesto por la normativa antiblanqueo. En este sentido, según el art. 44 del RD 304/2014, los órganos centralizados de prevención ejercerán las siguientes funciones:

- «a. Examinar, por cuenta de los funcionarios incorporados, las operaciones que presenten las circunstancias previstas en el art. 17 de la Ley 10/2010 [...].
- b. Comunicar, en nombre y por cuenta de los funcionarios incorporados, las operaciones a las que se refiere el art. 18 de la Ley 10/2010 [...].
- c. Obtener información sobre la titularidad real derivada de los actos en que intervengan funcionarios incorporados.
- d. Aprobar los procedimientos para la efectiva aplicación de las prohibiciones de operar, medidas de bloqueo u otras restricciones o sanciones financieras establecidas por normas de derecho comunitario o nacional.
- e. Atender los requerimientos de documentación e información de la Comisión, de sus órganos de apoyo, o de cualquier otra autoridad pública o agentes de la Policía Judicial de los Cuerpos y Fuerzas de Seguridad del Estado legalmente habilitados.
- f. Efectuar análisis de riesgo de la actividad desarrollada por los funcionarios colegiados, en función de los tipos de intervinientes, áreas geográficas y operaciones y actualizarlos periódicamente.
- g. Informar a los funcionarios incorporados sobre tipologías y operaciones de riesgo.

¹⁹⁸⁵ *Ibidem*, p. 704; GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO, N., «Blanqueo de capitales y secreto profesional del abogado», en *AJA*, N. 546, 2002, p. 1561.

h. Aprobar las medidas de control interno a aplicar por los funcionarios incorporados, que habrán de ser ratificadas por el máximo órgano decisor de su respectiva organización colegial de ámbito nacional.

i. Supervisar el cumplimiento de los procedimientos de control interno, por parte de los funcionarios colegiados [...].

j. Desarrollar acciones formativas de los funcionarios incorporados y de su personal. Estas acciones serán objeto de un Plan anual, de conformidad con lo establecido en el artículo 39.

k. Aprobar medidas de corrección de la información grabada por los funcionarios colegiados en las bases de datos desde las que se traslada la información a los órganos de apoyo de la Comisión por parte del órgano centralizado de prevención, que serán ratificadas por la organización colegial de ámbito nacional».

Tomando como base todo lo anterior, y reconociendo que no todas estas funciones pueden ser trasladables al OCP de la abogacía¹⁹⁸⁶, lo cierto es que para autores como Sánchez Stewart las mismas se han situado lejos de la habilitación realizada por las Directivas comunitarias. En ellas se abría la posibilidad de que los OCP tuvieran competencias en el ámbito del secreto profesional, cosa que finalmente no ha sucedido, quedando limitadas a la «simple colaboración en sus diversas modalidades en las labores de prevención»¹⁹⁸⁷. Por consiguiente, entiendo que las funciones esenciales que deberían ostentar tales órganos han de orientarse en dos sentidos, a fin de lograr que el mismo posea el mayor alcance posible:

1. *Función de ayuda a los profesionales en la adopción de medidas de prevención del blanqueo de capitales derivada de la normativa internacional y nacional.* Un conocimiento amplio y exhaustivo por profesionales especialistas en prevención del blanqueo de capitales puede facilitar la labor preventiva que, ante circunstancias de duda, han de desempeñar los sujetos obligados.

Son múltiples las variables de riesgo que estos profesionales han de conjugar, y que van desde la cumplimentación de la ficha o modelo de autoevaluación de su sistema de prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo, hasta una adopción de las medidas de diligencia debida en

¹⁹⁸⁶ De la misma opinión es Sánchez Stewart cuando afirma que «es evidente que no todas estas atribuciones podrían ser trasladables a un órgano de incorporación voluntaria pero sí algunas de ellas, singularmente las de las letras a, b, d, e, f, g, y j» (SÁNCHEZ STEWART, N., «Creación en virtud de la IV directiva de un órgano centralizado...», *op. cit.*, p. 22).

¹⁹⁸⁷ SÁNCHEZ STEWART, N., «La creación de un organismo autorregulador para la abogacía y los órganos centralizados de prevención de las profesiones colegiadas reconocidos por el art. 27.1 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, sobre prevención del blanqueo, modificado por el Real Decreto Ley 11/2018, de 31 de agosto», en ABEL SOUTO, M., LORENZO SALGADO, J. M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *VII Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, p. 43.

función del riesgo que presente el cliente, a las que se vinculan las concretas obligaciones de información y de control interno. Es importante que los profesionales jurídicos dispongan de un organismo al que puedan acudir y consultar cómo han de proceder ante concretas situaciones sospechosas de blanqueo de capitales. El OCP se muestra como una herramienta útil y eficaz, que, integrada en el seno del sistema preventivo, funcionaría como un intérprete de los datos proporcionados por los profesionales jurídicos, ayudándoles a determinar cómo han de actuar ante un caso concreto.

Ahora bien, ello no debe suponer que los abogados recurran por sistema a la OCP a fin de resolver sus dudas sobre la base de un desconocimiento previo de la normativa vigente en materia de prevención, ni tampoco que la misma impida la adopción de las medidas formativas y la posesión del manual exigido por la propia Ley 10/2010, sino que ha de entenderse como el recurso último a fin de garantizar la vigencia del principio de legalidad.

En la actualidad, la Comisión especial para de prevención del blanqueo de capitales propia del CGAE, estaría desempeñando unas labores de similares características, por cuanto con ella, cito literal, «pretenden facilitar, en la medida de lo posible, a quienes ejercen la abogacía, el cumplimiento de la Ley 10/2010»¹⁹⁸⁸, y tomando como amparo la finalidad de «orientar y resolver las dudas sobre esta materia [...] pone a disposición de los abogados un correo electrónico donde podrán realizar sus consultas»¹⁹⁸⁹.

En esencia, la máxima que presidiría la función de ayuda que trato de incardinar dentro del OCP sería esta que ahora desempeña la Comisión especial del CGAE, con la salvedad de que las consultas que se realizaran a través de la OCP estarían dotadas de un mayor formalismo, no en cuanto a cómo presentarse, pero sí en lo que se refiere a cómo ser resueltas, garantizándose la celeridad y agilidad que requiere el ámbito que aquí nos ocupa.

2. *Salvaguarda del secreto profesional.* Si analizamos detalladamente la habilitación normativa del OCP, podremos comprobar que no existe mención alguna al secreto profesional, no recogiendo así completamente las posibilidades ofrecidas por la normativa comunitaria. Sin embargo, y aun cuando este aspecto implicaría una reforma de la Ley 10/2010, ello no significa que no pueda reclamarse la necesidad de que el OCP alcance este complejo ámbito de actuación y en el que, en última instancia, nos vemos abocados a ponderar, de un lado el interés general, identificado con la necesidad de prevenir y luchar

¹⁹⁸⁸ Información extraída del siguiente enlace: <https://www.abogacia.es/areas-tematicas/prevencion-blanqueo-capitales/> (consultado por última vez: 25/11/2021).

¹⁹⁸⁹ Información extraída del siguiente enlace: <https://www.abogacia.es/areas-tematicas/prevencion-blanqueo-capitales/> (consultado por última vez: 25/11/2021).

contra la comisión del blanqueo de capitales (y los delitos de los que traen causa), en atención a su capacidad de afectación al orden socioeconómico, y de otro, el interés particular de confidencialidad, cuya titularidad reside en los clientes que recurren a los abogados a fin de lograr sus servicios con la intención de establecer o mejorar sus relaciones negociales y la obtención de beneficios, normalmente económicos, derivados de la gestión de su patrimonio. Entonces, la cuestión pasa por determinar *cuándo ha de primar la vertiente informativa y cuándo la confidencialidad*.

Esta ponderación es complicada de solventar si bien, en ella, necesariamente debemos insertar dos obligaciones en materia de prevención que, en lo que alcanzo a ver, con frecuencia quedan ajenas. Me refiero expresamente a la abstención de ejecución y la prohibición de revelación, y es que en aquellos casos en los que el profesional jurídico entiende que prima su obligación de comunicar al SEPBLAC la existencia de una operación sospechosa de blanqueo, aun cuando en realidad luego no lo sea, el abogado es primer perjudicado tanto en términos económicos (se tiene que abstener de realizar su trabajo) como en la relación de confianza que mantiene con su cliente.

Ante este panorama, y dado que no es posible reconocer la vigencia de un derecho absoluto al secreto profesional, ni tampoco su quiebra en favor de la prevención del delito, por cuanto ello podría vulnerar DDFF, considero que la OCP sería un buen lugar para realizar tal ponderación, por varios motivos: en primer lugar, porque se compondría por los propios abogados, y dado que estos son los que mejor conocen el funcionamiento, contenido y alcance del secreto profesional desde una visión práctica, los convierte en los profesionales idóneos para realizar tal función¹⁹⁹⁰.

En segundo lugar, porque aun cuando se concluyera que la operación sujeta a consulta debiera quedar amparada por el secreto profesional, quienes la han examinado están sujetos a las mismas obligaciones derivadas del ejercicio de la profesión que quienes plantean la duda. Y, por último, porque delimitaría el círculo de aplicación del secreto profesional, impidiendo su extensión hacia ámbitos que no deben quedar amparados por el mismo, aspecto que nos permitiría ser coherentes con las pautas ofrecidas por la Comisión Europea. En

¹⁹⁹⁰ Precisamente, esta circunstancia fue una de las planteadas en la STEDH de 6 de diciembre de 2012 en el caso de *Michaud v. France*, y en la que este Alto Tribunal se decantó por la mencionada opción en los siguientes términos: «[...] Puede considerarse que en esta fase, cuando un abogado comparte información con un compañero de profesión, sometido a las mismas normas de conducta sino también elegido por sus compañeros para defenderlas, que el secreto profesional no ha sido violado. El respectivo colega profesional, que está mejor situado que nadie para determinar qué información está cubierta por el secreto profesional y cual no [...]». A este respecto, *vid.* «4.3. Un caso paradigmático: Análisis de la STEDH de 6 de diciembre de 2012 en el caso *Michaud vs. France*», Secc. I, Cap. IV.

este sentido, si atendemos a los datos, mientras que en un periodo de cinco años (2015-2019) únicamente los abogados han comunicado 106 operaciones sospechosas, en el mismo marco temporal se han iniciado 3.262 investigaciones por la comisión de este delito. Es cierto que no en todas las operaciones iniciadas, necesariamente, han intervenido profesionales jurídicos, pero atendiendo al alto grado de profesionalización existente, no es ilógico pensar que muchas labores de asesoramiento realizadas por los abogados no se han comunicado por dar primacía al secreto profesional y que, al final, han derivado en un procedimiento judicial por la comisión de este delito.

Como punto común entre ambas funciones sería factible analizar si *el recurso a este OCP tendría algún efecto sobre la responsabilidad penal de los abogados*, esto es, que si la resolución emitida ante las consultas planteadas sería vinculante. En principio, la respuesta es no, por cuanto se trataría de un organismo dotado de una mera capacidad analítica y consultiva. El abogado que recurre al OCP lo hace con la finalidad de resolver una duda, que puede afectar tanto a las obligaciones en materia de prevención como a su deber de guardar secreto, partiendo de la premisa de que el recurso al mismo no debe hacerse por sistema. Defender la vinculatoriedad de sus resoluciones o consultas, en mi opinión, haría perder a este órgano eficacia y efectividad, por cuanto se le estaría dotando, en última instancia, de labores de filtrado e inspección de la información, a la par que se le otorgaría la condición de autoridad en materia de prevención, circunstancia que no se encuentra amparada por la habilitación normativa contenida ni en las directivas comunitarias, ni tampoco en la Ley 10/2010. En este sentido, debemos tener en cuenta que el art. 27.3 de la Ley 10/2010 exige la incorporación a estos por parte de los sujetos obligados sea voluntaria, por lo tanto, una de las mejores maneras de garantizar esta exigencia es, precisamente, que sus resoluciones carezcan de fuerza vinculante.

Ahora bien, que no sea vinculante y que carezca de efectos directos sobre la responsabilidad de estos operadores jurídicos no significa que el recurso al mismo, sobre todo en casos controvertidos, no sea sinónimo de que los abogados han mostrado cierta diligencia, incluso superior a la debida, por cuanto habrían intentado salir de la duda que poseían. En estos términos sí que podría ser, aun indirectamente, un recuso útil de carácter adicional a fin de valorar la neutralidad de la conducta¹⁹⁹¹.

En último término, me parece relevante mencionar que el art. 27.2 de la Ley 10/2010 sostiene lo siguiente:

¹⁹⁹¹ Vid. «2. La aplicación del juicio de neutralidad a los abogados», Secc. IV, Cap. IV.

«Los órganos centralizados de prevención tendrán por función la intensificación y canalización de la colaboración de las profesiones colegiadas con las autoridades judiciales, policiales y administrativas responsables de la prevención y represión del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo [...]».

Desde mi perspectiva, las dos funciones aquí mencionadas sí que responderían a esta máxima contenida en el art. 27.2 de la Ley 10/2010, ya que vendrían a incidir e intensificar la colaboración de los abogados en la prevención del delito. Ello, en última instancia, puede reconducirse a una facilitación y esclarecimiento de las obligaciones de prevención y la primacía de estas sobre otros intereses constitucionalmente protegidos, como es el caso del secreto profesional.

Sin embargo, me surgen dudas respecto al término «canalización», no porque los OCP no puedan servir como eslabón intermedio entre las autoridades y los sujetos obligados, sino porque creo que ello no es conveniente. Con esta función se estarían convirtiendo en órganos transmisores de información, circunstancia que no es necesaria, máxime si tenemos en cuenta los sencillos (en mi opinión, demasiado) procedimientos establecidos por el SEPBLAC para la transmisión de información por parte de los sujetos obligados, y que en la mayor parte de las ocasiones pasan por la cumplimentación de formularios preestablecidos y su posterior envío por correo electrónico o vía postal. A mi parecer, los sujetos obligados no necesitan que el OCP les ayude a comunicar información al SEPBLAC, sino ellos requieren facilidades no solo para su cumplimentación, sino también para detectar, sobre todo, cuando existen sospechas razonables de comisión delictiva.

5.2.3 ORGANIZACIÓN ESTRUCTURAL DEL OCP

Siendo coherentes con el reconocimiento de las dos funcionalidades mencionadas, lo más adecuado sería que el OCP, integrado dentro del CGAE, se organizara y estructurara conforme a las mismas. De esta forma, en aras de lograr la mayor especialización posible, podría quedar articulado en torno a dos divisiones o comisiones. Por un lado, la división de prevención, y por otro, la de secreto profesional.

Lo ideal sería que cada una de estas comisiones no solo se reuniera periódicamente, sino que también fijara unos parámetros interpretativos claros y concisos que pudieran ser aplicados, a su vez, por las diversas ramificaciones situadas en los colegios de abogados porque, precisamente, descender al nivel

colegial permitirá acercar el OCP a los abogados colegiados, otorgando así un toque de cercanía en su relación.

En esta línea, creo que lo más acertado sería crear subcomisiones en cada uno de los colegios de abogados españoles. El número de abogados integrantes de cada una de ellas podría responder a parámetros como la densidad de población, el número de delitos de blanqueo de capitales que periódicamente se juzgan y, sobre todo, en atención al número de abogados colegiados ejercientes que posee el colegio, y es que necesariamente esta OCP no puede tener la misma demanda ante colegios de abogados como, por ejemplo, el de Estella (53 colegiados), Antequera (112 colegiados), Tudela (124 colegiados) o Alcoy (182 colegiados), que si los comparamos con los grandes colegios de Madrid (43.884 colegiados), Barcelona (17.014 colegiados), Valencia (7.599 colegiados) o Sevilla (6.359 colegiados). Es más, en el caso de los de menor tamaño, a fin de lograr una mejor gestión de los recursos económicos, podría incluso defenderse su integración en otros colegios de abogados cercanos.

Por último, es preciso reconocer que la legislación, tanto internacional como nacional, impide que la asociación a estos OCP sea de carácter obligatoria. Una posibilidad de salvar este impedimento, y que a la vez facilitara el recurso por parte de los profesionales al mismo sería, precisamente, integrarlo en el ámbito colegial ¹⁹⁹². Es de sobra conocido que el ejercicio de la abogacía requiere de la colegiación obligatoria y que son estos, los profesionales colegiados (ya sean ejercientes o no ejercientes), quienes no solo pueden verse inmersos, de una u otra forma, en tramas de blanqueo, sino también quienes están llamados a cumplir con la normativa cuyo estudio aquí nos ocupa.

¹⁹⁹² En una línea similar se sitúa Sánchez Stewart, para quien una solución a la cuestión de la no obligatoriedad del asociacionismo a las OCP por su capacidad para contravenir la libertad de asociación sería la atribución a las organizaciones colegiales de tales funciones, si bien, ello requeriría o bien modificar la Ley 2/1994, de 13 de febrero de Colegios Profesionales, o bien introducir este aspecto dentro de la Ley de Servicios profesionales que se encuentra en fase de elaboración (SÁNCHEZ STEWART, N., «Creación en virtud de la IV directiva de un órgano centralizado...», *op. cit.*, p. 27).

SECCIÓN II

EL DELITO DE BLANQUEO DE CAPITALES: ESPECIAL MENCIÓN A LA INTERVENCIÓN DE LOS ABOGADOS EN TRAMAS DE BLANQUEO DE CAPITALES

1. INTRODUCCIÓN

A lo largo de las siguientes páginas se abordarán algunos de los aspectos más importantes encargados de estructurar el delito de blanqueo de capitales y que, sin duda, son determinantes de cara a la concreción del sujeto activo del delito. Para ello se partirá de un enfrentamiento entre el blanqueo y el auto-blanqueo de capitales.

El acreditado expansionismo de esta figura penal es uno de los principales criterios que habremos de tener en cuenta a fin de defender una interpretación restrictiva del tipo penal. Es compartible, que no compartida, la argumentación realizada por quienes optan por una interpretación literal del art. 301 CP por ser la más coherente con las exigencias internacionales y con la voluntad legislativa. No obstante, la necesidad de restringir el espectro de aplicación de esta figura penal, tanto en casos de blanqueo de capitales, como en supuestos de autoblanqueo, nos conducirá a abogar, en consonancia con la principal posición jurisprudencial, la necesidad de identificar a la finalidad de ocultación y encubrimiento como un elemento constitutivo y nuclear del blanqueo de capitales, y sin el cual el delito no se perfeccionará.

Respecto a la modalidad subjetiva, se reconocerá, como así se desprende de la configuración legal del blanqueo de capitales, la posibilidad de que sea cometido a través de dolo o mediante imprudencia, guardando ambas en común el objeto sobre el que recaerán, esto es, la actividad delictiva previa. En cuanto a la primera, la clave se ubica en la interpretación que se ofrezca de los términos «sabiendo» y «a sabiendas» dentro del tenor literal del art. 301 CP, si bien, actualmente resulta indubitada la prueba indiciaria o la admisión del dolo eventual. Por su parte, cabe destacar la importante controversia que ha generado la imprudencia, y es que, en ausencia de una armonización internacional acerca de su oportunidad (países de nuestro entorno como, por ejemplo, Italia, no cuentan con ella), su inclusión en nuestro Código Penal ha sido sumamente cuestionada, sobre todo en lo relativo a su configuración y alcance.

Este panorama afecta de manera notable a la determinación del sujeto activo del delito, sobre todo como consecuencia de la amplitud típica presente en el art. 301 CP, que nos encamina hacia la defensa de un concepto unitario de autor (blanqueo tradicional) o a la aplicación de la teoría de los actos copenados a fin de salvar una posible quiebra del principio *non bis in idem* (auto-blanqueo). No obstante, este aspecto, en principio, no afecta a la propia construcción de los actos neutrales, más allá de que en estas modalidades delictivas el límite mínimo de la intervención punible no se situará en la participación.

Como último escalón valorativo, aterrizaremos en la concreta intervención de los abogados en los delitos de blanqueo de capitales, recurriéndose en este punto a un puro análisis jurisprudencial, en el que se expondrán algunos de los casos más llamativos y paradigmáticos. En esta línea, se abordará una de las problemáticas sobre las que la doctrina más autorizada se ha pronunciado: el posible entendimiento del cobro de honorarios de procedencia delictiva como un delito de blanqueo de capitales. Estudio que se complementará con, en lo que se alcanza a ver, la única sentencia (Caso Son Banya) en la que los tribunales españoles han tenido la oportunidad de pronunciarse acerca de este extremo.

2. EL SUJETO ACTIVO DEL DELITO DE BLANQUEO DE CAPITALES. A LA VEZ UNA BREVE REFERENCIA A LA NECESIDAD DE LIMITAR LAS CONDUCTAS TÍPICAS DEL ART. 301.1 CP

En primer lugar, es oportuno dejar sentado que pueden, y deben, distinguirse dos tipologías de blanqueo de capitales en función de quién sea el sujeto activo del delito. Así, por un lado, encontraremos el denominado *blanqueo de capitales tradicional*, donde el sujeto aprovecha la actividad delictiva previa desarrollada por un tercero para introducir los beneficios del delito en el ciclo económico con apariencia de legalidad. Y, por otro, el *autoblanqueo* que, castigado desde la reforma operada en el año 2010 y no exento de controversia, sanciona al sujeto activo del delito previo por la posterior realización de una conducta constitutiva de blanqueo, sin perjuicio del papel que desempeñe la teoría de los actos copenados. En este sentido, es importante tener en cuenta que el art. 301.1 CP entiende como constitutivos de este ilícito los siguientes comportamientos:

«El que adquiera, posea, utilice, convierta o transmita bienes, sabiendo que éstos tienen su origen en una actividad delictiva, cometida por él o por cualquiera

tercera persona, o realice cualquier otro acto para ocupar o encubrir su origen ilícito, o para ayudar a la persona que haya participado en la infracción o infracciones a eludir las consecuencias legales de sus actos [...]».

2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento como elemento esencial

La amplitud de las conductas típicas de blanqueo de capitales, derivada del importante fenómeno expansivo en el que este se ha visto inmerso¹⁹⁹³, es una realidad innegable y que sin duda afecta a la concreción del sujeto activo. Cabe recordar en este punto la relación directamente proporcional que mantienen entre sí la tipicidad y la autoría en el seno de un ilícito, así, a mayor amplitud del comportamiento penalmente relevante, mayor también será el círculo de sujetos que puede ser castigado como autor o partícipe. Por ello, ha de procurarse una interpretación lo más restringida posible.

Tal y como afirma Abel Souto, nos encontramos ante un precepto «pródigo en verbos nucleares, caóticamente estructurado y de confusa redacción»¹⁹⁹⁴, en el que se «presenta una relación de actividades cuyo casuismo solo puede compararse con la variedad de mecanismos disponibles para blanquear capitales»¹⁹⁹⁵, generándose así una farragosa redacción del tipo, donde no es extraño «que hasta surjan dudas acerca de cuáles son las conductas incriminadas»¹⁹⁹⁶. Compartimos las afirmaciones proferidas por este autor, siendo así preciso llamar la atención sobre el hecho de que esta amplitud puede verse determinada o fomentada por dos aspectos: en primer lugar, como consecuencia de la utilización de hasta cinco verbos rectores típicos de carácter cumulativo y alternativo, entre los que expresamente se incluyen las conductas de posesión y utilización¹⁹⁹⁷; y, en segundo lugar, por la interpretación

¹⁹⁹³ Vid. «2.2 La incidencia de la globalización y la expansión del Derecho penal en la profesionalización del blanqueo de capitales» Secc. I, Cap. IV.

¹⁹⁹⁴ ABEL SOUTO, M., *Normativa internacional sobre el blanqueo de dinero*, Buenos Aires-Montevideo: BdeF, 2020, p. 342.

¹⁹⁹⁵ *Ibidem*, p. 342.

¹⁹⁹⁶ *Ibidem*, p. 342.

¹⁹⁹⁷ Se puede hablar de un rechazo generalizado en la doctrina acerca de la tipificación expresa de estos comportamientos bajo el argumento, general, no solo de que los mismos ya se pueden entender incluidos en las conductas previamente tipificadas, sino también que con ellos se genera una excesiva ampliación del comportamiento típico. Entre otros: DEL CARPIO DELGADO, J., «La posesión y utilización como nuevas conductas en el delito de blanqueo de capitales», en *RGDP*, N. 15, 2011, pp. 9 y ss.; VIDALES RODRÍGUEZ, C., «Capítulo X. El delito de blanqueo de capitales», en VIDALES RODRÍGUEZ, C. (Dir.), *Régimen jurídico de la prevención y represión del blanqueo de capitales*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2015,

que se realice de la finalidad de ocultación o encubrimiento que se recoge en el propio tenor literal del tipo.

No obstante, es importante señalar que la interrelación entre estos dos parámetros no tiene un alcance equivalente en las conductas de autoblanqueo y de blanqueo tradicional. En el primer caso, como a continuación veremos y atendiendo a la necesidad de ofrecer un tratamiento autónomo y específico en aras de la claridad expositiva, cuando nos referimos a las conductas de utilizar y poseer en ausencia de finalidad de ocultación o encubrimiento, se optará por la aplicación de la teoría de los actos copenados¹⁹⁹⁸. Sin embargo, tanto en este como en el blanqueo tradicional es de especial relevancia ofrecer unas pautas interpretativas de común aplicación en lo que se refiere a la mencionada finalidad, en aras de lograr una restricción de la esfera típica del blanqueo de capitales.

Sentado lo anterior, cabe destacar que, en esencia, se pueden ofrecer dos interpretaciones acerca del contenido de este tipo penal¹⁹⁹⁹:

1. *Interpretación literal del art. 301 CP.* Atendiendo a la gramaticalidad del precepto derivada del uso de las comas y la utilización de la conjunción «o», parece desprenderse una alternatividad de las conductas típicas que nos lleva a diferenciar, por un lado, la posesión, utilización, adquisición, conversión o transmisión y, por otro, la realización de cualquier otro acto destinado a la ocultación o encubrimiento de los bienes. Entre los autores que defienden esta visión, podemos encontrar a Núñez Castaño, quien entiende que estamos ante una concepción coherente con las exigencias incriminatorias derivadas de la normativa internacional, caracterizando así al blanqueo de capitales como un tipo mixto alternativo²⁰⁰⁰. Martínez-Buján también se posiciona en esta lí-

p. 316; ABEL SOUTO, M., «El blanqueo de dinero: Problemática actual española, con anotaciones de derecho comparado estadounidense», en DEMETRIO CRESPO, E., & GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO, N. (Dir.), *Halcones y Palomas: Corrupción y delincuencia económica*, Madrid: Ediciones jurídicas Castillo de Luna, 2015, p. 127; DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., «El castigo del autoblanqueo y la autoría y participación en el delito de blanqueo de capitales en España», en *AIDP*, N. 3, 2015, p. 246; VARELA, L., «La irrazonable expansión del blanqueo de capitales o ¿una expansión mal entendida?», en JIMÉNEZ GARCÍA, F. (Dir.), & PASTOR PALOMAR, A. (Coord.), *Blanqueo de capitales y corrupción. Interacciones para su erradicación desde el Derecho Internacional y los sistemas nacionales*, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2017, p. 136.

¹⁹⁹⁸ Vid. «2.2 El autoblanqueo y la trascendencia de la teoría de los actos posteriores copenados», Secc. II, Cap. IV.

¹⁹⁹⁹ Esta dualidad interpretativa también será traída a colación en el momento de abordar un caso paradigmático: el análisis del cobro de honorarios de procedencia delictiva por parte de los abogados y su posibilidad de entenderlo como blanqueo de capitales. Vid. «4.4 A vueltas con un caso paradigmático: El cobro de honorarios de procedencia delictiva y la comisión de un delito de blanqueo de capitales», Secc. II, Cap. IV.

²⁰⁰⁰ NÚÑEZ CASTAÑO, M.^a E., «Tema VII. Blanqueo de capitales», en GALÁN MUÑOZ, A., & NÚÑEZ CASTAÑO, M.^a E., *Manual de Derecho penal económico y de la empresa*, 3.^a Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, p. 244.

nea, y se adscribe a los argumentos gramaticales, teleológicos y político-criminales enunciados por Abel Souto, a fin de respaldar este entendimiento²⁰⁰¹.

Sucintamente, Abel Souto entiende, por un lado, que la semántica utilizada en el art. 301 CP «parece operar una separación entre los verbos adquirir, convertir o transmitir y las conductas tendentes a la ocultación, encubrimiento y auxilio»²⁰⁰², a la par que «carece de sentido incluir en el art. 301 CP comportamientos meramente ejemplificativos, que ya se subsumen en la realización de cualquier otro acto con los mentados fines»²⁰⁰³. Y es que una interpretación restrictiva, según este autor, «no solo desatiende la voluntad de un legislador que utiliza una cláusula abierta, sino que se muestra incompatible con la literalidad del precepto, habida cuenta de que “otro” significa “distinto” y ambos vocablos resultan antónimos de semejante»²⁰⁰⁴.

Paralelamente, la finalidad perseguida por la normativa internacional²⁰⁰⁵ y la perspectiva histórica²⁰⁰⁶ del delito fomentan el reconocimiento de una variabilidad de conductas típicas, por cuanto, adoptando una interpretación de carácter lógico-sistemática, en realidad, «no son tan diversos unos comportamientos y otros, sino que todos orbitan en torno a un elemento común: la idoneidad para ocultar o encubrir la procedencia de los bienes y para auxiliar a los autores y partícipes del hecho previo». Sin embargo, ello no permitiría entender, en lo referente a las conductas de adquisición, conversión o transmisión, que se exijan finalidades concretas «porque se presumen que semejantes comportamientos ya de por sí devienen apropiados para el encubrimiento o auxilio»²⁰⁰⁷.

De esta manera, la interpretación teleológica pone de manifiesto, según Abel Souto, «que la adquisición, conversión o transmisión deben punirse independientemente de la finalidad pretendida por el blanqueador, puesto que semejantes actos derivados de infracciones que el Texto punitivo sanciona con penas graves ya de por sí afectan a la función de averiguar, perseguir y castigar delitos, que corresponde a la Administración de Justicia, así como a la licitud de los bienes en el tráfico financiero y económico legal»²⁰⁰⁸.

²⁰⁰¹ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico y de la empresa*, 1.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2013, p. 249. EL MISMO., *Derecho penal económico...*, *op. cit.*, p. 616.

²⁰⁰² ABEL SOUTO, M., *Normativa internacional sobre el blanqueo de dinero*, *op. cit.*, p. 345.

²⁰⁰³ *Ibidem*, p. 345.

²⁰⁰⁴ *Ibidem*, p. 346.

²⁰⁰⁵ *Ibidem*, pp. 347-348.

²⁰⁰⁶ *Ibidem*, pp. 348-349.

²⁰⁰⁷ *Ibidem*, p. 349.

²⁰⁰⁸ *Ibidem*, p. 350.

2. *Interpretación restrictiva.* El acreditado expansionismo que ha sufrido este tipo penal, conducente a reconocer su aplicabilidad en la práctica totalidad de comportamientos delictivos dotados de un mínimo contenido económico, justifica la necesidad de limitar la esfera aplicativa del blanqueo de capitales, especialmente, en aquellos supuestos en los que se atente de una manera más grave contra el bien jurídico protegido, quedando al margen del mismo las acciones que meramente supongan un agotamiento del delito previo, ello con independencia de que nos encontremos ante supuestos de blanqueo tradicional o de autoblanqueo.

De esta forma, parte de la doctrina y la jurisprudencia mayoritaria²⁰⁰⁹ abogan por entender a la finalidad de ocultar o encubrir los bienes como un elemento nuclear e integrante de la propia conducta de blanqueo, sin el cual el tipo penal no puede materializarse. Ello es avalado de una manera especialmente clarificadora, entre otras, por la STS 366/2019, de 17 de julio, cuando afirma que²⁰¹⁰:

«No nos encontramos, en consecuencia ante dos grupos de conductas distintas, las de mera adquisición, posesión, utilización, conversión o transmisión de bienes procedentes de una actividad delictiva, conociendo su procedencia, y las de realización de cualquier otro acto sobre dichos bienes con el objeto de ocultar o encubrir su origen ilícito, lo que conduciría a una interpretación excesivamente amplia de la conducta típica, y a la imposibilidad de eludir la vulneración del principio “non bis in idem” en los supuestos de autoblanqueo. Por el contrario, el art. 301 CP solo tipifica una modalidad de conducta que consiste en realizar actos encaminados en todo caso a ocultar o encubrir bienes de procedencia delictiva, o ayudar al autor de esta actividad a eludir la sanción correspondiente.

Con esta interpretación, más restrictiva, evitamos excesos, como los de sancionar por autoblanqueo al responsable de la actividad delictiva antecedente, por el mero hecho de adquirir bienes que no consecuencia necesaria e inmediata de la realización de su delito. O la de considerar blanqueo la mera utilización del dinero correspondiente a la cuota impagada de un delito fiscal, para gastos ordinarios, sin que concurra finalidad alguna de ocultación ni se pretenda obtener un título jurídico aparentemente legal sobre bienes procedentes de una actividad de-

²⁰⁰⁹ Llama la atención que el inicio de este posicionamiento jurisprudencial, ahora sumamente consolidado, tiene como punto temporal de inicio el año 2015. Cinco años después de la entrada en vigor de la última reforma expansiva del art. 301 CP, y momento en el que los asuntos a los que ella resultaba de aplicación comenzaron a llegar a sede de casación.

²⁰¹⁰ En el mismo sentido, *vid.*: STS 265/2015, de 29 de abril; STS 408/2015, de 8 de julio; STS 515/2015, de 20 de julio; STS 506/2015, de 27 de julio; STS 535/2015, de 14 de septiembre; STS 646/2015, de 20 de octubre; STS 690/2015, de 27 de octubre; STS 653/2015, de 3 de noviembre; STS 749/2015, de 13 de noviembre; STS 747/2015, de 19 de noviembre; STS 165/2016, de 2 de marzo; STS 706/2016, de 15 de septiembre; STS 864/2016, de 16 de noviembre; STS 583/2017, de 19 de julio; STS 34/2019, de 30 de enero; STS 108/2019, de 5 de marzo; STS 366/2019, de 17 de julio; STS 501/2019, de 24 de octubre; STS 554/2019, de 13 de noviembre; STS 507/2020, de 14 de octubre; STS 667/2020, de 9 de diciembre; STS 40/2021, de 21 de enero; STS 385/2021, de 5 de mayo; STS 624/2021, de 14 de julio.

lictiva previa, que es lo que constituye la esencia del comportamiento que se sanciona a través del delito de blanqueo.

La finalidad de encubrir u ocultar la ilícita procedencia de los bienes o ayudar a los participantes del delito previo, constituye, en consecuencia, un elemento esencial integrante de todas las conductas previstas en el art. 301.1CP. Esta conclusión se justifica porque el blanqueo pretende incorporar esos bienes al tráfico económico legal y la mera adquisición, posesión, utilización, conversión o transmisión constituye un acto neutro que no afecta por sí mismo al bien jurídico protegido».

En el mismo sentido, pero de una manera más concisa, encontramos a la STS 564/2021, de 24 de junio, cuando sostiene que:

«El delito de blanqueo de capitales no consiste en el simple hecho de adquirir, poseer o utilizar los beneficios provenientes de una actividad delictiva sino, como precisa el tipo, en realizar estos u otros actos para ocultar o encubrir su origen ilícito».

Sentado lo anterior, cabe preguntarnos, si, por ejemplo *¿la mera posesión o incluso la adquisición de bienes procedentes de un delito previo constituye, strictu sensu, un delito de blanqueo de capitales?* Pues bien, acogiendo el posicionamiento mayoritario antes plasmado y que aboga por una interpretación restrictiva del tipo, considero que la respuesta ha de ser negativa, por lo que, en consecuencia, se reconocería la existencia de una única conducta típica de blanqueo con cinco alternativas posibles, una por cada verbo rector típico.

Entiendo, y hasta cierto punto comparto, los argumentos de carácter gramatical esgrimidos a fin de justificar la existencia de una variabilidad de conductas típicas, por cuanto ello no puede significar que el catálogo de comportamientos enunciado en el art. 301 CP se identifique con un mero ejemplo que las diversas acciones capaces de generar este delito, acogiendo así parte de los argumentos elaborados por Abel Souto.

Ahora bien, ello no significa que, desde mi perspectiva no sea preferible entender que el blanqueo de capitales solo se perfecciona cuando, junto con la materialización de los comportamientos consagrados en los verbos rectores, concurre una finalidad de ocultación o encubrimiento. En otras palabras, en mi opinión existe un catálogo alternativo de conductas típicas que darán lugar al blanqueo de capitales, siempre y cuando se realicen cumulativamente con la finalidad de ocultar o encubrir los bienes de procedencia delictiva. Por consiguiente, acojo una postura restrictiva y de carácter intermedio entre los dos sectores doctrinales previamente enunciados, donde la mencionada finalidad desempeña un papel modulador y limitador del alcance típico del comportamiento de blanqueo. Con ello, me sumo a la proposición de *lege ferenda* enun-

ciada por Blanco Cordero, en la que se pide una retrotracción a la situación anterior, castigándose como blanqueo solamente aquellas conductas que se realicen con la intención de ocultar o encubrir el origen de los bienes²⁰¹¹.

Por último, quedaría abordar qué sucede con la cláusula de cierre identificada con la locución «cualquier otro acto». Del Carpio Delgado defiende que la misma se debe «a un temor del legislador por no dejar fuera de lo punible determinadas conductas que no queden abarcadas por cualquiera de las expresamente mencionadas»²⁰¹². Lleva razón esta autora cuando afirma que «en algunos fenómenos delictivos, como en el caso del blanqueo, una técnica de tipificación basada únicamente en el casuismo puede ser perturbadora en tanto que es imposible que el tipo describa todas las formas a través de las cuales el sujeto puede “blanquear” bienes de procedencia delictiva»²⁰¹³. Precisamente es a este comportamiento típico al que tradicionalmente se ha vinculado el requisito adicional de la finalidad de ocultación o encubrimiento, sin embargo, atendiendo a la actual composición del art. 301 CP, creo que nos encontramos ante una cláusula vacía de contenido, no por ausencia de relevancia, sino más bien porque *¿qué cualquier otro acto más allá de la posesión, utilización, adquisición, conversión o transmisión de bienes se puede realizar con la finalidad de blanquear?* En mi opinión, ninguna. Así, el recurso a esta cláusula devendría innecesaria por inaplicable a la luz de los argumentos previamente mencionados.

Un debate paralelo que se puede enlazar con esta problemática es el relativo a la expansión penal. Soy consciente de que la posición que defiendo puede contravenir no solo una interpretación teleológica de la norma, sino también la voluntad del legislador. Si únicamente centramos la vista en estos dos aspectos, los defensores de una interpretación literal del tipo tienen razón. Ahora bien, no es menos cierto que, con la visión aquí propuesta, se persigue evitar un adelantamiento de las barreras de protección jurídico-penales en aras de frenar el carácter expansionista del tipo, quedando únicamente justificada la aplicación de este precepto en aquellos supuestos en los que los bienes ilícitos se introduzcan en el ciclo económico-financiero con la intención de esconder su procedencia, por lo que con ello se garantizaría no solo la protección de todos los intereses en conflicto, sino, sobre todo, los principios constitucionalmente protegidos²⁰¹⁴ y propios del Derecho penal del Estado de Derecho.

²⁰¹¹ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit. p. 569.

²⁰¹² DEL CARPIO DELGADO, J., «Sobre la necesaria interpretación y aplicación restrictiva del delito de blanqueo de capitales», en *InDret*, N. 4, 2016, p. 14.

²⁰¹³ *Ibidem*, p. 14.

²⁰¹⁴ Un ejemplo de ello no solo lo encontramos en el principio de seguridad jurídica, sino también en el de taxatividad que, como reconoce Martínez-Buján, ha sido esgrimido por su potencial lesión por la

2.2 El autoblanqueo y la trascendencia de la teoría de los actos posteriores copenados

Tal y como se ha mencionado, el autoblanqueo fue introducido en nuestro ordenamiento jurídico en el año 2010 a través de la inclusión en el art. 301.1 CP de la locución «cometida por él», ello a diferencia de lo sucedido en otros países de nuestro entorno, como por ejemplo Italia, donde además de recoger esta figura penal algún año más tarde, optaron por una regulación independiente respecto al blanqueo de capitales, introduciéndose un nuevo precepto penal (art. 648 ter I CPI)²⁰¹⁵.

Sea como fuere, la tipificación de esta nueva figura conllevó una absoluta revolución dentro del blanqueo de capitales. Con ella se procedió a la superación de una primera etapa, en la que primaba la idea de que no había que castigar estos comportamientos, no solo por considerarse actos posteriores copenados absorbidos por el delito previo²⁰¹⁶, sino también como consecuencia de aplicar el principio general de inexigibilidad de otra conducta²⁰¹⁷. No obstante, la doctrina no era unánime a este respecto. Autores como Faraldo Cabana se mostraban proclives a admitir la posibilidad de que los intervinientes en el delito previo fueran condenados por blanqueo de capitales, sobre la base de tres argumentos de considerable interés: en primer lugar, su carácter pluriofensivo. En segundo lugar, la aceptación de que el blanqueo de capitales no consume todo el desvalor del delito previo, precisamente por afectar a un bien jurídico distinto. Y, por último, que la literalidad del art. 301 CP no impedía tal castigo²⁰¹⁸. Acogiendo estos motivos, la jurisprudencia, antes de la entrada en vigor de la tipificación del autoblanqueo, ya había defendido la posibilidad de que el mismo fuera castigado²⁰¹⁹. En este sentido, destaca el simbólico Acuerdo del Pleno no jurisdiccional de 18 de julio de 2006, en el que el Tribunal Supremo sostuvo que:

«El art. 301 CP no excluye el concurso real con el delito antecedente».

cláusula genérica «cualquier otro acto» contenida en el tipo penal del art. 301 CP (MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico y de la empresa*, op. cit., p. 250).

²⁰¹⁵ Vid. «3.1.3 Art. 648 ter I: Autoblanqueo de capitales», Secc. III, Cap. IV.

²⁰¹⁶ En este sentido, vid.: STS 806/2014, de 26 de noviembre.

Vid. también: COBO DEL ROSAL, M., & ZABALA LÓPEZ GÓMEZ, C., *Blanqueo de capitales. Abogados, Procuradores y Notarios, Inversores, Bancarios y Empresarios*, Madrid: Cesej, 2005, p. 97.

²⁰¹⁷ *Ibidem*, p. 97; NÚÑEZ CASTAÑO, M.^a E., «Tema VII. Blanqueo de capitales», op. cit., p. 242; BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., pp. 633-642.

²⁰¹⁸ FARALDO CABANA, P., «Los autores del delito de blanqueo de bienes en el Código penal español de 1995. Especial alusión a los proveedores de bienes y/o servicios: el caso de los abogados y asesores fiscales», en *ADPCP*, Tomo 59, Fasc. 1, 2006, pp. 142-143.

²⁰¹⁹ En este sentido, entre otras: STS 796/2010, de 17 de diciembre; STS 884/2012, de 8 de noviembre; STS 974/2012, de 5 de diciembre; STS 809/2014, de 26 de noviembre; STS 265/2015, de 29 de abril.

Con todo, finalmente el autoblanqueo se introdujo expresamente en nuestro ordenamiento jurídico, siendo, por partida doble, además de un claro ejemplo del carácter progresivamente expansivo de este tipo penal, una manifestación de como el *soft law* incide en ampliación del Derecho penal nacional²⁰²⁰. Este último aspecto es implícitamente reconocido por la jurisprudencia del TS cuando afirma una plena adaptación del autoblanqueo a los fines de protección del GAFI, tal y como sucede en la STS 299/2021, de 8 de abril:

«Tipificación del autoblanqueo como delito que se ajusta, también, a los fines de protección puestos de relieve en las recomendaciones elaboradas por el “Grupo de Acción Financiera Internacional” (GAFI), que es el principal organismo internacional de lucha contra el blanqueo de capitales. Es en la Primera de estas Recomendaciones donde precisa “que los países pueden disponer que el delito de blanqueo de capitales no se aplique a las personas que cometieron el delito subyacente, cuando así lo exijan los principios fundamentales de su Derecho interno”. Por lo que, afirma el Abogado General, “dada la manera en que se formula esta posibilidad, la no tipificación penal del autoblanqueo debe considerarse como una excepción”. En estas circunstancias, la ausencia de una especificación explícita sobre la prohibición del autoblanqueo [...] debe considerarse una autorización (implícita) para tipificar penalmente esta conducta».

Ello vendría a avalar mi comprensión acerca de que la introducción de esta figura penal fue consecuencia de la necesidad de respetar las Recomendaciones del GAFI, y no de que la misma se recogiera en las directivas comunitarias, cosa que no sucedió hasta la entrada en vigor de la Directiva (UE) 2018/1673 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de Octubre de 2018, relativa a la lucha del blanqueo de capitales mediante el Derecho penal (en adelante, Directiva 2018/1673). Así las cosas, se debe tener en cuenta dos aspectos: por un lado, que España introdujo el autoblanqueo sin estar formalmente obligada a ello. Y, por otro, que renunció a la potestad de adaptar esta figura a nuestro ordenamiento jurídico, por cuanto ni siquiera reflexionó acerca de su pertinencia, limitándose así a trasladar el contenido de las Recomendaciones²⁰²¹.

Sin perjuicio de lo anterior, tampoco es este el momento de cuestionarnos la pertinencia de su introducción o el intenso debate jurídico planteado a este

²⁰²⁰ En mi opinión, las Recomendaciones del GAFI deben ser entendidas como un claro ejemplo de *soft law práctico*, por lo que las mismas han dejado de tener la mera capacidad de influir en el sentido de los ordenamientos jurídicos nacionales, para pasar a dirigir su contenido, siendo la consecuencia de su no seguimiento la imposición de sanciones de carácter honorífico basadas en la emisión de informes negativos que conllevan un desprestigio internacional o la supresión (total o parcial) de la llegada y asentamiento de capitales (DE LA CUERDA MARTÍN, M., «La incidencia del *soft law* en la expansión...», *op. cit.*, p. 227).

²⁰²¹ *Ibidem*, pp. 227-230.

respeto²⁰²², sino de encontrar las fórmulas más oportunas y adecuadas de cara a ofrecer una limitación de su campo de actuación²⁰²³, sobre todo a la luz de la introducción, también por la reforma del año 2010, de las conductas típicas de posesión y utilización en el art. 301 CP.

Tomando como punto de referencia la aceptación del delito fiscal como actividad delictiva precedente²⁰²⁴, es posible caer en la cuenta de que, por ejemplo, el defraudador fiscal, salvo que regularice su situación tributaria, tiene que realizar alguna conducta con el dinero que no ha declarado, siendo posible que tales comportamientos posteriores constituyan un delito de blanqueo de capitales. En esencia, el debate de trasfondo que planea sobre el autoblanqueo y que, como hemos visto, también alcanza a los supuestos de blanqueo tradicional, se refiere a la determinación de cuántas conductas típicas recoge el art. 301.1 CP, siendo ello de suma importancia a efectos de verificar una posible quiebra del principio *non bis in idem*. En este punto, y atendiendo a la relación que guarda el autoblanqueo con el delito antecedente (en nuestro caso hemos escogido el fraude fiscal), la solución pasa por aplicar la teoría de los actos copenados²⁰²⁵, retro trayéndonos así a momentos anteriores a la entra-

²⁰²² En el cuestionamiento acerca de la procedencia de la tipificación del autoblanqueo surgen, entre otros, los siguientes argumentos: la no limitación en la redacción típica del círculo de sujetos activos o la consideración del blanqueo de capitales como un delito autónomo y pluriofensivo (NÚÑEZ CASTAÑO, M.⁹ E., «Tema VII. Blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 243).

²⁰²³ De la misma opinión es Bermejo, quien entiende que «la inclusión de los verbos típicos “poseer” y “utilizar”, dará lugar a debates arduos respecto del autoblanqueo: en efecto, la combinación entre el verbo “poseer” y el autoblanqueo punible da lugar a casos controvertidos: todo el que interviene en un delito que se consume (un robo, por ejemplo) y del que obtiene un beneficio, cometería, ya por la mera posesión del bien, un delito de blanqueo de capitales, de tal forma que se producirá un crecimiento exponencial de las conductas alcanzables por este tipo penal, si no se procede a una interpretación restrictiva para este tipo de casos» (BERMEJO, M. G., *Prevención y castigo del blanqueo de capitales...*, *op. cit.*, p. 321).

²⁰²⁴ Aspecto que viene avalado normativamente, entre otros, por el art. 1.2 párr. 3 de la Ley 10/2010, cuando sostiene que: «a efectos de esta Ley se entenderá por bienes procedentes de una actividad delictiva todo tipo de activos cuya adquisición o posesión tenga su origen en un delito, tanto materiales como inmateriales, muebles o inmuebles, tangibles o intangibles, así como los documentos o instrumentos jurídicos con independencia de su forma, incluidas la electrónica o la digital, que acrediten la propiedad de dichos activos o un derecho sobre los mismos, con inclusión de la cuota defraudada en el caso de los delitos contra la Hacienda Pública».

Paralelamente, ello es refrendado por un importante sector de la doctrina, en el que cabe destacar las siguientes referencias: BLANCO CORDERO I., «El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales», en *RECPC*, N. 13-01, 2011, pp. 1-46; DÍAZ Y GARCÍA DE CONLEDO, M., «¿Puede el delito de defraudación tributaria constituir actividad delictiva previa a efectos de blanqueo?», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), *Crisis financiera y Derecho penal económico*, Madrid-Buenos Aires-Montevideo: Edisofer-BdeF, 2014, pp. 609-633; DEMETRIO CRESPO, E., «Sobre el fraude fiscal como actividad delictiva antecedente al blanqueo de dinero», en *RGDP*, N. 26, 2016, pp. 1-19; DE LA CUERDA MARTÍN, M., «El fraude fiscal como delito previo al blanqueo de capitales», *op. cit.*, pp. 15-93; DEMETRIO CRESPO E., & DE LA CUERDA MARTÍN M., «Sobre el delito fiscal como...», *op. cit.*, pp. 107-144.

²⁰²⁵ Como matiz de orden clarificador, cabe preguntarnos *¿cuáles son los requisitos jurisprudencialmente consolidados a efectos de aplicar la teoría de los actos copenados?* Pues bien, entre otras, la STS 809/2014, de 26 de noviembre identifica, específicamente, los siguientes: «1. Que entre el hecho previo o posterior, y el principal, exista una relación de tal índole que permita afirmar que el legislador a la hora de

da en vigor de la reforma del año 2010. Con todo, cabría distinguir las siguientes dos situaciones:

1. *Situación I: Aplicación de la teoría de los actos copenados y reconocimiento de una única conducta típica.* Autores como Martínez Arrieta defienden la imposibilidad de considerar al fraude fiscal como delito previo al blanqueo de capitales, por vulneración del *non bis in idem* e inexistencia de blanqueo de capitales por agotamiento del delito previo, considerando que la única finalidad de los actos posteriores al delito fiscal es asegurar o realizar el beneficio obtenido, y por lo tanto son actos posteriores copenados e impunes, cuyo desvalor queda consumido en el desvalor del acto anterior, siendo por tanto aplicable la regla del art. 8.3 CP, ya que en caso contrario se estaría vulnerando el mencionado principio *non bis in idem*²⁰²⁶. Tomando como base el entendimiento del delito fiscal como un ilícito de resultado que, con carácter general, comporta una fase posterior de aprovechamiento o agotamiento, podemos decir que el defraudador fiscal busca, más que el perjuicio a la Hacienda Pública, beneficiarse de los tributos indebidamente retenidos, por lo que, en consecuencia, el disfrute posterior de los bienes delictivos, esto es, la cuota defraudada, será un acto copenado impune²⁰²⁷.

En una línea similar, pero desde una perspectiva, si se quiere, más genérica, también se pronuncia Bermejo cuando afirma que «la solución a la controversia alrededor de la punibilidad del autoblanqueo debe partir de la consideración de los actos de blanqueo como actos copenados por los tipos penales de los delitos previos». Según este autor, la solución a este planteamiento se encuentra en la teoría del concurso aparente de normas cuya idea central se ubica en el entendimiento de que «si un delito contiene como parte integrante de él a otro, lo desplaza de su aplicación al caso, porque si se aplicaran los dos se estaría castigando (al menos en el tramo en el que coinciden) dos veces al autor por el mismo contenido delictivo»²⁰²⁸.

prever la pena para el tipo de delito en el que encaja el principal, haya tenido en cuenta la previa o subsiguiente realización de ese otro hecho delictivo.

2. Que el legislador no haya decidido que el aprovechamiento, aseguramiento o autoprotección, deba sancionarse autónomamente, entre otras razones, en atención a la especial protección del bien jurídico que conculcan, diverso del delito que subsiguen, por entender, que precisamente ese bien jurídico no ponderado en el delito inicial, justifica que deba ser objeto de sanción independizada por razones de política criminal».

En el mismo sentido, *vid.*: STS 481/2015, de 23 de julio; STS 238/2016, de 29 de marzo; STS 158/2018, de 5 de abril; STS 693/2019, de 29 de abril; STS 725/2020, de 3 de marzo; STS 507/2020, de 14 de octubre; STS 356/2021, de 29 de abril.

²⁰²⁶ MARTÍNEZ ARRIETA-MÁRQUEZ DEL PRADO, I., *El autoblanqueo. El delito fiscal como delito antecedente al blanqueo de capitales*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2014, p. 77.

²⁰²⁷ *Ibidem*, p. 89.

²⁰²⁸ BERMEJO, M. G., *Prevención y castigo del blanqueo de capitales...*, *op. cit.*, p. 323.

2. *Situación II: Reconocimiento de dos conductas típicas.* En concretas ocasiones, la jurisprudencia se ha posicionado a favor del reconocimiento dos conductas típicas, no suponiendo así los actos de blanqueo un agotamiento del delito previo, sino que la condena por ambos es compatible.

Específicamente, ello es planteado, por ejemplo, en la STS 974/2012, de 5 de diciembre (*Caso Ballena Blanca*)²⁰²⁹. En esta resolución se esgrimen argumentos tales como: la diversidad de bienes jurídicos, el hecho de que el blanqueo sanciona no los comportamientos de «salida» a fin de posibilitar indirectamente su disfrute, sino las acciones de «retorno», entendidos como el eslabón necesario para que la riqueza generada pueda ser introducida en el ciclo económico o, incluso, que el legislador ha decidido que el blanqueo de las ganancias procedentes de una actividad delictiva por su propio autor, aun cuando puede ser un acto de aprovechamiento o aseguramiento de las ganancias derivadas del delito antecedente, debe sancionarse autónomamente en atención a la especial protección que requiere el bien jurídico que conculca atendiendo a su carácter pluriofensivo y donde también se protegen los intereses de la Administración de Justicia.

3. *Posicionamiento personal.* Más allá de la criticable introducción del autoblanqueo, la cuestión pasa ahora por limitar su ámbito de aplicación²⁰³⁰. Desde mi perspectiva y valorando los posicionamientos mencionados, opino que la mejor opción pasa por reconocer una solución intermedia en la que se diferencie entre las diversas modalidades típicas, y también que atienda a la finalidad de ocultación o encubrimiento como un elemento nuclear de la comisión del delito de blanqueo de capitales²⁰³¹.

Esta opción implica aceptar la doctrina restrictiva defendida en la STS 265/2015, de 29 de abril, en la que haciéndose eco sobre algunas de las críticas de la doctrina sobre los excesos en los que se podría incurrir, nuestro máximo tribunal trata de delimitar el ámbito del autoblanqueo del siguiente modo:

«[...] el art. 301 CP solo tipifica una modalidad de conducta consistente en realizar actos encaminados en todo caso a ocultar o encubrir bienes de proceden-

²⁰²⁹ En mayor profundidad sobre esta sentencia, *vid.* «4.1 STS 974/2012, de 5 de diciembre (Caso Ballena Blanca)», Secc. II, Cap. IV.

²⁰³⁰ De la misma opinión es Blanco Cordero, quien aboga por la necesidad de valorar positivamente «las posturas jurisprudenciales que realizan una interpretación restrictiva del autoblanqueo», y es que, como el mencionado autor reconoce «la desmesurada amplitud del tipo penal del blanqueo de capitales requiere este tipo de interpretaciones correctoras, que además evitan problemas constitucionales por vulneración de Derechos fundamentales, especialmente por infracción del principio *ne bis in idem*» (BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, pp. 657-658).

²⁰³¹ *Vid.* «2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento como elemento esencial», Secc. II, Cap. IV.

cia delictiva, o a ayudar al autor de esta actividad a eludir la sanción correspondiente. Con esta interpretación, más restrictiva, evitamos excesos, como los de sancionar por autoblanqueo al responsable de la actividad delictiva antecedente, por el mero hecho de adquirir los bienes que son consecuencia necesaria e inmediata de la realización de su delito. O la de considerar blanqueo la mera utilización del dinero correspondiente a la cuota impagada en un delito fiscal, para gastos ordinarios, sin que concurren finalidad alguna de ocultación ni se pretenda obtener un título jurídico aparentemente legal sobre bienes procedentes de una actividad delictiva previa, que es lo que constituye la esencia del comportamiento que se sanciona a través del delito de blanqueo. La finalidad de encubrir u ocultar la ilícita procedencia de los bienes o ayudar a los participantes del delito previo, constituye, en consecuencia, un elemento esencial integrante de todas las conductas previstas en el art. 301.1 CP. Esta conclusión se justifica porque el blanqueo pretende incorporar esos bienes al tráfico económico legal y la mera adquisición, posesión, utilización, conversión o transmisión constituye un acto neutro que no afecta por sí mismo al bien jurídico protegido».

Adoptando este punto de partida y sin olvidar el tenor literal del tipo del art. 301.1 CP con el castigo específico de las conductas de posesión y utilización, considero que deben diferenciarse las siguientes situaciones:

1. Sujeto activo que elude el pago de tributos y se queda con la cuantía defraudada para destinarla al pago de sus gastos, es decir, posee la cuota defraudada en su patrimonio, pero en su conducta no está presente la finalidad de ocultar o encubrir la misma²⁰³².
2. Sujeto activo que igualmente elude el pago de tributos quedando la cuota defraudada en su patrimonio, pero que, con una clara finalidad de ocultación, traslada el capital equivalente a mencionada cuota a paraísos fiscales intentando dar así una apariencia de legalidad²⁰³³.

En el primer caso, entiendo que existe unidad de acto, por lo que solo se estaría materializando un delito fiscal y no uno de blanqueo de capitales, ya que no es posible apreciar la existencia de una finalidad de ocultación o encubrimiento, acogiendo así la interpretación restrictiva mantenida por la STS 265/2015, de 26 de abril²⁰³⁴.

Sin embargo, en la segunda de las situaciones mencionadas estimo que tal unidad de acto no existe, sino que en realidad concurren dos conductas típicas,

²⁰³² DE LA CUERDA MARTÍN, M., «El fraude fiscal como delito previo al blanqueo de capitales», en *Gabilex. Revista del Gabinete Jurídico de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha*, N. 12, 2017, p. 63.

²⁰³³ *Ibidem*, p. 63.

²⁰³⁴ *Ibidem*, p. 64.

puesto que, aunque el autor del fraude fiscal sigue poseyendo los bienes defraudados, realiza una serie de actuaciones que se pueden considerar idóneas para ocultar el origen ilícito de los mismos. Dichas finalidades de ocultación o encubrimiento, según la mencionada STS 265/2015, pueden consistir en «la compra de vehículos puestos a nombre de terceros o en la utilización de testafierros»²⁰³⁵.

Por su parte, el CGPJ vendría a refrendar esta limitación del espectro aplicativo del autoblanqueo, si bien, en su opinión, solo sería posible predicar la apreciación de actos posteriores copenados en supuestos de posesión, siendo en este caso en el único que es posible apreciar una quiebra del principio *bis in idem*. Más exactamente, el mencionado órgano sostiene lo siguiente:

«Una exclusión²⁰³⁶ que no se produce, sin embargo, en los tipos de blanqueo, por lo que la única posibilidad de evitar que el autor o cómplice de un delito patrimonial o socioeconómico sea penado, también, como blanqueador por poseer los bienes objeto de su delito patrimonial será la prohibición constitucional de *bis in idem*. Este argumento vale, sin embargo, solo para la posesión, pues ésta forma parte de la consumación de estos delitos, pero no para la utilización de los bienes, que, en consecuencia, provocará un concurso real de delitos entre el patrimonial o socioeconómico y el de blanqueo, con la consiguiente desproporción de la pena. Es, pues, muy necesaria una cláusula que excluya del tipo, al menos, a quienes han intervenido como autores o partícipes en el delito patrimonial o socioeconómico»²⁰³⁷.

A mi juicio, el posicionamiento del CGPJ, tal y como se desprende de la fundamentación realizada, solo es parcialmente acertado, por cuanto entiendo que el mismo debería extenderse, también, a las conductas de utilización. Es cierto que en este caso pueden existir más dudas acerca de la aplicación de esta teoría. No obstante, la utilización se identifica como la continuación inmediata y lógica de los comportamientos de posesión y, a su vez, con un agotamiento del delito del que traen causa, además de no implicar un incremento de la lesión al bien jurídico ni tampoco suponer un mayor desvalor de acción o de resultado, y es que *¿qué podrá hacer el defraudador con el dinero que ha dejado de ingresar a la Hacienda Pública?* Necesariamente detentarlo, pero también utilizarlo, es

²⁰³⁵ *Ibidem*, p. 64.

²⁰³⁶ Con esta expresión, el CGPJ se refiere a lo dispuesto en el párrafo anterior del informe que reza como sigue: «La posesión de bienes procedentes de un delito patrimonial o socioeconómico ya está tipificada en el art. 298.1 como delito de receptación –delito que se refiere a quien “*adquiera*” o, simplemente, “*reciba*” los bienes (con ánimo de lucro)–, así como en el artículo 451.1.º como delito de encubrimiento (cuando el tenedor carece de ánimo de lucro). Pero, en ambos casos los tipos se encuentran limitados a quienes no hayan intervenido como autores o cómplices en el delito del que procede el bien “*recibido*”» (CGPJ., *Informe al anteproyecto de Ley Orgánica por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, de 18 de febrero del 2009*, pp. 122-123).

²⁰³⁷ *Ibidem*, p. 123.

más, *¿qué sentido puede tener defraudar a Hacienda y no utilizar el dinero después para otros gastos?* Por ello, y a fin de evitar posibles quiebras de principios constitucionalmente garantizados, considero que en estos casos sería pertinente acudir como criterio modulador de la atribución de la responsabilidad penal a la existencia de una finalidad de ocultación o encubrimiento de los bienes blanqueados²⁰³⁸, porque, lógicamente, todos los comportamientos no son iguales.

Llegados a este punto cabe preguntarnos: *¿en qué afecta esta argumentación a la intervención de terceros profesionales, como los abogados, dentro de las tramas de blanqueo de capitales, y por lo tanto en la posible valoración de la neutralidad de su conducta que es, en esencia, lo que aquí nos ocupa y preocupa?* Pues bien, este entendimiento del autoblanqueo en el que se aprecia una única conducta típica, especialmente en los casos de posesión y utilización en ausencia de la finalidad de ocultar o encubrir, restringe la esfera de sujetos activos, por considerarse los mismos neutrales y carentes de relevancia penal, de tal manera que, si no existe autoría, tampoco podrá concurrir participación.

2.3 El blanqueo de capitales «tradicional»: Algunas cuestiones controvertidas

Sentado lo anterior, es momento de abordar en mayor profundidad los supuestos de blanqueo tradicional, a fin de determinar quiénes pueden ser considerados como sujetos activos del delito. No existe lugar a dudas de que nos encontramos ante un ilícito común, sin embargo, la problemática no se dirige tanto respecto a esta cuestión, sino a que la amplitud propia del art. 301 CP nos conduce a defender la existencia de un concepto unitario de autor donde la participación queda relegada a un plano marginal, por no decir que inexistente.

Adicionalmente, también es oportuno analizar *qué sucede en aquellos casos en los que el delito es cometido por un profesional*. Pues bien, la respuesta pasará por reconocer una agravación de la pena derivada de la reciente reforma consagrada en el art. 302.1 párr. 2 CP, a lo que debemos de adicionar el, en mi opinión, criticable art. 303 CP en el que se recoge una inhabilitación especial para el ejercicio de la profesión del que quedan excluidos los abogados.

²⁰³⁸ Vid. «2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento», Secc. I, Cap. IV.

2.3.1 LA AUTORÍA Y PARTICIPACIÓN EN EL BLANQUEO DE CAPITALES: UN DELITO COMÚN

En principio, no existe debate doctrinal o jurisprudencial alguno que nos impida caracterizar de forma mayoritariamente unánime al delito de blanqueo de capitales como un ilícito común, siendo, precisamente, una de las principales y más lógicas consecuencias que de ello se deriva la aceptación de que el mismo pueda ser cometido, conforme a lo dispuesto en el art. 28 CP, a través de autoría mediata o en coautoría, siendo en última instancia cuestionable su admisión vía comisión por omisión²⁰³⁹.

Como consecuencia de ello, tiene lugar una admisión de la participación. Así, y en atención a la autonomía que presenta el blanqueo de capitales respecto de la actividad delictiva previa que lo genera, en principio, no hay ningún impedimento para que puedan ser castigados como autores de este ilícito aquellos que son partícipes en la actividad delictiva previa. Dicho de otra forma, el cómplice, cooperador necesario o inductor de un delito considerado antecedente puede ser, a su vez, considerado autor de un delito de blanqueo siempre y cuando, lógicamente, materialice la conducta típica del art. 301 CP²⁰⁴⁰.

Este aspecto es de gran importancia para el caso que aquí nos ocupa, porque si se determinara, tras la aplicación del *juicio de neutralidad*, que el abogado debe ser sancionado a título de cooperador necesario o de cómplice, en función de su intervención, por un delito de fraude fiscal, este profesional jurídico también podría ser autor de un posterior delito de blanqueo de capitales. En estos casos, ambos ilícitos entrarían en concurso, aun cuando los títulos de imputación por los que se respondiera fueran diversos.

2.3.2 UNA PRECISIÓN DOGMÁTICA: LA DEFENSA DE UN CONCEPTO UNITARIO DE AUTOR Y LA (POSIBLE) RECONDUCCIÓN DE LOS COMPORTAMIENTOS NEUTRALES A LA AUTORÍA

Siguiendo la argumentación esbozada, no existe lugar a dudas de que la amplitud de las conductas típicas de blanqueo es directamente proporcional a

²⁰³⁹ De la misma opinión; DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., «El castigo del autoblanqueo y la autoría...», *op. cit.*, pp. 249-251.

Las dudas sobre la admisión de la comisión por omisión en el blanqueo de capitales recaen sobre la circunstancia de que algunos autores defienden que la Ley 10/2010 genera, respecto a los sujetos obligados, una posición de garante dirigida a la protección de la indemnidad del bien jurídico y, por consiguiente, sería totalmente viable plantear la admisión de la comisión por omisión en el seno del blanqueo de capitales (NÚÑEZ CASTAÑO, M.ª E., «Tema VII. Blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 246).

²⁰⁴⁰ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, pp. 669-670.

la extensión del concepto de autor vigente en este tipo penal, con una consecuente reducción del espacio aplicativo de la participación²⁰⁴¹. Por ello, Díaz y García de Conlledo defiende que este tipo penal «hace que ciertas conductas que deberían ser de participación encajen directamente en ellas como autoría»²⁰⁴². De la misma opinión es Núñez Castaño, quien reconoce que «cualquier contribución al blanqueo de bienes constituirá autoría»²⁰⁴³.

Si descendemos al nivel dogmático y relacionamos esta situación con los modelos de autoría, podremos comprobar como en el blanqueo de capitales no rige un concepto restrictivo, sino uno de carácter unitario. Para Díaz y García de Conlledo, ello es consecuencia de que, usualmente, se piensa «que así se produce una más completa persecución de las conductas delictivas y, además, se evitan incómodos problemas de distinción». Adicionalmente, este autor también llama la atención sobre los inconvenientes que puede implicar, materializados en una pérdida de las ventajas derivadas del Derecho penal de un Estado de Derecho, la creación, como así sucede en el blanqueo de capitales, de tipos omnicomprendivos en los que «las diferencias entre preparación, ejecución y consumación, se diluyan» en pro de la defensa de conceptos unitarios de autor²⁰⁴⁴.

Desde mi óptica, ello es compatible. Ciertamente, no existiría ningún impedimento, acudiendo a las disposiciones de la parte general del Código Penal, para que en el blanqueo de capitales, al igual que puede suceder en otros ilícitos, se defienda un concepto unitario de autor, aun cuando personalmente entiendo que autoría y participación deben ocupar el espacio que individualmente les corresponde, debiéndose descartar la idea de que un aumento de los márgenes de la autoría implica una mejor y más efectiva prevención y lucha contra el delito.

Pérez González también se hace eco de esta intensa problemática y, en su opinión, la utilización por el legislador de una técnica compositiva de los tipos penales, supone, en cierta manera, una integración de la tipicidad de «las causas de ampliación de la autoría contenidas en el art. 29 CP, a tal punto que el juicio sobrevenido sobre la inducción o cooperación con el autor material en muchos delitos económicos resulta irrelevante, ya que en esa relación de ac-

²⁰⁴¹ A este respecto, Díaz y García de Conlledo reconoce la existencia de una «tendencia de los legisladores a redactar de forma tan amplia los tipos que cualquier clase de intervención en ellos constituye autoría, siendo difícil apreciar supuestos de participación» (DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., «El castigo del autoblanqueo y la autoría...», *op. cit.*, p. 252).

²⁰⁴² *Ibidem*, p. 250.

²⁰⁴³ NÚÑEZ CASTAÑO, M.^º E., «Tema VII. Blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 244.

²⁰⁴⁴ DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., «Problemas actuales de autoría y participación...», *op. cit.*, p. 118.

ciones prohibidas se integra cualquier modo de participación con el supuesto autor material»²⁰⁴⁵.

Con todo, conviene añadir el reconocimiento jurisprudencial de esta situación, si bien, con un matiz de importante calado, y es que el TS lo vincula, en su STS 972/2012, de 5 de diciembre, al concepto extensivo de autor en los siguientes términos:

«Por ello se ha establecido su concepto extensivo de autor que por regla general y por expresa voluntad del legislador conlleva que toda forma de participación en esas actividades de blanqueo es una forma de autoría».

Ciertamente, este último posicionamiento no es compartible por cuanto incurre en un error dogmático de base. Como vimos, el concepto extensivo de autor sí permite una diferenciación entre autoría y participación²⁰⁴⁶, aspecto este que no queda planteado en el debate que aquí estamos abordando, y que a su vez incidiría sobre la valoración de la neutralidad del blanqueo de capitales.

En línea de principio, se ha defendido la ubicación de los actos neutrales en sede de participación, ahora bien, como ya vaticinaba Blanco Cordero, el problema de este tipo de comportamientos «no se reduce exclusivamente a los tipos de participación, sino que también se plantea en el marco de la autoría en determinados delitos», entre los que el mencionado autor enuncia al blanqueo de capitales²⁰⁴⁷ y, en efecto, ello es así como consecuencia de los reducidos márgenes que encuentra la participación, y que llevan a entender a la autoría como la única forma de intervención posible. No obstante, este aparente cambio de orientación no tiene por qué afectar ni a la concreción ni tampoco a la aplicabilidad del *juicio de neutralidad*, al tratarse de una consecuencia propia de la estructura del tipo penal.

En definitiva, la desfiguración de los márgenes típicos del art. 301 CP en continua expansión, la necesidad de que se limite vía interpretativa su tenor literal, la amplitud del concepto de autor, que es más unitario que restrictivo, y la consecuente reducción del círculo de la participación, son algunos de los factores que pueden fomentar la reelaboración del propio concepto de actos neutrales, de tal forma que ya no se dirija necesariamente al límite mínimo de la participación, sino que también se encamine hacia la delimitación de la autoría. Sin embargo, ello no tiene por qué significar que el *juicio de neutralidad* deba modificarse o que no resulte de aplicación en toda su extensión y con todas sus consecuencias.

²⁰⁴⁵ PÉREZ GONZÁLEZ, S., «La función de los *compliance programs* en la responsabilidad penal-económica de la empresa», en *REDUR*, N. 13, 2015, p. 134.

²⁰⁴⁶ *Vid.* «4.1 ¿Qué supone el concepto extensivo de autor?», Secc. I, Cap. I.

²⁰⁴⁷ BLANCO CORDERO, I., *Límites a la participación delictiva...*, *op. cit.*, p. 9.

2.3.3 EL ART. 303 CP: UNA INHABILITACIÓN ESPECIAL DE LA QUE QUEDAN EXCLUIDOS LOS PROFESIONALES JURÍDICOS

El tenor literal del art. 303 CP versa como sigue:

«Si los hechos previstos en los artículos anteriores fueran realizados por empresario, intermediario en el sector financiero, facultativo, funcionario público, trabajador social, docente o educador, en el ejercicio de su cargo, profesión u oficio, se le impondrá además de la pena correspondiente, la de inhabilitación especial para el empleo o cargo público, profesión u oficio, industria o comercio, de tres a diez años. Se le impondrá la pena de inhabilitación absoluta de diez a veinte años cuando los referidos hechos fueren realizados por autoridad o agente de la misma.

A tal efecto, se entiende que son facultativos los médicos, psicólogos, las personas en posesión de títulos sanitarios, los veterinarios, los farmacéuticos y sus dependientes».

Nos encontramos ante un precepto al que tanto doctrina como jurisprudencia han prestado escasa atención. En lo que alcanzo a ver, no hay autores que se cuestionen su pertinencia u oportunidad y, por su parte, la jurisprudencia se limita a aplicar la pena accesoria de inhabilitación especial tras una mera acreditación de que la profesión del interviniente en el delito se incluye entre las recogidas en el precepto.

Sin embargo, para el caso que aquí se estudia sí resulta de gran interés, sobre todo porque cabe preguntarnos: *¿dónde quedan los profesionales jurídicos? ¿Sería útil vincular esta agravación a los profesionales especialmente obligados en materia de prevención del blanqueo de capitales por la Ley 10/2010?* Es preciso destacar que, curiosamente, los abogados no se encuentran enunciados en el elenco especificado en el art. 303 CP. No cabe duda de que los profesionales en él consagrados pueden ser, más o menos, proclives a intervenir en la comisión de un delito de blanqueo de capitales. Ahora bien, desde la óptica del riesgo, en mi opinión, carece de sentido político-criminal que profesionales como médicos, veterinarios, trabajadores sociales o educadores, entre otros, sean sancionados con una pena accesoria de inhabilitación especial por cometer un delito de blanqueo de capitales en el ejercicio de su profesión, y que, por el contrario, en general, los sujetos obligados por la Ley 10/2010 y, en específico, los profesionales de la abogacía, sean ajenos a esta pena de inhabilitación, cuando son ellos quienes con una mayor facilidad se pueden ver inmersos en esta tipología de tramas delictivas. En esta línea, es posible reconocer que la imposición a profesionales no vinculados con el blanqueo de capitales de esta pena de inhabilitación especial, es un rasgo más de la

clara voluntad expansionista que posee este precepto penal, a la vez que pone de relieve la tendencia punitivista que sufre nuestra legislación, siendo así posible cuestionarnos, desde la óptica de la profesionalización de este ilícito, si *sería oportuno abordar en estos términos una modificación de este precepto penal*.

Personalmente, considero que lo más coherente en aras de garantizar la efectiva aplicación de la Ley 10/2010 y aumentar su efecto de disuasión, es vincular esta inhabilitación especial a los sujetos especialmente obligados por la normativa ant blanqueo. Es cierto que con esta finalidad disuasoria, recientemente, ha entrado en vigor el art. 302.1 párr. 2 CP en el que se recoge una agravación de la pena en su mitad superior aplicable a los profesionales, no obstante *¿no sería más acertado defender su inhabilitación especial que fijar un marco de pena agravado?* La clave no es castigar más, sino hacerlo mejor.

2.3.4 UNA REFORMA RECIENTE: LA AGRAVACIÓN DEL ART. 302.1 PÁRR. 2 CP TRAS LA ENTRADA EN VIGOR DE LA LO 6/2021

La LO 6/2021, de 28 de abril, complementaria de la Ley 6/2021, de 28 de abril, por la que se modifica la Ley 20/2011, del Registro Civil, de modificación de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial y de modificación de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal (en adelante, LO 6/2021) ha introducido en el art. 302.1 párr. 2 una agravación respecto al sujeto activo del delito de blanqueo de capitales que versa como sigue:

«También se impondrá la pena en su mitad superior a quienes, siendo sujetos obligados conforme a la normativa de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, comentan cualquiera de las conductas descritas en el artículo 301 en el ejercicio de su actividad profesional».

Agravación que queda justificada en la necesidad de transponer a nuestro ordenamiento jurídico el art. 6 de la Directiva (UE) 2018/1673 del Parlamento Europeo y del Consejo de 23 de octubre de 2018 relativa a la lucha contra el blanqueo de capitales mediante el Derecho penal (en adelante, Directiva 2018/1673) y en la que se recoge, entre otras, la siguiente disposición:

«1. Los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para garantizar que, en relación con las conductas a que se refieren el art. 3, apartados 1 y 5 y el artículo 4, se consideren como agravantes las siguientes circunstancias:

b) que el autor sea una entidad obligada en el sentido del art. 2 de la Directiva (UE) 2015/849, y haya cometido el delito en el ejercicio de su actividad profesional».

Como consecuencia de ello, el legislador nacional entiende que la introducción de esta agravación supone la realización de:

«[...] una mejora técnica en la regulación de la cualificación por razón del sujeto activo del blanqueo con la finalidad de incorporar una descripción del tipo que, por un lado, abarque todos los supuestos requeridos por la norma europea y permita, por otro, hacer frente de manera eficaz a una forma de delincuencia caracterizada por su variadísima y compleja tipología».

Poco han dicho aún doctrina y jurisprudencia sobre la relevancia de esta modificación, si bien merece ser puesta en relación con dos aspectos: su compatibilidad con el blanqueo imprudente y la relación que la misma mantendrá con el art. 303 CP. Solo conforme a las premisas que de aquí se extraigan podremos valorar, en línea con la argumentación ofrecida por el legislador, si realmente estamos ante una mejora técnica que facilita la aplicabilidad el blanqueo de capitales siendo así una manera eficaz de luchar contra este ilícito.

1. *Interacciones con el blanqueo imprudente.* Como se verá más adelante, a pesar del debate generado en torno al sujeto activo del blanqueo imprudente (art. 301.3 CP), finalmente se caracterizará como un ilícito común usualmente empleado para sancionar a los profesionales que incumplen el contenido obligacional de la Ley 10/2010²⁰⁴⁸, pudiendo así valorar el *cómo podemos conjugar la sanción vía imprudente con la imposición de una pena en su límite superior cuando los sujetos obligados sean autores del delito*. Hasta el momento se consideraba que la infracción de la normativa antiblanqueo podría generar una modalidad atenuada y, además, estos sujetos quedaban excluidos del art. 303 CP, entonces *¿por qué ahora esta misma cuestión supone la imposición de una pena en su mitad superior?*

En principio, cabe afirmar que no existe ningún impedimento normativo para aplicar la nueva agravación a los supuestos de blanqueo imprudente, siendo este el sentido que rige en la reforma, por cuanto en el art. 302.1 párr. 2 CP utiliza la expresión «cometan cualquiera de las conductas descritas en el art. 301» y, además, no parece existir ninguna dificultad a nivel dogmático-aplicativo que lo impida. Es importante tener en cuenta que ello no solo fomentaría una comprensión del art. 301.3 CP como una modalidad común, sino que también abriría la posibilidad de diferenciar cuatro niveles de responsabilidad penal que quedarían concretados de la siguiente manera: 1) *Delito doloso de blanqueo de capitales cometido por sujeto obligado*: pena de prisión de 3

²⁰⁴⁸ Vid. «3.2 El blanqueo de capitales imprudente», Secc. II, Cap. IV.

años y 3 meses hasta los 6 años; 2) *Delito doloso de blanqueo de capitales cometido por un sujeto no obligado*: pena de prisión de 6 meses a 3 años y 3 meses; 3) *Delito imprudente de blanqueo de capitales cometido por sujeto obligado*: pena de prisión de 1 año y 1 mes a los 2 años; 4) *Delito imprudente de blanqueo de capitales cometido por un sujeto no obligado*: pena de prisión de 2 meses a 1 año y 1 mes.

En todo caso, esta interpretación genera un problema añadido: no existe un reconocimiento legal de que las infracciones cometidas por los sujetos no obligados por la normativa antiblanqueo merezcan un menor reproche penal. Además, en esta limitación no se tienen en cuenta otros criterios de suma importancia, como puede ser la cantidad de flujo económico generado o la realización de importantes actividades que dificulten la localización de los fondos, sino que, con ella, únicamente se estaría atendiendo a un criterio meramente formal: la consideración como sujeto obligado.

2. *Art 302.1 párr. 2 vs. Art. 303 CP*. La pena impuesta por ambos preceptos es diferente: mientras que el primero aboga por una inhabilitación especial a determinados sujetos, en su gran mayoría ajenos al contenido de la Ley 10/2010, el segundo precepto fija la horquilla penológica que precisamente correspondería a estos sujetos obligados.

Más allá de que, desde mi perspectiva, no quedan justificados los motivos por los cuales el legislador decide imponer tal inhabilitación a profesionales de «bajo riesgo de comisión del blanqueo de capitales», en este sentido sería posible abordar *si a efectos de fomentar la disuasión delictiva del profesional jurídico el art. 302.1 párr. 2 CP es más efectivo que el art. 303 CP*. Pues bien, en mi opinión la respuesta ha de ser afirmativa. El abogado que interviene en la comisión de un delito de blanqueo de capitales cuenta con que, en función de la gravedad de los hechos realizados, puede ser merecedor de la pena establecida en toda su extensión. Por ello, si con esta disposición realmente se persigue concienciar a los presuntos infractores (totalmente integrados en la sociedad y que no necesitan ser reinsertados) acerca de la necesidad de cumplir con el ordenamiento jurídico, entiendo que sería más acertado abordar una reforma del art. 302.1 párr. 2 CP, incluyendo en este precepto a los sujetos obligados por la Ley 10/2010, con ello el profesional jurídico sería consciente de que las consecuencias de su actuación se extienden más allá de la pena de prisión, pudiendo así ser inhabilitado.

Existe una visión general en la sociedad de que la pena de prisión es el instrumento más útil para reprimir el delito, y no cuestiono lo contrario, pero con frecuencia nos olvidamos tanto del alcance que puede tener en atención a las circunstancias concurrentes, como de que no siempre es el mejor mecanismo disua-

sorio. No discuto que, en un primer momento, no sea necesario, pero también es cierto que el abogado sufre unos mayores perjuicios, y la sociedad obtiene unos mayores beneficios, en aquellos casos en los que la inhabilitación va después.

Por último, cabe retomar la pregunta que nos formulábamos al inicio de esta exposición, y en la que se planteaba si, realmente, *estamos ante una mejora técnica que facilita la aplicabilidad el blanqueo de capitales, siendo así una manera eficaz de luchar contra el mismo*. Pues bien, por los motivos enunciados, considero que la respuesta ha de ser negativa. Efectivamente, no nos encontramos ante la manera más eficaz de luchar contra la profesionalización del blanqueo de capitales.

3. LA IMPORTANCIA DEL TIPO SUBJETIVO: DOLO, IMPRUDENCIA E IGNORANCIA DELIBERADA EN EL DELITO DE BLANQUEO DE CAPITALES

Castro Moreno afirma que el estiramiento hasta más allá de los límites de la imputación objetiva del blanqueo de capitales, realizada de una manera muy poco garantista y produciéndose una inversión de la carga de la prueba del dolo, influye en el hecho de que cada vez sea más habitual que en el ámbito de la práctica judicial cualquier delito de corte económico vaya de la mano del blanqueo de capitales, lo que genera en muchas ocasiones, rocambolescas situaciones²⁰⁴⁹. No le falta razón al mencionado autor: como veremos, la relevancia del tipo subjetivo es capital en la imputación de un delito de blanqueo de capitales. Si a la amplitud de las conductas típicas le sumamos una relajación en las reglas de atribución del conocimiento como consecuencia de la admisión de la prueba indiciaria, del dolo eventual, la modalidad imprudente y de instituciones como la ignorancia deliberada, caeremos en la cuenta de que es relativamente sencillo entender materializada esta figura penal.

3.1. La modalidad dolosa de blanqueo de capitales

No existe controversia acerca de la estructura clásicamente dolosa del delito de blanqueo de capitales, pasando uno de sus principales aspectos por el cómo han de interpretarse los términos «sabiendo» o «a sabiendas» dentro del

²⁰⁴⁹ CASTRO MORENO, A., «Consideraciones críticas sobre la aplicación e interpretación del tipo subjetivo de los delitos de blanqueo de capitales», en ÁLVAREZ GARCÍA, F. J., COBOS GÓMEZ DE LINARES, M. A., GÓMEZ PAVÓN, P., MANJÓN-CABEZA OLMEDA, A., & MARTÍNEZ GUERRA, A. (Coords.), *Libro Homenaje al Profesor Luis Rodríguez Ramos*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2013, p. 448.

tenor literal de los apartados 1 y 2 del art. 301 CP, y es que, para autores como Blanco Cordero, ambos términos, referidos al verbo saber, encaminan su comprensión hacia la necesidad de que el sujeto activo del delito conozca que los bienes con los que está operando proceden de una actividad delictiva previa²⁰⁵⁰.

Más allá de la posible pertinencia de la realización de un análisis de carácter dogmático, en el que se aborde el proceso de desnaturalización del dolo y cuya consecuencia principal la podemos encontrar en la difuminación de los márgenes del conocimiento y la voluntad que tradicionalmente lo integraban²⁰⁵¹, en este punto procede ahondar en el hecho de que, tal y como defienden autores como De la Cuesta, los elementos intelectual y volitivo del dolo en las conductas de blanqueo han de cubrir «todos los aspectos objetivos y el conocimiento del origen ilícito de los capitales a blanquear, así como su orientación a los fines previstos por el tipo penal»²⁰⁵².

Existe un consenso mayoritario, según el cual el elemento cognoscitivo o intelectual del dolo ha de abarcar los elementos del tipo objetivo²⁰⁵³. Más específicamente, para Blanco Cordero este conocimiento ha de referirse, como requisito esencial del dolo, a los elementos normativos del tipo penal de blanqueo de capitales, aspecto que influirá, según el mencionado autor, en el alcance del error²⁰⁵⁴. Pérez Manzano también defiende esta idea cuando afirma que «aunque los delitos de receptación y blanqueo de dinero contienen una referencia expresa a parte del conocimiento exigido, ello no significa que sea el único conocimiento exigido. Objeto de conocimiento son todos los elementos del tipo objetivo y ello supone que se ha de incluir también el conocimiento de la conducta típica de receptación

²⁰⁵⁰ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., p. 798.

²⁰⁵¹ Esta circunstancia se ha puesto de manifiesto de manera meridianamente clara en el abordaje del dolo en los delitos de blanqueo de capitales donde, ante el tradicional dilema relativo a la delimitación entre el dolo eventual y la imprudencia consciente, ambos admitidos para esta figura penal, se ha optado por fomentar el primero en detrimento del segundo. En estos términos, Castro Moreno ha afirmado, en mi opinión, de una manera muy acertada que «se empezó por mantener que el dolo no requiere volición, y se camina ahora en la línea de afirmar que tampoco exige cognición, o que –como mucho– ésta se conforma con el mero conocimiento potencial del peligro que encierra la acción. Cuando ello es lo que ha caracterizado a la imprudencia consciente, de modo que ésta queda absorbida por una concepción expansiva del dolo, que tiene más de “presunción” de dolo, que de auténtico y verdadero dolo» (CASTRO MORENO, A., «Consideraciones críticas sobre la aplicación e interpretación...», op. cit., p. 452).

²⁰⁵² DE LA CUESTA ARZAMENDI, J. L., «Capítulo 1. Tendencias normativas en la lucha contra el blanqueo», en JIMÉNEZ GARCÍA, F., & ROPERÓ CARRASCO, J. (Dirs.), *Blanqueo de capitales y corrupción. Interacciones para su erradicación desde el derecho internacional y los sistemas nacionales*, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2017, p. 59.

²⁰⁵³ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., p. 800.

²⁰⁵⁴ *Ibidem*, p. 801.

Respecto a la trascendencia del error también se manifiesta Martínez-Buján, quien dirige la problemática a la utilización dentro del tipo penal de blanqueo al calificativo de «grave», si bien tras la eliminación de este término mediante la reforma del año 2003, en su opinión, el debate «pierde buena parte de su trascendencia» (MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico...*, op. cit., p. 623).

o blanqueo»²⁰⁵⁵. Conforme a lo anterior, puede reconocerse que la exigencia de que este conocimiento recaiga sobre el mencionado origen demuestra que, para apreciar la realización de una conducta dolosa, es necesario que el sujeto conozca la realización de todos los requisitos incorporados en la prohibición²⁰⁵⁶. Dicho de otra forma, el conocimiento derivado de la expresión «a sabiendas» debe ser considerado como un elemento integrante del dolo de la conducta típica²⁰⁵⁷.

Por el contrario, otro sector doctrinal en el que se incardinan autores como Vidales Rodríguez²⁰⁵⁸, Lombardero Expósito²⁰⁵⁹ y Arias Holguín, defienden que el conocimiento de la procedencia delictiva de los bienes debe ser caracterizado como un elemento subjetivo del injusto. Más exactamente, para la última autora mencionada, «las locuciones “sabiendo” y “a sabiendas” contenidas en este tipo penal cumplen la función de limitar tal incriminación al dolo directo y, por ende, también la de excluir la modalidad imprudente, haciendo posible, a su vez, la restricción de la forma de comisión culposa regulada en el art. 301.3 CP a los sujetos especialmente obligados, en virtud de la regulación administrativa»²⁰⁶⁰. El posicionamiento de Arias Holguín me parece especialmente importante, al permitir deducir no solo la exclusión del dolo eventual, sino también una defensa del blanqueo imprudente como delito especial. En todo caso, como a continuación se verá, no compartimos ambas ideas²⁰⁶¹.

Conforme a lo anterior, en mi opinión, el entendimiento más correcto pasa por caracterizar la necesidad de conocer la procedencia delictiva de los bienes como un elemento del dolo, debiéndose en consecuencia abordar tres cuestiones de notable interés como son: el contenido del conocimiento, la prueba indiciaria del dolo y la admisión de la modalidad eventual.

²⁰⁵⁵ PÉREZ MANZANO, M., «El tipo subjetivo en los delitos de receptación y blanqueo», en *CDJ*, N. 1, 1994, p. 228.

²⁰⁵⁶ ARIAS HOLGUÍN, D. P., *Aspectos político-criminales y dogmáticos del tipo de comisión doloso de blanqueo de capitales (Art. 301 CP)*, Madrid: Iustel, 2011, p. 328.

²⁰⁵⁷ En esta misma línea, *vid.* entre otros: ARÁNGUEZ SÁNCHEZ, C., *El delito de blanqueo de capitales*, Madrid: Marcial Pons, 2000, p. 275; PALMA HERRERA, J. M., *Los delitos de blanqueo de capitales*, Madrid: Edresa, 2000, pp. 582 y ss; MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico y de la empresa*, *op. cit.*, p. 254; VIDALES RODRÍGUEZ, C., «Capítulo X. El delito de blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 315; MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico...*, *op. cit.*, p. 622; IGLESIAS CANLE, I. C., «Capítulo XI. El blanqueo de capitales y la orden europea de investigación», en SANZ HERMIDA, A. M.^a (Dir.), *La justicia penal del siglo XXI ante el desafío del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, p. 229; MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Elementos subjetivos de la antijuridicidad*, *op. cit.*, p. 294.

²⁰⁵⁸ VIDALES RODRÍGUEZ, C., *Los delitos de receptación y de legitimación de capitales en el Código penal de 1995*, Valencia: Tirant lo Blanch, 1997, pp. 117-118.

²⁰⁵⁹ LOMBARDEO EXPÓSITO, L. M., *El nuevo marco regulatorio del blanqueo de capitales*, *op. cit.*, pp. 157-158.

²⁰⁶⁰ ARIAS HOLGUÍN, D. P., *Aspectos político-criminales y dogmáticos del tipo de...*, *op. cit.*, p. 337.

²⁰⁶¹ *Vid.* «3.1.3 La admisión del dolo eventual», Secc. II, Cap. IV, y «3.2.2 El delito de blanqueo imprudente: Delito común vs. Delito especial», Secc. II, Cap. IV.

3.1.1 ¿CÓMO TIENE QUE SER EL CONOCIMIENTO? ¿QUÉ ELEMENTOS DEBE ABARCAR?

De la Cuesta reconoce que la calificación de la conducta como dolosa no dependerá de la existencia de un conocimiento exacto y detallado de la actividad delictiva previa, sino que es suficiente con la mera sospecha. Así, «el conocimiento exigido suele identificarse con un conocimiento práctico, resultado de la experiencia, que se traduce en la conciencia de anormalidad de la operación y la razonable inferencia de que el dinero tiene su origen en la comisión delictiva»²⁰⁶². En unos términos similares se manifiesta Zaragoza Aguado, para quien la prueba de que los bienes proceden de una actividad delictiva previa debe ser genérica según las circunstancias concurrentes, de modo que sea posible excluir los otros posibles orígenes de los bienes. Por ende, no sería necesaria «ni la demostración plena de un acto delictivo específico ni de los concretos partícipes»²⁰⁶³.

Es importante destacar que esta posición también es compartida de manera abierta y expresa por la jurisprudencia, así, por ejemplo, la STS 507/2020, de 14 de octubre²⁰⁶⁴ afirma que:

«En cuanto al conocimiento (“a sabiendas”) de su procedencia delictiva, no se exige en el plano subjetivo, un conocimiento preciso o exacto del delito previo [...] sino que basta con la conciencia de la anormalidad de la operación a realizar y la razonable inferencia de que procede de un delito grave».

En esta misma línea, la STS 366/2019, de 17 de julio²⁰⁶⁵ especificó que:

«conocimiento de que el dinero procede de un delito previo, el referente legal lo constituye la expresión “sabiendo” que en el lenguaje normal equivale a tener conciencia o estar informado.

²⁰⁶² DE LA CUESTA ARZAMENDI, J. L., «Capítulo I. Tendencias normativas en la lucha...», *op. cit.*, p. 60.

²⁰⁶³ ZARAGOZA AGUADO, J. A., «Análisis sustantivo del delito (II). Cuestiones de interés sobre el delito de blanqueo de bienes de origen criminal: la prueba indiciaria. La comisión culposa. Nuevas orientaciones en Derecho comparado», en *EDJ*, N. 28, 2000, pp. 296-297.

²⁰⁶⁴ En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 266/2005, de 1 de marzo; STS 562/2006, de 11 de mayo; STS 483/2007, de 4 de junio; STS 16/2009, de 27 de enero; STS 587/2009, de 22 de mayo; STS 1257/2009, de 2 de diciembre; STS 974/2012, de 5 de diciembre; STS 279/2013, de 6 de marzo; STS 487/2014, de 9 de junio; STS 247/2015, de 28 de abril; STS 444/2018, de 9 de octubre; STS 613/2018, de 29 de noviembre; STS 644/2018, de 13 de diciembre; STS 553/2019, de 12 de noviembre; STS 507/2020, de 14 de octubre; STS 567/2021, de 30 de junio.

²⁰⁶⁵ En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 2454/2001, de 4 de enero; STS 483/2007, de 4 de junio; STS 16/2009, de 27 de enero; STS 487/2014, de 9 de junio; STS 974/2012, de 5 de diciembre; STS 279/2013, de 6 de marzo; STS 286/2015, de 19 de mayo; STS 165/2016, de 2 de marzo; STS 928/2016, de 14 de diciembre; STS 613/2018, de 29 de noviembre; STS 644/2018, de 13 de diciembre; STS 501/2019, de 24 de octubre; STS 553/2019, de 12 de noviembre; STS 254/2021, de 18 de marzo; STS 363/2021, de 29 de abril; STS 567/2021, de 30 de junio.

No implica, pues, saber –como el que podría derivarse de la observación científica de un fenómeno– o de la implicación directa, en calidad de protagonista, en alguna conducta, sino conocimiento práctico, del que se tiene por razón de la experiencia y que permite representarte algo como lo más posible en la situación dada. Es el que, normalmente, en las relaciones de la vida diaria permite al sujeto discriminar, establecer diferencias, orientar su comportamiento, saber a qué atenerse respecto a alguien».

Por su parte, la STS 974/2012²⁰⁶⁶, de 5 de diciembre, enuncia que:

«no se exige un conocimiento preciso o exacto del delito previo (que, de ordinario, solo se dará cuando se integren organizaciones criminales amplias con distribución de tareas delictivas) sino que basta con la conciencia de la anormalidad de la operación a realizar y la razonable inferencia de que procede de un delito grave (ahora ya de cualquiera, aunque no sea grave) por ejemplo por su cuantía, medidas de protección, contraprestación ofrecida».

Y es que, como entendió la STS 1637/2000, de 10 de enero:

«el único dolo exigible al autor y que debe objetivar la Sala sentenciadora es precisamente la existencia de datos o indicios bastantes para poder afirmar el conocimiento de la procedencia de los bienes de un delito grave».

En definitiva, es posible afirmar que el conocimiento característico y constitutivo de un comportamiento doloso exige la posibilidad de inferir que los bienes proceden de una actividad delictiva previa, no siendo necesario un conocimiento exacto, pero tampoco la mera sospecha.

3.1.2 LA PRUEBA DEL CONOCIMIENTO

3.1.2.1 *La innecesiedad de condena por la actividad delictiva previa*

Una de las modificaciones introducidas en este tipo penal mediante la Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio, de reforma del Código Penal, consistió en la sustitución de la expresión «sabiendo que éstos tienen su origen en un delito» por la de «sabiendo que estos tienen su origen en una actividad delicti-

²⁰⁶⁶ En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 266/2005, de 1 de marzo; STS 1012/2006, de 19 de octubre; STS 483/2007, de 4 de junio; STS 648/2008, de 28 de octubre; STS 155/2009, de 26 de febrero; STS 587/2009, de 22 de mayo; STS 688/2009, de 18 de junio; STS 1257/2009, de 2 de diciembre; STS 151/2011, de 10 de marzo; STS 1137/2011, de 2 de noviembre; STS 587/2012, de 9 de noviembre; STS 811/2012, de 30 de octubre; STS 228/2013, de 22 de marzo; STS 247/2015, de 28 de abril; STS 444/2018, de 9 de octubre; STS 613/2018, de 29 de noviembre; STS 688/2019, de 4 de marzo; STS 553/2019, de 12 de noviembre; STS 507/2020, de 14 de octubre; STS 567/2021, de 30 de junio.

va previa». La capacidad de afectación de esta modificación al campo aplicativo del delito de blanqueo de capitales fue trascendental. No obstante, en este punto la cuestión principal que podemos formularnos sería si *es necesario que exista una condena previa por la actividad delictiva precedente, o simplemente es suficiente con conocer o sospechar su procedencia ilícita*. La respuesta se dirige en este último sentido, esto es, se considera suficiente con que el sujeto conozca la procedencia delictiva de los bienes sin requerirse condena por el delito previo. En este sentido, es bastante expresiva la SAN 14/2019, de 24 de abril (operación Rimet)²⁰⁶⁷ en la que, haciéndose eco, incluso, de la pertinencia de esta reforma, defiende que:

«Es esta una cuestión que planteaba la defensa del Sr. Edmundo en su informe, pero que sus problemas se reducen tal como quedó redactado el art. 301 CP (RCL 1995, 3170 y RCL 1996, 777) tras su reforma por L.O. 5/2010, de 22 de junio (RCL 2010, 1658), al haberse sustituido en referencia al antecedente, el término “delito”, por la expresión de “actividad delictiva”, pues, como se recogía entre las recomendaciones que respecto de este particular se hacían en el informe del Consejo Fiscal sobre el Anteproyecto de reforma del C.P. de 2008, precedente de ese art. 301, debería también aprovecharse la reforma para sustituir la referencia a “delito” como antecedente del blanqueo por la de “actividad delictiva”, que se corresponde mejor con la autonomía del delito de blanqueo y con la no exigencia de una resolución judicial que se pronuncie sobre un delito antecedente concreto conforme a lo establecido también por la doctrina de la Sala Segunda del T.S. (S.T.S. 115/2007 de 22 de enero de 2007 (RJ 2007, 2556)).

La anterior modificación era positiva, porque, en una interpretación literal de lo que debiera entenderse por delito, se podría llegar a consecuencias, como que no cabría hablar de delito antecedente hasta que, respecto de éste, no hubiera mediado una sentencia firme, lo cual llevaría al extremo de dejar condicionado el proceso seguido por el delito de blanqueo a lo que sucediese en el que se siguiera por el delito previo, creando una relación de dependencia, contraria a la autonomía que debe presidir en cada proceso penal, a la vez que entrañaría una dilación intolerable en el proceso que se siguiera por el delito de blanqueo.

Ante tal circunstancia y puesto que la existencia del delito previo era un elemento normativo del tipo, necesario para la subsunción de la conducta, a partir

²⁰⁶⁷ En un sentido parecido encontramos, entre otras, a la STS 617/2018, de 3 de diciembre, cuando afirma que: «La jurisprudencia no ha exigido la condena previa por el delito antecedente del blanqueo. Ha afirmado, sin embargo, que la existencia de tal infracción previa y el que los bienes objeto de blanqueo tengan en ella su origen, es un elemento del delito de blanqueo, cuya prueba no presenta especificidad alguna, pudiendo recurrirse a la prueba indiciaria».

En una línea similar encontramos a la STS de 5 de octubre de 2006 o a la STS 628/2011, de 22 de julio cuando sostienen que: «No es preciso identificar un concreto hecho delictivo, ni tampoco que exista una sentencia condenatoria que lo establezca. Pero será precisa, al menos, una mínima identificación, de manera que pueda afirmarse de forma contundente que el origen de los bienes no es una actividad solamente ilícita, sino delictiva».

de la jurisprudencia de la Sala Segunda, se acabó imponiendo el criterio de que no era preciso la existencia de una anterior sentencia condenatoria firme, sino que bastaba con conocer la relevancia penal del hecho anterior. En definitiva, siguiendo el criterio de la accesoriadad limitada y con el apoyo que permitía el art. 300 CP (RCL 1995, 3170 y RCL 1996, 777), era suficiente con que el hecho fuera típico y antijurídico, posición esta que queda mejor fijada con la referencia a “actividad delictiva”, en lugar de a “delito”, porque, en efecto, el empleo de este segundo término, puesto en relación con el resultado del proceso en que se viese el mismo, daba opción a plantear determinados problemas, si el resultado de este último, siendo posterior, terminaba con una sentencia absolutoria, en función de cuál fuese el sentido, la razón o los motivos de la absolución, que, como se sabe, no son siempre los mismos.

Así pues, la expresión “actividad delictiva” refuerza la idea de la autonomía propia del delito de blanqueo respecto del antecedente, y la no exigencia de una condena previa, bastando con quede acreditada una acción típica y antijurídica, y así lo corrobora una línea jurisprudencial anterior, incluso, a la reforma de 2010, de la que traemos la STS 155/2009, de 26 de febrero (RJ 2009, 1347), en la que ya se decía que “en definitiva esta Sala tiene establecido que no es preciso acreditar una condena anterior por el delito de que proceden los bienes o dinero lavado, siendo bastante con establecer la relación con actividades delictivas y la inexistencia de otro posible origen del dinero, en función de los demás datos disponibles. Dicho de otra forma, que dados los indicios, la conclusión razonable sea su origen delictivo”. Basta, pues, que quede constatada la procedencia delictiva de los bienes que se blanquean, sin más, porque se descarten otros orígenes lícitos».

A la vista de lo anterior es pertinente hacer mención a las *conclusiones que cabe extraer de esta circunstancia en atención a su capacidad para incidir sobre el delito de blanqueo de capitales*. En mi opinión y con un claro afán de otorgar la protección más integral posible al orden socioeconómico, ello supone una ampliación de los sujetos activos del delito de blanqueo de capitales, por cuanto la no exigencia de una condena previa por el delito antecedente abre la vía a que, tras la mera acreditación indiciaria de la existencia de fondos delictivos, se pueda ser considerado autor del art. 301 CP, sobre todo tras la tipificación expresa de las conductas de posesión y utilización.

En todo caso, ello no es óbice para afirmar que nos encontramos ante una posición sumamente útil, identificándose su principal ventaja con una facilitación de las exigencias probatorias de las actividades penalmente relevantes, que pueden ser consideradas como previas al blanqueo de capitales²⁰⁶⁸. Y es

²⁰⁶⁸ El art. 3.4 de la Directiva 2015/849 enuncia un listado de los delitos graves que pueden ser considerados como actividad delictiva previa a efectos del blanqueo de capitales. En términos generales, la doctrina se ha manifestado de forma crítica respecto a la progresiva expansión de este catálogo, sobre la base de la ya también criticada ampliación efectuada en el año 2003.

que, exigir la condena previa podría conllevar no solo retrasos judiciales en el esclarecimiento del blanqueo, sino importantes dificultades probatorias. En términos de tiempo y atendiendo a la capacidad de las tramas delictivas para mover y ocultar los flujos de capital, esta figura delictiva exige celeridad en su investigación, y precisamente ello se vería fomentado por el no requerimiento de una condena por el delito antecedente, aun cuando pudiera implicar déficits en la culpabilidad del sujeto.

3.1.2.2 *La admisión de la prueba indiciaria*

La prueba del dolo es siempre uno de los aspectos más controvertidos y, podría decirse, que sobre los que menos acuerdo doctrinal y jurisprudencial existe. Iglesias Canle afirma que no cabe duda de que el conocimiento acerca de la procedencia ilícita del dinero es un elemento normativo del tipo y que, necesariamente, debe ser objeto de prueba, no existiendo en este sentido ninguna regla especial²⁰⁶⁹. Esta circunstancia también es reconocida por la jurisprudencia. Así, la STS 688/2019, de 4 de marzo²⁰⁷⁰, entiende que:

«A pesar de esas dificultades, los principios que informan la aplicación del Derecho Penal, no permiten atribuir al delito de blanqueo un régimen probatorio diferenciado del de los demás delitos. Es necesario, pues, superar los límites de la duda razonable, alcanzando una certeza objetiva respecto de los dos extremos antes mencionados²⁰⁷¹. No es precisa, sin embargo, una condena previa del delito base del que proviene el capital objeto de blanqueo».

«El delito de blanqueo de capitales suele presentar problemas probatorios en relación con dos aspectos: la procedencia delictiva del dinero o de los bienes y el conocimiento que el autor debe tener de esa procedencia delictiva. Efectivamente el tipo exige que el autor realice determinadas conductas, que se describen en el artículo 301 CP, sabiendo que los bienes o el dinero blanqueados “tienen su origen en un delito” (redacción de la LO 15/2003; antes, “en un delito grave”; y en la ac-

En este sentido, *vid.* entre otras referencias, las siguientes: ABEL SOUTO, M., «Década y media de vertiginosa política criminal en la normativa penal española contra el blanqueo: análisis de los tipos penales contra el blanqueo desde su incorporación al texto punitivo español en 1988 hasta la última reforma del 2003», en *La ley penal: Revista de derecho penal, procesal y penitenciario*, N. 20, 2005, pp. 5-26. EL MISMO., «La reforma penal, de 22 de junio de 2010, en materia de blanqueo de dinero», en ABEL SOUTO M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *II Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero (ponencias y conclusiones del Congreso Internacional celebrado en Barcelona en noviembre del 2010)*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2011, pp. 70 y ss.

²⁰⁶⁹ IGLESIAS CANLE, I. C., «Capítulo XI. El blanqueo de capitales y la orden...», *op. cit.*, p. 229.

²⁰⁷⁰ En el mismo sentido, STS 507/2020, de 14 de octubre.

²⁰⁷¹ Con esta expresión, la sentencia se refiere a la procedencia delictiva del dinero o de los bienes y el conocimiento que el autor debe tener de esa procedencia.

tualidad, desde la LO 5/2010 “en una actividad delictiva”). Lo cual exige probar que los bienes proceden de un delito y que el autor lo sabía. La jurisprudencia ha señalado (STS n.º 501/2019, de 24 de octubre, entre otras) que “el blanqueo de capitales no es un delito de sospecha: exige como cualquier otro, prueba de la concurrencia de todos y cada uno de sus elementos típicos, entre los que se encuentra el origen criminal (y no meramente ilícito, ilegal o antijurídico) de los bienes».

Precisamente, esta ausencia de reglas, aunada a la necesidad de alcanzar una certeza objetiva en la comisión del hecho típico, es lo que permite, entre otros motivos, la admisión de la prueba indiciaria en las condenas de blanqueo de capitales. Admisión que, en un primer término se encuentra reconocida en los instrumentos internacionales como, por ejemplo, en el art. 3.3 de la Convención de Viena de 1988²⁰⁷², o más recientemente, el art. 3.3 b) de la Directiva 2018/1673²⁰⁷³. Iglesias Canle realiza una lectura muy positiva de estos preceptos, a la vez que anima al legislador a trasponer la mencionada directiva a la mayor brevedad posible, pues según ella «es muy importante que se adopten por parte de los Estados miembros las medidas necesarias para que los responsables de la persecución de las conductas típicas de blanqueo sean dotados de los instrumentos de investigación necesarios»²⁰⁷⁴. Personalmente, coincido con esta autora en la necesidad de lograr, en el plazo de tiempo más breve posible, una unificación legislativa en el plano supranacional. No obstante, ello no significa que la admisión de la prueba indiciaria en el delito de blanqueo de capitales se desprenda de la Directiva 2018/1673, como así parece indicar Iglesias Canle, sino que nuestra doctrina y jurisprudencia la vienen admitiendo ya desde hace muchos años, y, ciertamente, la misma es capital puesto que, como afirma Blanco Cordero, si no fuera por ella las condenas por delitos de blanqueo de capitales serían mínimas²⁰⁷⁵.

²⁰⁷² Art. 3.3 de la Convención de Viena de 1988: «El conocimiento, la intención o la finalidad requeridas como elementos de cualquiera de los delitos enunciados en el párrafo 1 del presente artículo podrán inferirse de las circunstancias objetivas del caso».

También contienen disposiciones similares el art. 6.2 c) del Convenio de Estrasburgo, el art. 9.2 c) del Convenio de Varsovia y el art. 6.2 f) del Convenio de Palermo.

Recomendación 2 del GAFI: «Los países deberían garantizar que: a) La intencionalidad y el conocimiento requeridos para probar el delito de lavado de dinero sea coherente con las normas establecidas en las Convenciones de Viena y Palermo, incluyendo el concepto de que ese estado mental se pueda inferir a partir de circunstancias objetivas [...]».

²⁰⁷³ Art. 3.3b) Directiva 2018/1673: «3. Los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para garantizar que:

b) Sea posible una condena por los delitos mencionados en los apartados 1 y 2 cuando se determine que los bienes provienen de una actividad delictiva, sin que sea necesario establecer todos los elementos fácticos o todas las circunstancias relativas a dicha actividad delictiva, incluida la identidad del autor».

²⁰⁷⁴ IGLESIAS CANLE, I. C., «Capítulo XI. El blanqueo de capitales y la orden...», *op. cit.*, p. 234.

²⁰⁷⁵ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, pp. 822-823.

Así las cosas, y ante la admisión de la prueba indiciaria²⁰⁷⁶, es preciso abordar la posición mantenida por nuestra jurisprudencia con la finalidad de determinar cómo y cuáles son los indicios de los que razonablemente cabe inferir que existe un conocimiento acerca de la procedencia delictiva de los bienes. En este sentido, ya la STS 755/1997, de 23 de mayo²⁰⁷⁷, consagró la necesidad de tener en cuenta los siguientes parámetros:

- «1. Incremento inusual del patrimonio o el manejo de cantidades de dinero que por su elevada cantidad, dinámica de las transmisiones o el tratarse de efectivo pongan de manifiesto operaciones extrañas a las prácticas comerciales ordinarias.
2. Inexistencia de negocios lícitos que justifiquen el incremento patrimonial o las transmisiones dinerarias.
3. La constatación de algún vínculo o conexión con actividades de tráfico de estupefacientes o con personas o grupos relacionados con las mismas».

Sin embargo, con el paso de los años y la evolución de las estructuras delictuales se han ido progresivamente agregando otros, como, por ejemplo²⁰⁷⁸:

- «4. La importancia de la cantidad de dinero blanqueado.
5. La vinculación de los autores con actividades ilícitas o grupos de personas relacionados con ellas.
6. La naturaleza y características de las operaciones económicas llevadas a cabo, por ejemplo, con el uso de abundante dinero en metálico.
7. La inexistencia de una justificación lícita de los ingresos que permiten la realización de esas operaciones.
8. La debilidad de las explicaciones acerca del origen lícito de esos capitales.
9. La existencia de sociedades pantalla o entramados financieros que no se operen en actividades económicas acreditadamente lícitas».

Con todo, no es posible olvidar que la prueba indiciaria requiere una motivación y una razonabilidad superior a la exigida para la prueba directa, de tal manera que de ella quepa inferir de manera inequívoca la comisión del delito

²⁰⁷⁶ Acerca del valor probatorio de la prueba indiciaria, *vid.*: GÓMEZ COLOMER, J. L., *El indicio de cargo y la presunción judicial de culpabilidad en el proceso penal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp.136 y ss.

²⁰⁷⁷ En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 266/2005, de 1 de marzo; STS 1034/2005, de 14 de septiembre; STS 1426/2005, de 13 de diciembre; STS 1611/2005, de 26 de diciembre; STS 428/2006, de 30 de marzo; STS 202/2007, de 20 de marzo; STS 1283/2011, de 29 de noviembre; STS 300/2013, de 12 de abril; STS 91/2014, de 7 de febrero; STS 350/2014, de 29 de abril; STS 693/2015, de 12 de noviembre; STS 703/2016, de 14 de septiembre; STS 158/2018, de 5 de abril; STS 644/2018, de 13 de diciembre; STS 491/2019, de 16 de octubre; STS 501/2019, de 24 de octubre; STS 533/2019, de 12 de noviembre; STS 312/2020, de 15 de junio; STS 507/2020, de 14 de octubre; STS 171/2021, de 25 de febrero; STS 363/2021, de 29 de abril; STS 385/2021, de 5 de mayo.

²⁰⁷⁸ En este sentido, *vid.* entre otras: STS 1310/2011, de 12 de diciembre; STS 350/2014, de 29 de abril; STS 811/2012, de 30 de octubre; STS 693/2015, de 12 de noviembre; STS 644/2018, de 13 de diciembre; STS 366/2019, de 17 de julio; STS 312/2020, de 15 de junio.

que se pretende imputar²⁰⁷⁹. En estos términos, la STS 33/2005, de 19 de marzo, reconoció que²⁰⁸⁰:

«Existen dos fuentes de conocimiento empírico de los hechos pasados: la prueba directa y la prueba de indicios o indirecta, en plano de igualdad, por ello, la prueba indiciaria no es una prueba más insegura que la directa, ni subsidiaria. Es la única prueba disponible –prueba necesaria– para acreditar hechos internos de la mayor importancia como la prueba del dolo en su doble acepción de “prueba del conocimiento” y “prueba de la intención”.

Es finalmente una prueba al menos tan garantista como la prueba directa, y probablemente más porque el plus de motivación que exige para explicitar y motivar el juicio de inferencia alcanzado para llegar del hecho-base acreditado, al hecho-consecuencia, actúa en realidad como un plus de garantía que permite un mejor control del razonamiento del Tribunal *a quo* cuando el Tribunal Superior conoce del tema vía recurso, con lo que hay un mejor y más acabado control de la interdicción de la arbitrariedad, que en relación a la prueba directa la que por mor de la inmediación se convierte en prueba de imposible fiscalización por quien no hubiera presenciado el juicio o incluso en una excusa o coartada para eximirse del deber de motivar o reducirlo a una entidad puramente formal, ello sin contar con los problemas de todo tipo que plantea la aprehensión de la realidad y la transmisión y exteriorización de ese conocimiento por el testigo como se pone de relieve por parte de los especialistas en psicología del testimonio, y que pueden provocar errores judiciales».

A su vez, la STS 501/2019, de 24 de octubre²⁰⁸¹, ha concluido que:

«El delito de blanqueo de capitales tipificado en el art. 301 CP no goza de un régimen probatorio relajado, ni legal ni jurisprudencial. Solo cuando el bagaje probatorio permita llegar a una convicción sin margen para una duda razonable, de que un sujeto maneja con alguna de las finalidades previstas en el precepto fondos o bienes que proceden de actividades constitutivas de delito, conociendo ese origen, o, al menos, representándoselo y mostrando indiferencia frente a ello

²⁰⁷⁹ Existe un amplio desarrollo jurisprudencial acerca de cuáles son los requisitos que ha de reunir la prueba indiciaria para considerarse prueba de cargo suficiente, en aras de desvirtuar la presunción de inocencia, así como también respecto a cómo ha de realizarse el juicio de inferencia que la misma requiere. No obstante, y a pesar de su interés, el mismo no se abordará por escaparse del objeto de estudio de esta tesis doctoral.

²⁰⁸⁰ En un sentido similar, *vid.*: STS 192/2006, de 1 de febrero; STS 1260/2006, de 1 de diciembre; STS 1287/2007, de 26 de enero; STS 845/2008, de 2 de diciembre; STS 835/2010, de 6 de octubre; STS 517/2011, de 20 de mayo; STS 106/2012, de 22 de febrero; STS 789/2014, de 2 de diciembre; STS 241/2015, de 17 de abril; STS 480/2015, de 2 de julio; STS 246/2016, de 31 de marzo; STS 195/2019, de 9 de abril; STS 419/2019, de 23 de abril; STS 606/2020, de 13 de noviembre.

²⁰⁸¹ A este respecto, *vid.* también, entre otras: STS 292/2017, de 26 de abril; STS 725/2020, de 3 de marzo; STS 47/2021, de 21 de enero; STS 171/2021, de 25 de febrero; STS 255/2021, de 18 de marzo; STS 363/2021, de 29 de abril; STS 564/2021, de 24 de junio; STS 567/2021, de 30 de junio; STS 624/2021, de 14 de julio; SAN 26/2021, de 6 de octubre.

(dolo eventual), puede abrirse paso a una condena por delito doloso de blanqueo de capitales».

En esencia, de ello cabe extraer una nota de gran importancia, que aunada a la incontrovertida necesidad de una condena previa por el delito precedente, facilita en términos probatorios la condena por blanqueo de capitales. Tal y como se desprenden de estos consolidados posicionamientos doctrinales y jurisprudenciales, nos encontramos ante una clara relajación de la prueba del dolo, que aun cuando facilita la atribución de responsabilidad vía dolo eventual, no supone una contravención de los principios básicos de atribución de la responsabilidad penal.

3.1.3 LA ADMISIÓN DEL DOLO EVENTUAL

Una de las principales consecuencias que se deriva, en mi opinión, de la admisión indiciaria de la prueba del dolo y de las características que ha de reunir el conocimiento, es el reconocimiento del castigo por dolo eventual en el blanqueo de capitales²⁰⁸². No obstante, ello también se debe, en gran medida, a la interpretación de las locuciones «sabiendo» y «a sabiendas» como parte integrante del dolo y referidas al conocimiento de la procedencia delictiva de los bienes.

Según Pérez Manzano, «ni la expresión “a sabiendas”, ni la referencia expresa al conocimiento por sí solas constituyen argumentos suficientes para exigir una modalidad de dolo ni para excluir la sanción por imprudencia», en este sentido, «habrá que analizar si la ausencia de dolo es incompatible con la presencia de otros elementos subjetivos específicos requeridos por los tipos, si éstos son compatibles con alguna de las clases de dolo y si tiene sentido políticocriminalmente sancionar la imprudencia»²⁰⁸³. Precisamente, a estos motivos de índole político-criminal se refiere Fabián Caparrós, para quien desde esta perspectiva está totalmente justificada la admisión del dolo eventual, careciendo de sentido que este no se admitiera y si se castigara la imprudencia²⁰⁸⁴.

²⁰⁸² De la misma opinión es Gómez Iniesta, quien partiendo de que no es imprescindible que el sujeto conozca de manera exacta e inequívoca la procedencia ilícita de los bienes y, por ende, el desvalor del hecho, admite la vigencia del dolo eventual (GÓMEZ INIESTA, D. J., *El delito de blanqueo de capitales en Derecho español*, Barcelona: Cedecs Editorial S.L, 1996, pp. 55-56).

²⁰⁸³ PÉREZ MANZANO, M., «El tipo subjetivo en los delitos de receptación y blanqueo», *op. cit.*, p. 236.

²⁰⁸⁴ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente de capitales (aspectos doctrinales y jurisprudenciales)», en *Iustitia*, N. 8, 2010, p. 71.

En unos términos similares también encontramos a Arias Holguín, quien, a pesar de parecer negar el reconocimiento del dolo eventual derivado de su comprensión del conocimiento como un elemento del injusto, y no como parte del dolo, reconoce que «el uso por parte del legislador de la expresión *a sabiendas*, en algunos tipos delictivos, no supone la adopción del dolo directo»²⁰⁸⁵, circunstancia que abre la puerta a la admisión del dolo eventual.

Conforme a ello, puede afirmarse que la doctrina²⁰⁸⁶ y la jurisprudencia mayoritaria admiten la comisión del blanqueo de capitales a través de esta modalidad subjetiva. Más exactamente y en lo relativo al reconocimiento jurisprudencial, destaca la STS 228/2013, de 22 de marzo²⁰⁸⁷ cuando afirma que:

«Y en cuanto a la participación de la recurrente en el delito de blanqueo y su conocimiento sobre el origen ilícito del dinero, la jurisprudencia ha venido sosteniendo que, a pesar de los términos utilizados en el tipo, debe entenderse comprendido en él el dolo eventual.

Se abandonó, hace tiempo, una concepción que exigiera un dolo directo sobre el conocimiento de la ilícita procedencia de los bienes, siendo suficiente el dolo eventual para su conformación. Consecuentemente puede afirmarse ese conocimiento cuando el autor ha podido representarse la posibilidad de la procedencia ilícita y actúa para ocultar o encubrir o ayudar a la persona que haya participado en la ilícita actividad, sin que deba exigirse una concreta calificación, siendo bastante un conocimiento genérico de la naturaleza delictiva del hecho sobre cuyos efectos se actúa. En otras palabras, basta con un conocimiento de las circunstancias del hecho y de su significado social.

No es necesario el conocimiento “actual e inmediato” del origen de los bienes, basta el dolo eventual, es suficiente el conocimiento del ámbito de que aquéllos procedían y haberle sido indiferente aquel origen».

A la luz de todo lo anterior, cabe concluir la admisión por parte de doctrina y jurisprudencia del dolo eventual como forma integrante del tipo subjetivo del art. 301.1 y 2 CP. Ello, sin duda, es de suma relevancia si atendemos no solo a la delgada frontera que lo separa respecto de la imprudencia grave, sino también en el importante papel que el mismo desempeña dentro de la construcción de la ignorancia deliberada²⁰⁸⁸.

²⁰⁸⁵ ARIAS HOLGUÍN, D. P., *Aspectos político-criminales y dogmáticos del tipo de...*, op. cit., p. 329.

²⁰⁸⁶ En este sentido, vid.: BERMEJO, M. G., *Prevención y castigo del blanqueo de capitales...*, op. cit., p. 328.

²⁰⁸⁷ Respecto a esta cuestión, vid. entre otras: STS 2454/2001, de 4 de enero; STS 1070/2003, de 22 de julio; STS 1286/2006, de 30 de noviembre; STS 457/2007, de 29 de mayo; STS 1257/2009, de 2 de diciembre; STS 1372/2009, de 28 de diciembre; STS 28/2010, de 28 de enero.

²⁰⁸⁸ Vid. «3.2 El blanqueo de capitales imprudente» y «3.3 El papel de la ignorancia deliberada en el blanqueo de capitales», Secc. II, Cap. IV.

3.2 El blanqueo de capitales imprudente

3.2.1 UNA INTRODUCCIÓN PENAL CUESTIONABLE

Uno de los primeros aspectos que merece la pena destacar es la falta de unanimidad internacional en cuanto a su expresa tipificación, y es que no todos los países de la UE se han decantado por la introducción de esta modalidad típica en sus respectivos ordenamientos jurídicos. En lo que aquí nos interesa, como veremos, mientras que en España sí hemos optado por la tipificación del blanqueo imprudente en el art. 301.3 CP, en el caso de Italia recogen únicamente la modalidad dolosa²⁰⁸⁹. Esta diferencia de opciones se debe, tal y como concluye Fabián Caparrós, al hecho de «que el castigo del blanqueo imprudente no constituye una prioridad en el marco internacional», por estar mencionada únicamente en escasas iniciativas de las que no se deriva una obligación de tipificación, sino una proposición de asunción voluntaria en los respectivos ordenamientos jurídicos²⁰⁹⁰. Uno de los principales problemas añadidos a esta circunstancia, como acertadamente destaca Blanco Cordero, es la generación de discrepancias en la aplicación de los mecanismos de cooperación transfronteriza. Es cierto que ello aún no ha sucedido, si bien, «eso no quita que en el futuro puedan plantearse problemas si un Estado solicita cooperación a otro Estado para la investigación y enjuiciamiento de un delito de blanqueo imprudente que solo el Estado solicitante»²⁰⁹¹.

Más allá de ello, no cabe lugar a dudas de lo cuestionable que es y ha sido la introducción en nuestra norma penal de la modalidad imprudente de blanqueo de capitales, habiendo sido criticada tanto por doctrina como por jurisprudencia. De hecho, esta última ha afirmado en numerosas ocasiones, como por ejemplo sucede en la STS 1034/2005, de 14 de septiembre²⁰⁹², que:

«Ciertamente, el blanqueo por imprudencia no deja de presentar dificultades dogmáticas, por cuanto el blanqueo de capitales es delito esencialmente doloso que incorpora incluso el elemento subjetivo del injusto consistente en cono-

²⁰⁸⁹ Vid. «4. El tipo subjetivo del blanqueo de capitales: Un delito eminentemente doloso», Secc. III, Cap. IV.

²⁰⁹⁰ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 66.

²⁰⁹¹ BLANCO CORDERO, I., «Estudio preliminar. Estrategia penal contra las ganancias de la corrupción: Blanqueo de capitales, delito fiscal y enriquecimiento ilícito», en JIMÉNEZ GARCÍA, F., & ROPERO CARRASCO, J. (Dir.), *Blanqueo de capitales y corrupción. Interacciones para su erradicación desde el derecho internacional y los sistemas nacionales*, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2017, pp. 38-39.

²⁰⁹² En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 960/2008, de 26 de diciembre; STS 19/2009, de 27 de enero; STS 28/2010, de 28 de enero; STS 522/2011, de 1 de junio; STS 120/2013, de 20 de febrero; STS 997/2013, de 19 de diciembre; STS 412/2014, de 20 de mayo; STS 286/2015, de 19 de mayo; SAN 21/2016, de 31 de mayo; STS 830/2016, de 3 de noviembre; STS 567/2021, de 30 de junio.

cer la ilícita procedencia de los bienes y la intención de coadyuvar a su ocultación o transformación, y porque la distinción entre culpa grave, en este caso punible, y leve, no punible, participa de la crítica general a la distinción por su “ambigüedad e inespecificidad”, y por contradecir el criterio de “taxatividad” de los tipos penales. A pesar de ello, recuerda la doctrina que el principio de legalidad, evidentemente, obliga a considerar la comisión imprudente del delito».

Con todo, es cierto que, como afirma Fabián Caparrós, que el art. 301.3 CP cumple formalmente con el mandato contenido en el art. 12 CP a pesar de suponer una traslación al operador jurídico de la obligación de realizar esfuerzos interpretativos similares a los requeridos por las cláusulas generales²⁰⁹³. Esfuerzos que, en mi opinión, pueden ser consecuencia de la simplicidad del propio tenor literal del artículo en cuestión, y que se encaminan en dos sentidos: en primer lugar, en la determinación del objeto sobre el que recae la imprudencia y, en segundo término, en la compleja y siempre discutida delimitación entre la imprudencia leve y grave, pues es solo a esta última a la que hace referencia el tenor literal del art. 301.3 CP.

Sentado lo anterior, la primera precisión que cabe afrontar se dirige a la interpretación que ha de ofrecerse al término «hechos» en el seno de este precepto penal, siendo oportuno afirmar que el mismo queda restringido, únicamente, al tipo básico del blanqueo de capitales y, por ende, quedan al margen las modalidades agravadas. Ello, dicho en palabras de Castro Moreno, supondría decir que «aunque el precepto se refiera a los hechos de blanqueo en general, sin especificar cuáles, el tipo imprudente debe entenderse restringido a los hechos del tipo básico de blanqueo de capitales»²⁰⁹⁴. De la misma opinión es Núñez Castaño, para quien «si bien la comisión imprudente es perfectamente predicable respecto de las conductas previstas en el inciso primero del art. 301.1 CP, no lo es en relación con el inciso segundo, dado que la necesidad de que concurra un especial elemento subjetivo del injusto, determina su incompatibilidad con una actuación imprudente»²⁰⁹⁵.

²⁰⁹³ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 66. En el mismo sentido: DEMETRIO CRESPO, E., «El blanqueo imprudente: algunas reflexiones sobre la normativa de prevención y deber de cuidado», en ABEL SOUTO, M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Dirs.), *V Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero. Ponencias y conclusiones del congreso sobre las reformas de 2015 e incidencia en la economía y sociedad digital*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, p. 218.

²⁰⁹⁴ CASTRO MORENO, A., «Consideraciones críticas sobre la aplicación e interpretación...», *op. cit.*, p. 453.

²⁰⁹⁵ NÚÑEZ CASTAÑO, M.^a E., «Tema VII. Blanqueo de capitales», *op. cit.* p. 247.

De la misma opinión es Martínez-Buján, para quien el elemento subjetivo del injusto especificado en el apartado 2 del art. 301 CP es incompatible con la apreciación de un delito de blanqueo imprudente, debiendo quedar este reconducido, en exclusiva, a las conductas especificadas en el apartado 1 del mencionado precepto (MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico...*, *op. cit.*, p. 624).

No obstante, esta no es la principal problemática que plantea el mencionado término, sino que la misma pasa por dar respuesta a la siguiente pregunta: *¿sobre qué elemento ha de recaer la imprudencia? ¿Sobre el conocimiento del origen de los bienes o sobre los comportamientos típicos realizados con la finalidad de ocultación o encubrimiento*²⁰⁹⁶? Ciertamente, la respuesta a esta cuestión no está exenta de controversia, aun así la doctrina²⁰⁹⁷ y la jurisprudencia mayoritaria²⁰⁹⁸, coinciden en afirmar que la imprudencia ha de recaer sobre el conocimiento acerca del origen de los bienes. En este sentido, Fabián Caparrós argumenta que «cabría imaginar que este precepto también castigue a quienes, por ejemplo, realizan sin querer –pero quebrantan su deber objetivo de cuidado– actos de conversión o transmisión de bienes de origen criminal: o también a quienes, siendo garantes, incumplan negligentemente sus deberes de supervisión que les sean inherentes y no eviten que se produzcan»²⁰⁹⁹. En cuanto a la posición jurisprudencial destaca, entre otras, la STS 1034/2005, de 14 de septiembre, cuando sostiene que:

«La imprudencia se exige que sea grave, es decir, temeraria. Así en el tipo subjetivo se sustituye el elemento intelectual del conocimiento, por el subjetivo de la imprudencia grave, imprudencia, que por ello recae precisamente sobre aquél elemento intelectual. En este tipo no es exigible que el sujeto sepa la procedencia de los bienes, sino que por las circunstancias del caso esté en condiciones de conocerlas sólo con observar las cautelas propias de su actividad y, sin embargo, haya actuado al margen de tales cautelas o inobservando los deberes de cuidado que le eran exigibles y los que, incluso, en ciertas formas de actuación, le imponían normativamente averiguar la procedencia de los bienes o abstenerse de operar sobre ellos, cuando su procedencia no estuviere claramente establecida.

Es claro que la imprudencia recae, no sobre la forma en que se ejecuta el hecho, sino sobre el conocimiento de la naturaleza delictiva de los bienes receptados, de tal modo que debiendo y pudiendo conocer la procedencia delictiva de

²⁰⁹⁶ Cabe recordar que se parte de la premisa de que la conducta típica de blanqueo exige la finalidad de ocultación o encubrimiento como un elemento configurador e indispensable (*vid.* «2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento como elemento esencial», Secc. II, Cap. IV).

²⁰⁹⁷ En este sentido, *vid.* entre otros: GÓMEZ INIESTA, D. J., *El delito de blanqueo de capitales...*, *op. cit.*, p. 59; FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 69.

²⁰⁹⁸ En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 960/2008, de 26 de diciembre; STS 1025/2009, de 22 de octubre; SAN 70/2009, de 12 de noviembre; STS 1259/2009, de 2 de diciembre; STS 522/2011, de 1 de junio; SAN 19/2012, de 6 de marzo; STS 857/2012, de 9 de noviembre; STS 120/2013, de 20 de febrero; STS 997/2013, de 19 de diciembre; SAN 2/2014, de 3 de febrero; STS 257/2014, de 1 de abril; STS 412/2014, de 20 de mayo; STS 1036/2014, de 29 de mayo; STS 286/2015, de 19 de mayo; STS 596/2015, de 27 de julio; STS 749/2015, de 13 de noviembre; SAN 21/2016, de 31 de mayo; STS 830/2016, de 3 de noviembre; STS 725/2020, de 3 de marzo; STS 567/2021, de 30 de junio.

²⁰⁹⁹ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 69.

los bienes, actúe sobre ellos, adoptando una conducta de las que describe el tipo y causando así objetivamente la ocultación de la procedencia de tales bienes (su blanqueo) con un beneficio auxiliador para los autores del delito de que aquellos procedan».

A lo que la STS 51/2020, de 17 de febrero²¹⁰⁰, añade de manera contundente que:

«En consecuencia, la aplicación del tipo imprudente de blanqueo de capitales que se pretende gravita sobre un hecho base: el desconocimiento de la procedencia delictiva de los bienes».

Cabe destacar que Blanco Cordero no admite esta interpretación, por cuanto, en su opinión, también han de sancionarse vía imprudencia los supuestos de desconocimiento acerca de la ocultación o encubrimiento, resultando «punible el incumplimiento imprudente de las obligaciones legales que la normativa sobre el blanqueo impone en determinados ámbitos profesionales, se tenga o no conocimiento del origen de los bienes, pues supone también ocultación o encubrimiento de los mismos»²¹⁰¹. No discrepo en el hecho de que el incumplimiento de la normativa antiblanqueo puede generar responsabilidad *ex art.* 301.3 CP, ahora bien, la defensa efectuada por el mencionado autor reside en su comprensión de las acciones de ocultación o encubrimiento como conductas típicas autónomas e independientes de los verbos rectores del art. 301.1 CP²¹⁰². Sin perjuicio de ello, es menester remarcar el reconocimiento de Blanco Cordero acerca de que «en el ámbito que nos ocupa la comisión imprudente del blanqueo de capitales se va a referir mayormente al desconocimiento del origen delictivo de los bienes»²¹⁰³.

Con todo, en mi opinión, lo más acercado es afirmar que la imprudencia recae sobre el desconocimiento del origen delictivo de los bienes, a pesar de la necesaria realización sobre ellos de actos posteriores tendentes a su ocultación o encubrimiento. La cuestión clave pasa así por determinar *si el sujeto hubiera sabido o podido saber que esos bienes tenían una procedencia delictiva, hubiera realizado comportamientos constitutivos de blanqueo*. Pregunta que, paralelamente, nos dirige a otro aspecto que incide sobre la delimitación entre la imprudencia y el dolo eventual y que dependerá, en esencia, del grado de co-

²¹⁰⁰ De la misma manera, la STS 960/2018, de 26 de diciembre, sostiene que: «La imprudencia debe ser grave y referirse al conocimiento de la procedencia ilícita de los bienes».

²¹⁰¹ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 886.

²¹⁰² *Vid.* «2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento como elemento esencial», Secc. II, Cap. IV.

²¹⁰³ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 886.

nocimiento. Especialmente clarificadora en este sentido la STS 96/2006, de 10 de febrero, cuando afirma que:

«El deber de especial diligencia o cuidado para detectar los signos que pudieran llevar a la sospecha de la procedencia ilícita del dinero, está previsto para ser exigidos a aquellos que tienen estas especiales cualificaciones funcionariales o profesionales. No se puede extender y es de difícil configuración, para los particulares que se prestan a realizar un traslado en maletas o de forma similar, de una suma de dinero metálico. En estos casos, las personas que aceptan esta operación necesariamente deben intuir o conocer la procedencia ilícita del dinero aunque sea de forma genérica o abstracta. El contacto que se establece entre el que suministra el dinero y el que realiza el transporte no se puede solventar con una mera imputación de imprudencia sino que, en todo caso, supone un concierto de voluntades que sitúa al transportista en el núcleo de la actuación dolosa, en forma de ayuda típica contemplada en el art. 301 CP».

3.2.2 EL DELITO DE BLANQUEO IMPRUDENTE: DELITO COMÚN VS. DELITO ESPECIAL

La importancia que tiene en nuestro ordenamiento jurídico la normativa de prevención del blanqueo de capitales, y la necesidad de que concretos profesionales jurídicos cumplan escrupulosamente con las obligaciones por ella impuesta, genera un significativo dilema cuando se pone en relación con la tipificación expresa del delito imprudente de blanqueo de capitales. Dilema al que también ha contribuido de manera intensa la jurisprudencia y sus vaivenes a este respecto. Más exactamente, me refiero a si el blanqueo imprudente debe ser considerado como un delito común o, en cambio, estamos en presencia de un ilícito especial²¹⁰⁴. La respuesta a esta cuestión dependerá, en última instancia, de la preponderancia que se otorgue a la delimitación del cuidado debido en la estructuración del tipo imprudente.

1. *El blanqueo imprudente como un delito especial.* Quienes defienden esta comprensión parten, básicamente, de dos argumentos: en primer lugar, la vinculación de su comisión a las obligaciones contenidas por la normativa antiblanqueo y, en segundo término, las dificultades dogmático-jurispruden-

²¹⁰⁴ En esta misma línea también se sitúa Fabián Caparrós, para quien «optar por una u otra solución conecta íntimamente la idoneidad del agente para cumplir con su vertiente subjetiva en relación con su capacidad para conocer las situaciones de riesgo de afectación del bien jurídico protegido que, desde la posición social que en cada caso desempeñe, le son penalmente exigibles» (FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 74).

ciales para delimitar los márgenes de la imprudencia y la vinculación de la categorizada como grave al ejercicio profesional.

Una de las principales ventajas que tiene la tipificación de esta modalidad delictiva es facilitar la prueba del delito doloso, a la par que simplifica el castigo a los profesionales jurídicos que incumplen la normativa antiblanqueo²¹⁰⁵. Más exactamente, para Blanco Cordero, si ello no se produjera los sujetos obligados «podrían eludir sin problemas la responsabilidad por el blanqueo alegando su desconocimiento del origen delictivo de los bienes», lo cual complicaría a las autoridades el «probar la existencia de un conocimiento positivo, lo que dejaría prácticamente sin aplicación al delito de blanqueo de capitales»²¹⁰⁶.

En este sentido, Castro Moreno se ha hecho eco de la frecuencia con la que la jurisprudencia aplica el delito de blanqueo de capitales imprudente a los profesionales, afirmando en este sentido que: «la jurisprudencia viene identificando habitualmente el desconocimiento del origen delictivo de los fondos con la imprudencia grave cuando los sujetos son profesionales y no meros particulares»²¹⁰⁷. Siguiendo este argumento, el mencionado autor defiende que «resulta ciertamente infrecuente la aplicación del tipo imprudente a sujetos no profesionales, hasta el punto de haberse convertido en la práctica al tipo imprudente en una suerte de delito especial»²¹⁰⁸. Sin embargo, este argumento debe rechazarse. Que una circunstancia sea habitual no la convierte en la regla general, ni tampoco en la norma aplicativa. Dicho de otra forma, que el art. 301.3 CP sea utilizado normalmente para sancionar a los profesionales, cosa que efectivamente es cierta, no lo convierte en un delito especial que no pueda ser aplicado a la generalidad de la ciudadanía. De esta opinión es Fabián Caparrós, quien resalta la necesidad de no confundir los planos criminológicos y dogmático²¹⁰⁹.

Como defensor de este posicionamiento también encontramos a Bermejo que, a pesar de admitir que el tenor literal de la norma permite la sanción a cualquier persona (delito común)²¹¹⁰, aboga por una restricción del tipo encaminada a que solo puedan ser considerados sujetos activos quienes, en esencia, se encuentran obligados por la normativa antiblanqueo. En este sentido, el men-

²¹⁰⁵ De la misma opinión: FERRÉ OLIVÉ, J. C., «Política criminal europea en materia de blanqueo de capitales...», *op. cit.*, p. 178.

²¹⁰⁶ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 868.

²¹⁰⁷ CASTRO MORENO, A., «Consideraciones críticas sobre la aplicación e interpretación...», *op. cit.*, pp. 453-454.

²¹⁰⁸ *Ibidem*, p. 454.

²¹⁰⁹ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 80.

²¹¹⁰ BERMEJO, M. G., *Prevención y castigo del blanqueo de capitales...*, *op. cit.*, p. 327.

cionado autor afirma que el delito de blanqueo imprudente desempeña una importante labor disuasoria, en aras de evitar que los sujetos obligados «comentan infracciones graves de los deberes de cuidado que impidan conocer el origen ilícito de los bienes»²¹¹¹, y es que, según Bermejo, «los destinatarios naturales de esta disposición son todos aquellos profesionales que, por razón de su actividad, pertenecen a círculos jurídicos y económicos utilizados usualmente para el blanqueo de ganancias de origen delictivo y a los que ha de exigirse, en consecuencia, un especial deber de cuidado en las operaciones que intervienen»²¹¹².

Así las cosas, para Castro Moreno, las expresiones «imprudencia grave» e «imprudencia profesional» vendrían a funcionar como sinónimos, por cuanto toda imprudencia profesional ha de ser categorizada como grave. Por esta razón, el mencionado autor defiende que «la imprudencia profesional, por su propia naturaleza, no suele ser leve, ya que la gravedad de la misma debe valorarse a la luz de la intensidad del deber de diligencia que le sea exigible a cada sujeto. Y es obvio que los profesionales, cuando además existe una abundante normativa que les obliga a interesarse por conocer del origen de los fondos, pesa un deber de especial intensidad, cuya violación, generalmente, será calificada como grave»²¹¹³.

La jurisprudencia también ha defendido esta idea, así, la STS 16/2009, de 27 de enero²¹¹⁴ sostiene que:

«[...] todos los ciudadanos tienen un deber de diligencia que les obliga a actuar prudentemente para evitar realizar un delito de blanqueo, la distinción entre imprudencia grave y leve, a pesar de su sutilidad y dificultad, radicará en la gravedad de la infracción de la norma de cuidado, caracterizándose la primera por la omisión de todas las precauciones o al menos una grave infracción de normas elementales de cuidado.

No obstante, cabe sostener fundamentalmente que el tipo reviste los caracteres de un delito especial, en la medida en que su comisión sólo estará al alcance de personas cuya conducta sea reprobable por la infracción de específicos deberes de cuidado que le sean exigibles legal o reglamentariamente, en consideración al desempeño de actividades de carácter profesional o funcional. Y en concre-

²¹¹¹ *Ibidem*, p. 328.

²¹¹² *Ibidem*, p. 327.

De la misma opinión: NÚÑEZ CASTAÑO, M.^a E., «Tema VII. Blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 247; MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico...*, *op. cit.*, p. 624; MUÑOZ CONDE, F., *Derecho penal parte especial*, 23.^a Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, p. 532.

²¹¹³ CASTRO MORENO, A., «Consideraciones críticas sobre la aplicación e interpretación...», *op. cit.*, p. 454.

²¹¹⁴ En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 483/2007, de 4 de junio; SAP de Madrid 16/2009, de 20 de enero; SAN 70/2009, de 12 de noviembre; SAP de Guadalajara 58/2011, de 14 de febrero; SAP de Salamanca 125/2012, de 10 de octubre; SAP de Pontevedra 107/2015, de 27 de febrero; SAP de Málaga 168/2017, de 29 de marzo.

to de conformidad con el art. 1.2 de la Ley 19/93 de 28.12, sobre determinadas medidas de prevención del blanqueo de capitales y art. 2.2 de su Reglamento, aprobado por R.D. 925/95 de 9.6, las obligaciones, actuaciones y procedimientos dirigidos a prevenir e impedir la utilización del sistema financiero y de otros sectores de la actividad económica para el blanqueo de capitales procedentes de cualquier tipo de participación delictiva, en la comisión de un delito castigado con pena de prisión superior a tres años, delimita los posibles sujetos activos de una omisión negligente».

Con todo, entiendo que este posicionamiento no vendría, *strictu sensu*, a reconocer que el blanqueo imprudente es un ilícito especial, sino que meramente realiza una vinculación entre la imprudencia grave y la profesional, quedando así la leve reconducida a aquellos supuestos en los que el blanqueo no es cometido por especialistas. Precisamente, la ausencia de tipificación de esta última se convierte en un argumento adicional a fin de reconocer que el art. 301.3 CP debe ser considerado un ilícito especial. En otras palabras, si se obviara la mención a la gravedad de la imprudencia, el blanqueo imprudente sería un delito común que puede ser cometido por cualquier persona que infrinja el deber de cuidado exigido; ahora bien, el hecho de que el tipo penal exija una imprudencia grave que solo puede ser realizada por profesionales, es lo que, en esencia, conduce a este sector doctrinal a afirmar que estamos en presencia de una modalidad especial.

En esta línea también se sitúa Blanco Cordero, y es que, aun cuando el autor defiende que estamos en presencia de un delito común y presupone la existencia de un deber general de diligencia, del que se deriva que todos los ciudadanos han de actuar de manera prudente, con posterioridad afirma que solo los profesionales pueden llevar a cabo una imprudencia grave constitutiva de blanqueo de capitales, a diferencia de los particulares que solo pueden cometer una imprudencia leve y, por lo tanto no punible²¹¹⁵.

A la luz de todo lo anterior, la lógica que siguen quienes defienden esta comprensión parte, a mi entender, de vincular la titularidad del deber de diligencia únicamente a aquellas personas que pueden ser sujetos obligados de la normativa antiblanqueo. Quienes no ostenten esta posición, no serán titulares de un deber de diligencia cuyo incumplimiento queda reconducido a la sanción vía imprudente de la comisión de un ilícito de blanqueo. El motivo de ello radicaría no solo la mayor accesibilidad que tienen los sujetos obligados de cara a la protección del bien jurídico, sino también en la categorización como grave de la infracción penal cometida.

²¹¹⁵ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., p. 900.

No obstante, aceptar esta posición supondría afirmar, como acertadamente hace Fabián Caparrós, que el art. 301.3 CP es una ley penal en blanco que contiene una remisión implícita a las normas administrativas «toda vez que en ellas es donde se describen las exigencias que competen a tales sujetos, esto es, la concreción del deber objetivo de cuidado al que se encuentran sometidos»²¹¹⁶. En un sentido similar, también coincide con Demetrio Crespo cuando reconoce que «si siguiéramos este punto de vista, el papel de la normativa de prevención para la delimitación del cuidado debido sería de enorme trascendencia, puesto que la aplicación del tipo dependería en realidad del marco delimitado por aquella»²¹¹⁷.

2. *El blanqueo imprudente como un delito común.* Fabián Caparrós, Aránguez Sánchez, Díaz-Maroto y Demetrio Crespo²¹¹⁸ son solo algunos de los autores que defienden la comprensión del blanqueo imprudente como un delito común, basándose para ello, fundamentalmente, en un argumento de contenido gramatical y teleológico: el art. 301.3 CP no recoge en su redacción ninguna expresión que deba hacernos pensar que nos encontramos ante una restricción del círculo de sujetos activos del delito, restricción que, además, carecería de sentido en aras de garantizar una correcta protección del bien jurídico protegido por el tipo penal, y cuyo reconocimiento conllevaría una limitación aplicativa si se pone en relación con las actividades delictivas previas.

Precisamente, en relación con la protección del bien jurídico, Fabián Caparrós defiende «cualquier ciudadano puede ser sometido al deber de interesarse por el origen de los bienes, motivo por el cual nadie debe quedar excluido de la obligación penal de respetar el correspondiente deber objetivo de cuidado». De esta forma, el mencionado autor coincide con Blanco Cordero²¹¹⁹ y Aránguez Sánchez cuando entienden que la gravedad del quebrantamiento de la norma de cuidado se determinará ateniendo a la falta de adecuación de la conducta del sujeto, con criterios como la normal inteligencia y sensatez, las reglas lógicas, la experiencia profesional o el círculo social²¹²⁰.

²¹¹⁶ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 75.

²¹¹⁷ DEMETRIO CRESPO, E., «El blanqueo imprudente: algunas reflexiones...», *op. cit.*, p. 223.

²¹¹⁸ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., *El delito de blanqueo de capitales*, Madrid: Colex, 1998, pp. 419-420; ARÁNGUEZ SÁNCHEZ, C., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 282.

²¹¹⁹ Precisamente, Blanco Cordero entiende que nos encontramos ante un supuesto de supuesto de culpa con representación, «pues el sujeto considera posible la procedencia delictiva de los bienes, y pese a ello se decide por actuar, aunque confía en que no se producirá la ocultación o encubrimiento de su origen», se trataría así de supuestos en los que aun cuando el sujeto se encuentra obligado «alega que no tiene por qué saber el origen delictivo de los bienes» infringiendo de esta manera un deber de cuidado (BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 875).

²¹²⁰ En este sentido, *vid.*: ARÁNGUEZ SÁNCHEZ, C., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 284; FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 75; BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 899.

En una línea similar Díaz-Maroto aboga por interpretar la imprudencia grave exigida por el tipo penal como «aquella omisión de la diligencia más elemental y exigible al hombre menos cuidadoso en la que, por tanto, se infringen los más elementales deberes de cuidado». Así, para el mencionado autor no es procedente restringir el campo de aplicación de este precepto penal «a ciertos grupos de personas que intervienen en el mercado financiero» y, por ende, según Díaz-Maroto, cualquier persona que realice las conductas descritas en el tipo «puede ser, potencialmente, acreedor a la sanción penal por imprudencia grave, en los supuestos en que no pueda probarse que tenía conocimiento del origen en un delito grave de los bienes que adquiere, convierte, transmite, oculta o encubre»²¹²¹.

Por su parte, la jurisprudencia, entre otras la STS 1034/2005, de 14 de septiembre²¹²², afirma que:

«A pesar de las divergencias existentes al respecto en la doctrina, puede concluirse que el supuesto previsto en el art. 301.3 CP es un delito común, de manera que puede ser cometido por cualquier ciudadano, en la medida en que actúe con falta del cuidado socialmente exigible para evitar el daño al bien jurídico protegido.

Problemático será en las actividades sociales en que no se han establecido normas de cuidado, o en las situaciones atípicas, determinar el cuidado objetivamente debido mediante el criterio de la conducta que observaría en esa situación concreta una persona inteligente y sensata de la misma profesión o círculo social, y si es en el ámbito de los negocios cuál sería la actitud con respecto a la realización de operaciones comerciales extrañas (pago con elevadas sumas en metálico, transferencias a o de paraísos fiscales, etc.).

Supuesto, por tanto, que todos los ciudadanos tienen un deber de diligencia que les obliga a actuar prudentemente para evitar realizar un delito de blanqueo, la distinción entre imprudencia grave y leve, a pesar de su sutileza y dificultad, radicará en la gravedad de la infracción de la norma de cuidado, caracterizándose la primera por la omisión de todas las precauciones o al menos una grave infracción de normas elementales de cuidado».

²¹²¹ DÍAZ-MAROTO Y VILLAREJO, J., *El blanqueo de capitales en Derecho español*, Madrid: Dykinson, 1999, pp. 31-32.

²¹²² Respecto al entendimiento del blanqueo de capitales imprudente como delito común, *vid.* entre otras, las siguientes sentencias: SAP de León 6/2006, de 29 de mayo; STS 1259/2009, de 2 de diciembre; SAP de Valencia 99/2013, de 31 de enero; SAP de Burgos 573/2013, de 30 de diciembre; STS 749/2015, de 13 de noviembre; SAP de Islas Baleares 151/2015, de 16 de diciembre; STS 970/2016, de 21 de diciembre; SAP de Burgos 63/2017, de 20 de febrero; SAP de Madrid 235/2019, de 29 de abril; STS 383/2019, de 23 de julio; SAP de Barcelona 187/2020, de 7 de febrero; STS 725/2020, de 3 de marzo; SAP de Burgos 163/2020, de 25 de junio; STS 468/2020, de 23 de septiembre; SAP de Valencia 145/2021, de 15 de marzo; SAP de Barcelona 187/2021, de 26 de marzo.

Asimismo, la STS 749/2015, de 13 de noviembre²¹²³, defiende que:

«Este delito no tiene por qué ser cometido exclusivamente por aquellos a quienes la ley les impone medidas de prevención ante el blanqueo de capitales, sino que lo pueden cometer particulares, como aquí ocurre, y que deben ser más cuidadosos en el manejo de fondos, ante el dato de que el dinero pudiera proceder de una actividad delictiva. El art 301 3.º no hace referencia alguna al sujeto activo, por lo que ha de aceptarse que configura un subtipo que puede cometer cualquiera. Los tipos dolosos a los que se remite el imprudente son tipos comunes, por lo que sin diferenciación expresa del legislador no parece congruente configurar específicamente la modalidad imprudente como delito especial».

Por último, me parece reseñable destacar una afirmación de De la Cuesta, a través de la cual se vendría a reconocer que, aun cuando, inicialmente, esta modalidad imprudente estaba conectada por la jurisprudencia «con la infracción de deberes por las personas especialmente obligadas por la regulación administrativa aplicable», en la actualidad se ha ampliado considerablemente el «campo de los sujetos que, por infracción de sus deberes de vigilancia o denuncia pueden ser perseguidos en calidad de autores o partícipes del delito»²¹²⁴. No obstante, quizás ello no sea del todo acertado, si tenemos en cuenta que este tipo penal da lugar a una imprudencia grave que no necesariamente se tiene que concretar en la infracción de un deber de vigilancia, sino, simplemente, en la aplicación de una diligencia inferior a la exigida que supere la barrera del riesgo permitido.

Precisamente, «el refuerzo jurídico-penal de los deberes de colaboración que deben cumplir los profesionales, directivos y empleados del sector privado» es identificada por Bermejo como una de las más relevantes funciones político-criminales que está llamada a cumplir el tipo imprudente de blanqueo de capitales²¹²⁵, si bien, como el mismo autor afirma con posterioridad, ello no es óbice para entender que estamos ante un delito especial. Bermejo sitúa el centro del debate en el hecho de que esta perspectiva restrictiva de carácter político-criminal que dirige el entendimiento del blanqueo imprudente hacia su consideración como un delito especial «no se ve reflejada en el enunciado del tipo legal, ya que se lo ha regulado como un delito común»²¹²⁶.

²¹²³ En este sentido, *vid.*: STS 506/2015, de 27 de julio; STS 238/2016, de 29 de marzo; STS 706/2016, de 15 de septiembre; STS 970/2016, de 21 de diciembre; STS 725/2020, de 3 de marzo; STS 363/2021, de 21 de abril.

²¹²⁴ DE LA CUESTA ARZAMENDI, J. L., «Capítulo 1. Tendencias normativas en la lucha...», *op. cit.*, p. 61.

²¹²⁵ BERMEJO, M. G., *Prevención y castigo del blanqueo de capitales...*, *op. cit.*, p. 325.

²¹²⁶ *Ibidem*, p. 327.

3. *Posicionamiento personal.* La comisión de un delito imprudente se articula, dogmáticamente, sobre la infracción de deberes objetivos de cuidado. Infracciones que, superando la barrera del riesgo permitido, deben causar un resultado, ya sea de lesión o de peligro, al bien jurídico protegido por este delito.

Partiendo de esta premisa, el *quid* de la cuestión pasa por determinar si la titularidad del deber de diligencia solo es exigible a los profesionales sujetos a la normativa antiblanqueo (delito especial) o si se trata de un deber de diligencia que ha de respetar cualquier ciudadano (delito común). Desde mi perspectiva, la posición más acertada es la segunda, ahora bien, es cierto que los profesionales sujetos a la Ley 10/2010 ostentan una específica posición jurídica, que no de garantía, respecto a su capacidad para lesionar el bien jurídico protegido. En otras palabras, el deber jurídico de cuidado de los profesionales sujetos a la Ley 10/2010 es superior al del resto de la ciudadanía, lo cual no es óbice para admitir que en ciertos casos ellos también puedan cometer una imprudencia que, caracterizada como grave, sea susceptible de constituir una modalidad imprudente de blanqueo de capitales.

Fabián Caparrós y Bermejo llegan a la conclusión de que, quizás, habría que valorar la pertinencia de configurar un tipo especial de blanqueo imprudente que tenga como sujetos activos a los profesionales obligados por la normativa antiblanqueo²¹²⁷. Por ello, Bermejo lamenta de manera expresa que el legislador decidiera dejar pasar la oportunidad en el año 2010 de modificar este precepto, si bien, este autor entiende conforme a motivos de política-criminal que «una adecuada interpretación del tipo penal debe restringir su aplicación a los sujetos obligados»²¹²⁸. Es cierto que lo propuesto por estos autores podría tener una funcionalidad sumamente clarificadora, y acabaría con tradicionales debates como el que nos acabamos de afrontar, pero, más allá de ello, fomentaría una restricción del círculo de sujetos activos que no es deseable.

Con todo, si observamos la problemática desde una perspectiva penológica, estaríamos procediendo a equiparar a un mismo nivel de responsabilidad la imprudencia de carácter profesional y la de carácter grave cometida por un particular ajeno a la legislación antiblanqueo, cuando, en realidad, y en términos de desvalor de acción, la primera es más grave que la segunda, por lo que quizás sería recomendable reducir el expansionismo vigente en este punto. Sin embargo, en la actualidad esta problemática parece haber tomado un nuevo

²¹²⁷ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 84.

²¹²⁸ BERMEJO, M. G., *Prevención y castigo del blanqueo de capitales...*, *op. cit.*, p. 327.

derrotero a raíz de la introducción del art. 302.1 párr. 2 CP y cuya compatibilidad con el delito imprudente es, al menos, cuestionable²¹²⁹.

Por consiguiente, y atendiendo a los vaivenes jurisprudenciales y a la existencia de tales discrepancias a nivel doctrinal, es cierto que una buena solución para esta problemática pasaría por la emisión de un Acuerdo de Sala²¹³⁰, que unifique la doctrina y reconduzca el debate acerca de la naturaleza jurídica, en términos de autoría y participación, del delito de blanqueo imprudente.

3.3 El papel de la ignorancia deliberada en el blanqueo de capitales

Sin perjuicio de tomar como punto de partida las nociones básicas acerca de la siempre controvertida institución de la ignorancia deliberada que se formularon en el segundo capítulo de esta tesis²¹³¹, y reconociendo que esta institución oscila entre una imputación a dolo eventual y una por imprudencia, se alza como necesario en este punto vincular tales aspectos con las modalidades de imputación subjetiva y su concreta delimitación en el tipo del blanqueo de capitales. A este respecto, la consolidada jurisprudencia, entre la que se encuentra la STS 228/2013, de 22 de marzo²¹³², afirma que:

«Por tanto el único dolo exigible al autor es el derivado de la existencia de datos o indicios bastantes para poder afirmar el conocimiento de la procedencia de los bienes de un delito grave, incurriendo en responsabilidad incluso quien actúa con ignorancia deliberada (*willfull blindness*), respondiendo en unos casos a título de dolo eventual, y en otros a título de culpa. Y ello, tanto si hay representación, considerando el sujeto posible la procedencia delictiva de los bienes, y pese a ello actúa, confiando en que no se producirá la actuación o encubrimiento de su origen, como cuando no la hay, no previendo la posibilidad de que se produzca un delito de blanqueo, pero debiendo haber apreciado la existencia de indicios reveladores del origen ilegal del dinero. Existe un deber de conocer que impide cerrar los ojos ante las circunstancias sospechosas».

²¹²⁹ Vid. «2.3.4 Una reforma reciente: La agravación del art. 302.1 párr. 2 CP tras la entrada en vigor de la Lo 6/2021», Secc. II, Cap. IV.

²¹³⁰ FABIÁN CAPARRÓS, E. A., «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente...», *op. cit.*, p. 84.

²¹³¹ Vid. «4.2 Fase II. Constatación del elemento subjetivo. La acreditación del dolo y de la imprudencia: Especial mención a la ignorancia deliberada», Secc. III, Cap. II.

²¹³² En el mismo sentido, *vid.* entre otras: STS 1611/2005, de 26 de diciembre; STS 31/2006, de 13 de enero; STS 562/2006, de 11 de mayo; STS 1012/2006, de 19 de diciembre; STS 688/2009, de 18 de junio; SAN 70/2009, de 12 de noviembre; STS 1257/2009, de 2 de diciembre; SAN 22/2010, de 8 de junio; STS 228/2013, de 22 de marzo; STS 706/2016, de 15 de septiembre; STS 970/2016, de 21 de diciembre; STS 468/2020, de 23 de septiembre; STS 725/2020, de 3 de marzo.

Así las cosas, tendríamos que valorar no solo *qué supuestos de ignorancia deliberada serán constitutivos de dolo eventual y cuáles de imprudencia*, sino también, *si existe alguna regla general que nos permita determinar con meridiano acierto que, ante unas circunstancias concretas, debe optarse por una u otra forma de imputación*. Pues bien, la respuesta ha de ser negativa. Más allá del principio de indiferencia, no hay una regla (jurisprudencial) clara preestablecida que nos permita dirimir los supuestos de ignorancia deliberada, sino que necesariamente habremos de estar a un análisis concreto y específico de las circunstancias concurrentes. No obstante, lo que sí puede afirmarse, dicho de una manera sencilla, es que la institución de la ignorancia deliberada lleva asociada intrínsecamente un doble plano de verificación: en primer lugar, la delimitación entre dolo eventual e imprudencia y, en segundo término, entre imprudencia grave y menos grave/leve.

Para Castro Moreno, los supuestos de ignorancia deliberada deben quedar reconducidos a la vía imprudente, y es que, aun cuando el autor no lo menciona de manera expresa, lo que sí hace es abogar por la exclusión del dolo. En este sentido argumenta que, si se acude a una interpretación estricta del art. 301 CP, exigiéndose que el sujeto conozca que los bienes tienen su origen en un delito, «habría que negar su dolo, pues resulta obvio que no se puede “saber” lo que se “ignora”, por mucho que se pudiera haber conocido»²¹³³. Atendiendo a la redacción vigente del art. 301 CP, en el momento en el que este autor mostró su posicionamiento, es cierto que podría estar en lo cierto, ya que este artículo requería un conocimiento más o menos exacto acerca de la existencia de un delito previo. Sin embargo, la actual redacción únicamente se requiere conocer la existencia de una actividad delictiva previa. Esta modificación posee, en mi opinión, una trascendencia relevante en el plano de la ignorancia deliberada, por cuanto no es lo mismo conocer un delito que saber de la existencia de una actividad delictiva previa. Estamos así en presencia de un matiz de enorme calado.

Por su parte, Bermejo dirige sus esfuerzos argumentales a relacionar la ignorancia deliberada con la comisión dolosa por los directivos de empresa y, en definitiva, por los sujetos obligados por la normativa ant blanqueo. El mencionado autor, que defiende la comprensión blanqueo imprudente como delito especial, entiende que esta teoría sería de gran utilidad para castigar dolosamente a aquellos profesionales que, de manera intencional, decidan no organi-

²¹³³ CASTRO MORENO, A., «Consideraciones críticas sobre la aplicación e interpretación...», *op. cit.*, p. 451.

zar su labor empresarial garantizando la identificación de las operaciones sospechosas de blanqueo de capitales²¹³⁴.

En este sentido, Bermejo llama la atención sobre un grupo de casos en los que una interpretación *strictu sensu* de la ignorancia deliberada podría resultar de gran ayuda. Concretamente, se trataría de supuestos en los que, por ejemplo, «la dirección de la empresa directamente omite la implementación de los programas de cumplimiento interno que hacen posible la detección de operaciones de blanqueo o bien los implementa de un modo tal que evidencian un manifiesto desinterés de la identificación de operaciones de blanqueo»²¹³⁵. En estos casos no sería posible ni el castigo por dolo eventual ni tampoco por la vía imprudente²¹³⁶, por lo que, entonces, la pregunta es: *¿cómo se solucionarían?* Pues bien, Bermejo no ofrece una respuesta a este aspecto, sino que meramente se une a la estela marcada por autores como Nieto Martín, Blanco Cordero o Ragués i Vallés²¹³⁷, quienes defienden la creación, siguiendo los modelos angloamericanos y desde una perspectiva dogmático-legal, de una categoría subjetiva intermedia entre el dolo y la imprudencia y que correspondería, precisamente, a la ignorancia deliberada, cuya pena tendría que ser proporcionada a la gravedad. Ello sería debido a las dificultades que presentan en esta construcción los parámetros de la indiferencia y la hostilidad²¹³⁸.

Personalmente, no creo procedente introducir una nueva delimitación subjetiva del tipo identificada con la ignorancia deliberada, y no solo porque ello supondría una reestructuración al completo de la norma penal, y también de la teoría del delito, sino porque sería suficiente con introducir ciertos matices clarificadores en el desarrollo y aplicación de la institución de la ignorancia deliberada.

Ateniendo a las precisiones realizadas con anterioridad y a las que en este punto nos remitimos, sucintamente, es posible afirmar que en los supuestos de ignorancia deliberada existirá dolo eventual de blanqueo de capitales en aquellos casos en los que se pueda inferir que el sujeto, atendiendo al conocimiento que posee, ha podido representarse como posible la procedencia delictiva de

²¹³⁴ BERMEJO, M. G., *Prevención y castigo del blanqueo de capitales...*, *op. cit.*, p. 331.

²¹³⁵ *Ibidem*, p. 332.

²¹³⁶ *Ibidem*, p. 332.

²¹³⁷ Vid.: NIETO MARTÍN, A., «Responsabilidad social, gobierno corporativo y autorregulación: sus influencias en el Derecho penal de la empresa», en *Política Criminal*, Vol. 3, N. 5, 2008, pp. 12-13; BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 848; RAGUÉS I VALLÉS, R., *La ignorancia deliberada en Derecho penal*, *op. cit.*, p. 176.

²¹³⁸ Vid. «4.2 Fase II. Constatación del elemento subjetivo. La acreditación del dolo y de la imprudencia: Especial mención a la ignorancia deliberada», Secc. III, Cap. II.

los bienes y aun así actúa para ocultar o encubrirlos. En cambio, concurrirá una conducta imprudente cuando el sujeto, infringiendo de manera grave el deber de cuidado que incumbe a todo ciudadano, no se interesa por conocer la posible procedencia delictiva de los bienes y, por consiguiente, actúe sobre ellos con la finalidad de ocultar o encubrir su origen.

Visto ello con un ejemplo, y siguiendo a Blanco Cordero, «no es lo mismo la conducta de aquel que recibe grandes cantidades de dinero en efectivo de quien conoce que se dedica al narcotráfico, pero no quiere saber el origen del dinero, que la de aquel que recibe dichas cantidades de un empresario, también sin querer saber su procedencia. En el primer caso podríamos estar ante un supuesto del dolo, mientras que en el segundo ya no habría dolo y podría plantearse una posible imprudencia»²¹³⁹. La diferencia sustancial en este caso radica en el hecho de que, aun cuando en ambos supuestos no se quiere indagar sobre la procedencia del dinero (ignorancia deliberada), mientras que en el primero el sujeto puede representarse como posible la procedencia delictiva de los bienes, en el segundo se prefiere desentenderse de tal aspecto, infringiendo así un deber de cuidado constitutivo de un delito imprudente.

Sentadas estas precisiones de calado dogmático cabe descender al plano jurisprudencial, siendo así relevante mencionar que, como regla general, se optará por castigar la ignorancia deliberada mediante su reconducción al dolo eventual²¹⁴⁰, senda que ya fue iniciada por una de las primeras sentencias que se dictaron a este respecto, como es la STS 1637/1999, de 10 de enero, y en la que se afirmaba que:

«Miguel G., le había buscado para transportar físicamente el dinero que Miguel le entregaba, dinero que recibía en diversos sitios de España y que trasladaba a Andorra. En la entrega del dinero a José J., Miguel estuvo acompañado de Hebe, y José J. cobraba un 4% de comisión. La Sala extrae la conclusión de que José J. tuvo conocimiento de que el dinero procedía del negocio de drogas -cosa que él niega- de hechos tan obvios como que la cantidad era muy importante y de la naturaleza claramente clandestina de las operaciones, por lo que quien se pone en situación de ignorancia deliberada, es decir no querer saber aquello que puede y debe conocerse, y sin embargo se beneficia de esta situación -cobraba un 4% de comisión-, está asumiendo y aceptando todas las posibilidades del origen del negocio en el que participa, y por tanto debe responder de sus consecuencias».

²¹³⁹ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, op. cit., p. 842.

²¹⁴⁰ Respecto al análisis de la posición jurisprudencial, vid. ampliamente: BERRUEZO, R., & COPPOLA, N., *El delito de blanqueo de dinero...*, op. cit., pp. 208 y ss.

Entendimiento que es refrendado, entre otras muchas²¹⁴¹, por la STS 839/2014, de 2 de diciembre:

«Este recurrente era el propietario de una empresa dedicada a la realización de transferencias “Telegiros” que vendió, y su número y clave para la realización de las transferencias las cedió a otra de las acusadas, escalón intermedio en la organización, recibiendo en ocasiones dinero por la cesión de las claves dinero que recibía mensualmente. Respecto al conocimiento de la realización de las transferencias es un hecho que el recurrente admite, si bien niega tuviera conocimiento del origen del dinero. En su declaración señala que no quiso preguntar, lo que el tribunal sitúa en lo que denomina “ignorancia deliberada” que ha de ser entendido, no como ignorancia del hecho, sino como expresión que afirma el conocimiento a partir del hecho de que el recurrente, un profesional en la realización de transferencias, se dedicaba a esta actividad y conoce la normativa especialmente dispuesta para esa actividad, precisamente, por la sensibilidad nacional e internacional sobre el conocimiento de los movimientos de dinero transfronterizos. El recurrente, lo sabe, recibe dinero por facilitar sus claves y no quiere indagar, luego se representa la ilicitud del origen. Participa en la remisión y sabe el número, la cuantía y el empleo de datos obtenidos de forma no presencial para su realización así como el empleo de fotocopias de pasaportes. Por su cuantía, reiteración y frecuencia, pudo saber lo que debió conocer, por exigencias de la norma específica reguladora de su actividad y prefirió, según su declaración, no saber, lo que evidencia que conoció o sospechó con vehemencia su procedencia ilícita».

Sea como fuere, y con independencia de que en el caso concreto se opte por la sanción de la ignorancia deliberada mediante dolo eventual o por la vía imprudente, en atención a las implicaciones de esta institución y en aras de garantizar la correcta vigencia de la presunción de inocencia²¹⁴², considero que la problemática que en ella se debate se dirige, esencialmente, a acreditar la existencia de un conocimiento posible. En este sentido, y partiendo de la admisibilidad de la prueba indiciaria²¹⁴³, entiendo que estamos ante una cuestión eminentemente casuística que, en última instancia, puede reconducirse a una valoración sobre la existencia de indicios razonables que permitan inferir que el sujeto sabía o podía presumiblemente saber, aun cuando alegue desconocer.

Lógicamente, la cuestión ni es sencilla, ni está exenta de crítica, ni sobre ella existe un consenso unánime de doctrina y jurisprudencia. Más allá de que ello es recomendable, creo que no justifica, tal y como ha reclamado un impor-

²¹⁴¹ Respecto al castigo de la ignorancia deliberada por dolo eventual, *vid.*: STS 1142/2005, de 20 de septiembre; STS 457/2007, de 29 de mayo; STS 145/2008, de 8 de abril; STS 961/2010, de 11 de noviembre; STS 138/2013, de 6 de febrero; STS 165/2013, de 26 de marzo.

²¹⁴² *Vid.* «4.2 Fase II. Constatación del elemento subjetivo. La acreditación del dolo y de la imprudencia: Especial mención a la ignorancia deliberada», Secc. III, Cap. II.

²¹⁴³ *Vid.* «3.1.2 La prueba del conocimiento», Secc. II, Cap. IV.

tante sector doctrinal, la necesidad de reelaborar la teoría del delito y la atribución de responsabilidad penal con el fin de reconocer a la ignorancia deliberada como una nueva forma de imputación subjetiva. Ello, en mi opinión, introduciría más sombras que luces.

4. LA INTERVENCIÓN DE LOS ABOGADOS EN LOS DELITOS DE BLANQUEO DE CAPITALS

No cabe duda de que los abogados, como profesionales jurídicos especialmente capacitados, y conocedores de la normativa de prevención del blanqueo de capitales, pueden desarrollar un papel muy activo en la comisión del delito. Si realizamos una comparativa con el asesoramiento fiscal, la cuestión pasa en este punto por situar la frontera de la relevancia penal de su comportamiento, esencialmente, en la realización de un asesoramiento jurídico en su *vertiente positiva* y no en la *negativa*, esto es, los mencionados profesionales jurídicos deben ilustrar a sus clientes acerca de cómo cumplir con la normativa antiblanqueo, con el fin de que no se puedan ver inmersos (accidentalmente) en tramas comisivas de esta modalidad típica, evitando así indicaciones acerca de cómo eludir tales obligaciones destinadas a la protección del orden socioeconómico.

Así las cosas, y tomando como punto de partida las premisas enunciadas con anterioridad, en las que se han puesto de manifiesto los principales y más importantes aspectos estructuradores y controvertidos del blanqueo de capitales, se considera en este momento relevante analizar cuál es el punto de vista de la jurisprudencia respecto a la aplicación del delito de blanqueo de capitales a estos profesionales jurídicos.

En todo caso, es importante mencionar una realidad con la que nos hemos encontrado, y que es equivalente a lo sucedido con el asesor fiscal: me refiero a la escasez de resoluciones judiciales en las que se impute a los abogados y, efectivamente, se les condene como autores o partícipes por su intervención en la comisión de un delito de blanqueo de capitales. El motivo de ello lo podemos ubicar, en última instancia, en la nada proclive intención de los órganos de justicia a su imputación, si bien, en lo que alcanzo a ver, y a diferencia de lo que sucedía en con el asesor fiscal²¹⁴⁴, ninguna resolución judicial se ha hecho eco de esta circunstancia ni tampoco ha llamado la atención sobre este aspecto.

²¹⁴⁴ Vid. «4.2 ¿Qué guardan en común el Caso Sanitas y el Caso Messi?: La ausencia de imputación del asesor fiscal», Secc. IV, Cap. III.

Ello puede encontrarse vinculado a un aspecto de carácter empírico. Como se mencionó en otro lugar²¹⁴⁵, existe una discrepancia numérica en lo referente a cuántos profesionales jurídicos se encuentran sujetos a la normativa antiblanqueo. Cabe recordar que, según el Informe de Análisis Nacional de Riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo, solo serían 500 abogados. Sin embargo, atendiendo a la Memoria elaborada por el SEPBLAC, son 1.145 los profesionales jurídicos obligados por la legislación en cuestión.

Por su parte, de las estadísticas del CGPJ se desprende que en el año 2020 se han dictado un total de 70 sentencias en esta materia, de las cuales 53 han resultado condenatorias para un total de 151 personas, número notablemente inferior en comparación con el del 2019, en el que se dictaron 88 sentencias de las cuales, 55 fueron condenatorias²¹⁴⁶. En todo caso, es importante tener en cuenta que existe una cierta carencia de datos estadísticos en un doble sentido: por un lado, respecto a la cantidad de sentencias que condenan a los abogados, ya sea a título de autor o de partícipe, por su intervención en un delito de blanqueo de capitales. Y por otro, en referencia a en cuántas de esas sentencias estos profesionales jurídicos eran sujetos obligados por la normativa antiblanqueo, porque cabe recordar que no necesariamente todos los abogados que intervienen en esta figura delictiva han de estar obligados por la Ley 10/2010.

Por último, no podemos olvidar que la intervención de los abogados puede llevarse a cabo no solamente en relación con los delitos de blanqueo de capitales cometidos por un tercero, su cliente, sino también a título propio en el ejercicio de su profesión.

4.1 STS 974/2012, de 5 de diciembre (Caso Ballena Blanca)

El caso «Ballena Blanca» es probablemente una de las mayores operaciones desarrolladas contra el blanqueo de capitales²¹⁴⁷. La Fiscalía Anticorrup-

²¹⁴⁵ Vid. «5.2.1 Premisa previa: Un análisis de datos empíricos», Secc. I, Cap. IV.

²¹⁴⁶ <https://www.poderjudicial.es/cgpj/es/Temas/Estadistica-Judicial/Estadistica-por-temas/Datos-penales--civiles-y-laborales/Blanqueo-de-dinero/> (consultado por última vez: 12/12/2021).

²¹⁴⁷ Vinculada a esta trama delictiva encontramos también el conocido caso «Hidalgo», una compleja trama delictiva con la que se logró evadir a la Hacienda Pública 16.123.039,37 € y que ha culminado con la STS 796/2021, de 20 de octubre.

El punto de conexión entre «Ballena Blanca» e «Hidalgo» se identifica porque algunas de las personas con actividades ilícitas en el extranjero no se dirigen hacia el despacho responsable de «Ballena Blanca», sino al despacho participante en la trama «Hidalgo». Así, en el mencionado caso, entre otras cuestiones, se investiga si el bufete «Cruz-Conde», junto con la Sociedad Santa Ana podrían estar auxiliando a delinquentes en la ocultación de las ganancias obtenidas por su actividad ilícita a través de la constitución de sociedades de responsabilidad limitada.

ción fue la encargada de destapar en el año 2005 esta compleja red de blanqueo de capitales articulada en el seno de un importante bufete de abogados de Marbella, en el que su propietario y principal acusado gestionaba más de 500 sociedades, de las casi 1.000 que había creado el despacho. Mediante dichas sociedades, según se desprende del escrito del fiscal, fueron objeto de blanqueo de capitales 12 millones de euros, y aunque la investigación policial se saldó con más de 50 detenidos, finalmente fueron imputados tan solo 19.

Este abogado era especialista en inversiones inmobiliarias por parte de personas extranjeras. Uno de los sistemas utilizados por el acusado para facilitar las mencionadas inversiones consistía en la creación de sociedades patrimoniales de responsabilidad limitada en España, que estarían participadas por los inversores, bien directamente, bien a través de otra sociedad extranjera. De ese modo, la transmisión de los bienes se podría realizar con mayor facilidad, al tiempo que, en determinados casos, el cliente podría no aparecer en las escrituras ni registros, lo que tendría en su caso ventajas fiscales, a la vez que implicaba dificultades en una hipotética inspección de tal carácter. Cabe destacar que, por lo general, la persona jurídica extranjera era una sociedad constituida en el estado norteamericano de Delaware, cuya legislación permite que los últimos beneficiarios y dueños de la inversión no aparezcan en la escritura o título constitutivo.

Esta sociedad de Delaware, que aparecía en todos los casos administrada o representada por el abogado, sería la socia mayoritaria de la española de responsabilidad limitada, ostentando en ocasiones hasta el 99 % de las participaciones. Al otorgamiento de la escritura de constitución concurría una trabajadora del despacho de abogados, que suscribía la participación restante, y que, además, por lo general era quien administraba la sociedad. En todo caso, los clientes aceptaban que su inversión en España se efectuase mediante este

Atendiendo a las investigaciones realizadas, Marino, abogado integrante de la firma «Cruz-Conde» es condenado por la SAP de Málaga 54/2019, de 4 de marzo, como autor de dos delitos contra la Hacienda Pública derivados de la defraudación del IVA en los ejercicios de 2004 y 2006 a la pena de seis meses de prisión por cada uno de ellos, con la accesoria de privación del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y multa de 100.000 € por el ejercicio del 2004 y 120.000 € respecto al ejercicio de 2006, en ambos casos con responsabilidad penal subsidiaria de dos meses.

Esta condena es consecuencia de que, tras una intervención de las comunicaciones telemáticas realizadas mediante correo electrónico de todos los integrantes del despacho de abogados o personal auxiliar y también de la Sociedad Santa Ana y de su gerente José Antonio, queda acreditado que el contable del despacho «Cruz-Conde» remitía mensualmente a Marino unas hojas Excel que reflejaban una doble contabilidad del despacho, con el fin de ocultar sus verdaderos ingresos a la Hacienda Pública, de manera que mediante las pestañas, minutas, gastos e ingresos (distinguiendo entre oficiales y no oficiales) liquidación y abogados se recogían los ingresos reales, y otros denominados oficiales que eran los declarados al Fisco.

Finalmente, la STS 796/2021 casa la sentencia de la SAP de Málaga 54/2019, de 4 de marzo, y exime a Marino de responsabilidad penal por los delitos contra la Hacienda Pública, aduciendo para ello motivos relativos al derecho a su secreto de las comunicaciones y a la relación de confidencialidad entre el abogado y el cliente.

sistema de sociedades, lo que les aseguraba su anonimato, ya que la inversión formalmente procedía de una sociedad norteamericana, socia constituyente de la entidad española, que era quién invertía los fondos. Una vez constituida la sociedad española, se abría una cuenta en una entidad bancaria en España al objeto de canalizar los fondos necesarios.

Todo este entramado societario era utilizado por el abogado para eludir a Hacienda el pago de sus obligaciones tributarias, ascendiendo así la cuota defraudada, según el auto de aclaración de la STS «Ballena Blanca» a 160.340,25 €. Es preciso subrayar que se considera probado que dicha cuota defraudada procedía tanto de las rentas del trabajo como de otras inversiones, y que fue desviada a través de cuatro sociedades, de las que el abogado era beneficiario, al estado norteamericano de Delaware.

La relevancia de esta sentencia es capital por varios motivos²¹⁴⁸, si bien, en lo que aquí nos interesa nos centraremos en la argumentación efectuada por el abogado, por cuanto él entiende que el asesoramiento que presta en la constitución de las sociedades para llevar a cabo una inversión de bienes inmuebles es una actividad neutral desde el punto de vista penal, y que, por ende, no es constitutiva de un delito de blanqueo de capitales. El abogado trata de justificar, desde esta perspectiva, la exclusión de su responsabilidad penal sobre la base de ausencia de tipo objetivo, esto es, en la atipicidad de la conducta, por cuanto, según él:

«Si la conducta es atípica objetivamente no es preciso siquiera analizarse el siguiente nivel de imputación, el subjetivo, de modo que el conocimiento que el sujeto pudiese llegar a tener de la utilización que otros hacen de su comportamiento es plenamente ajustado a Derecho y resulta irrelevante».

Y es que, como se reconoce en la propia sentencia:

«La constitución de sociedades de responsabilidad limitada para detentar inmuebles, aunque esta se encuentren a su vez participadas por otras de nacionalidad extranjera, no constituye por sí mismo delito alguno, al no tratarse de un sistema encaminado a la comisión de delitos, sino de una posibilidad que se le ofrecía al cliente o que éste solicitaba por las ventajas mercantiles y fiscales que su utilización podía comportar».

Así:

«[...] la utilización del denominado sistema o estructura Delaware –como ya se ha indicado– suponía una alternativa legal que reportaba beneficios desde el

²¹⁴⁸ En ella se debate acerca del entendimiento de la cuota defraudada a la Hacienda pública como un bien susceptible de ser blanqueado, y también es relevante respecto a la postura que adopta de cara a la punición del autoblanqueo.

punto de vista fiscal y que facilitaba la transmisión del inmueble, por lo que el asesoramiento prestado entra dentro de las denominadas “acciones neutrales” o “acciones cotidianas” que resultan atípicas».

Ello es cierto, y como estrategia podría entrar dentro de la economía de opción ²¹⁴⁹. Ahora bien, no es menos cierto que el problema del blanqueo se deriva en aquellos casos en los que estas economías de opción superan la barrera del fraude fiscal, concluyendo en la materialización de un delito contra la Hacienda Pública, y la necesidad de destinar el dinero a otros fines. En este punto, la STS 974/2012, de 5 de diciembre, sostiene que:

«De acuerdo con esta doctrina la conducta del letrado Sr. Benedicto Héctor no puede ser calificada de acto neutral, al no limitarse a una labor de asesoramiento profesional. La especial estructura de las sociedades constituidas en Delaware y la opacidad de las transmisiones respecto a la Hacienda Pública y terceros, su directa participación en la constitución de las sociedades de responsabilidad limitada en España, gestionando y administrando sus cuentas con las que adquirirían los inmuebles, hacía esta especialmente idónea para el blanqueo de dinero de origen ilícito y la comisión de los delitos investigados –blanqueo de capitales y contra la Hacienda Pública–. Existencia de riesgo de su utilización delictiva que debió extremar las cautelas para prevenir esa posible ilícita utilización».

Con ello, se limita a reproducir el posicionamiento jurisprudencial acerca del concepto propio de los comportamientos neutrales, en el que meramente se enuncian principios como la adecuación social, la referencia de sentido delictivo o la no superación del riesgo permitido, sin profundizar en mayor medida acerca de la relación que guardan entre sí este tipo de actos y el blanqueo de capitales por el que finalmente es condenado el abogado.

4.2 STS 56/2014, de 6 de febrero

Sucintamente, los hechos que dan lugar a la sentencia objeto de análisis son los siguientes:

«D. Enrique Cayetano y D.^a Vicenta Rosa, pareja de hecho y nacionales de Colombia, se venían dedicando durante los años 2006 a 2008 a recoger, custodiar, empaquetar y trasladar físicamente dinero en metálico a Colombia, dinero que había sido generado en el mercado clandestino de cocaína, por cuenta de personas que intervenían en esa actividad en distintas posiciones de la red de

²¹⁴⁹ Vid. «3.1.2 La economía de opción: Una visión desde la jurisprudencia», Secc. I, Cap. III.

comercialización. De esa manera movieron más de 14 millones de euros, durante el periodo de unos dos años. Para eludir los controles preparaban el dinero: planchaban los billetes para que ocuparan el menor espacio, los ocultaban con papel de calco negro y los envolvían en plástico cerrado al vacío; posteriormente camuflaban los paquetes en dobles fondos de libros, mochilas o maletas».

Para esta actividad, D. Enrique y D.^a Vicenta disponían de varios colaboradores que les ayudaban en las diversas tareas y labores que exigía el procesamiento del dinero hasta su final empaquetamiento y traslado hasta Colombia. En una de estas operaciones:

«D. Camilo Patricio y D.^a Benita Laura, que habían sido reclutados por sus compatriotas Enrique Cayetano y Vicenta Rosa, viajaron juntos a Colombia por vía aérea portando en un álbum de fotos 367.500 euros él y 391.000 euros ella, en billetes de 500, que guardaban en su maleta y habían sido alojados en un álbum de fotografías. Llevaban un buda marcado para su identificación. El dinero fue incautado en la aduana del aeropuerto de Madrid Barajas antes de que emprendieran el vuelo».

Es en este punto donde entra en juego Faustino Prudencio, abogado encargado del asesoramiento jurídico y asistencia letrada de D. Enrique y D.^a Vicenta y quien:

«[...] ideó la estrategia frente a la autoridad administrativa para obtener el reintegro pagando la correspondiente sanción: alegar que era propiedad de diversas personas, todas ellas migrante colombianos, que lo habían ganado ejerciendo la prostitución y que se lo habían entregado a Camilo Patricio y Benita Laura para que lo transportaran a su país. El abogado Faustino Prudencio era consciente de que se trataba de dinero procedente del mercado ilegal de estupefacientes y que de esa manera se legalizaba; él mismo determinó la cuantía que cada cual afirmaría ser de su propiedad y la persona a la que se lo habían entregado. Debidamente instruidas por el abogado con quien se habían entrevistado en su despacho, comparecieron personalmente ante el organismo regulador del Banco de España el 19.7.2007 once personas, más D.^a Vicenta Rosa, reclamando ciertas cantidades, sabiendo que el dinero era de terceras personas y que su origen era la importación de cocaína desde Colombia».

Centrándonos en el comportamiento del abogado, es importante mencionar que resultó condenado en primera instancia:

«como autor por cooperación necesaria de un delito de blanqueo de capitales, procedentes de delitos contra la salud pública, a las penas de 3 años, 3 meses y 1 día de prisión, multa de 1,6 millones de euros, con responsabilidad subsidiaria en caso de impago de 10 días, y la accesoria de inhabilitación especial para su

profesión de abogado durante 3 años e inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo por el tiempo de la condena de prisión».

Antes de continuar, me parece remarcable destacar la llamativa expresión y, en mi opinión dogmáticamente incorrecta, utilizada por la AP a la hora de condenar a este abogado. Como se puede observar, dice «como autor por cooperación necesaria». Ello es un fiel reflejo de la confusión de planos existente entre el concepto dogmático y legal de autor²¹⁵⁰ en cuanto a la nivelación en términos penológicos de los cooperadores necesarios y los inductores, respecto del autor, en los delitos comunes. En todo caso, la expresión utilizada no es correcta, no existe la autoría por cooperación necesaria. Como decimos, se puede condenar al cooperador necesario con una pena de la misma gravedad que el autor, pero ambos son títulos de atribución de la responsabilidad penal sustancial y estructuralmente diferentes. Finalmente, como veremos, el TS opta por condenar a D. Faustino Prudencio como autor.

Los dos argumentos en los que este profesional jurídico trata de basar la exoneración de su responsabilidad penal como interviniente en un delito de blanqueo de capitales son: el desconocimiento de la procedencia del dinero y la inaplicación o aplicación indebida del art. 301 CP, tratando así de alegar que estamos ante un mero acto neutral.

1. *Desconocimiento de la procedencia del dinero.* El recurrente intenta dirigir el debate hacia una falta de dolo generadora de un error de tipo del art. 14.1 CP o, en su caso, hacia la institución de la ignorancia deliberada, cuestionando así el convencimiento del tribunal de su intervención en los hechos delictivos, al partir de una prueba meramente indiciaria. Sin embargo, el TS es tajante en este sentido y reconoce que:

«La estrategia es diseñada por el recurrente, es él quien sugiere el hecho, simular que el dinero procedía de la prostitución, contratar a personas que él alecciona en el despacho indicando las cantidades que cada una debía pedir y lo que en cada comparecencia ante la autoridad administrativa debía exponerse. El encargo “profesional” no se lo realizan los detenidos, sino quienes habían contratado a los que fueron detenidos para la realización del transporte del dinero, lo cuales eran anteriormente conocidos, dada la familiaridad en el trato, y el hecho de que desde el inicio de la encomienda se aceptara el empleo de términos deliberadamente abstractos para referirse al origen del dinero (“amigos de la constructora del contrato”). Esta justificación del origen del dinero es deliberadamente confusa y la falta de una explicación de ese origen por parte de quien es

²¹⁵⁰ Vid. «5. El concepto legal de autor», Secc. I, Cap. I.

conocedor de los peligros de actuar sobre bienes de dudosa procedencia es revelador de la asunción del riesgo sobre la procedencia ilícita y, concretamente, en el tráfico de drogas».

Y es que:

«Existía una relación anterior, las personas que le encomiendan el trabajo no tienen actividad profesional en España, el encargo se realiza sobre una cantidad intervenida, por una situación de antijuridicidad evidente, al no observarse la normativa sobre el control de cambios, y el recurrente, con la cobertura evidentemente falsa de la procedencia inmobiliaria que le proporciona quienes le realizan la encomienda, realiza una conducta dirigida a la recuperación de un dinero intervenido. Para ello inventa una trama, la procedencia del dinero en la prostitución de terceras personas a las que recibe e ilustra sobre el contenido de lo que deben decir, en definitiva ocultando su ilicitud y dando una apariencia de legalidad. El conocimiento de la procedencia ilícita del dinero y, concretamente, en el tráfico de drogas es objeto de una reflexión llena de lógica, pues el acusado conocía a sus “mandantes”, de nacionalidad colombiana, quienes le comunican un suceso de intervención de una cantidad importante de dinero y, por teléfono, le identifican la procedencia de un constructor. Sin mayor indagación, tratándose de un sobreentendido pues se conocen con anterioridad y no tenían relación alguna con la construcción, diseña una estrategia dirigida a la recuperación, anticipándoles que les va a costar dinero».

Partiendo de esta argumentación y, sobre todo, de los indicios subjetivos que de ella se desprenden, el Tribunal Supremo entiende que estamos en presencia de un supuesto de dolo eventual plenamente admitido en los delitos de blanqueo de capitales, por cuanto:

«Esta situación [...] es de apreciar en aquellos casos en los que el autor incumple conscientemente obligaciones legales o reglamentarias de cerciorarse sobre los elementos del hecho, como en el delito de blanqueo de capitales, o en los delitos de tenencia y tráfico de drogas, cuando el autor tuvo razones evidentes para comprobar los hechos y no lo hizo porque le daba igual que concurrieran o no los elementos del tipo; es decir: cuando está acreditado que estaba decidido a actuar cualquiera fuera la situación en la que lo hacía y que existían razones de peso para sospechar la realización del tipo».

2. *Blanqueo de capitales y comportamiento neutral.* El abogado intenta argumentar, sin mucho éxito, que no realiza ninguna conducta constitutiva de blanqueo, sino que, al contrario, él lleva a cabo un acto propio de su profesión y que, por lo tanto, ha de ser considerado como neutral.

De los hechos probados se desprende que su comportamiento, según el TS, se puede incardinar en la segunda conducta típica recogida por el art. 301 CP, esto es:

«Realiza otro acto, pero su conducta no es equiparable a la descrita en los anteriores verbos rectores, pues no realiza una operación sobre ellos. Sí que realiza una conducta típica del segundo párrafo, una conducta dirigida a la ocultación y encubrimiento de la naturaleza del bien procedente del tráfico de drogas, dándole un origen distinto, pretendiendo convertir un bien de procedencia ilícita y típica del delito contra la salud pública en otro bien irregularmente transportado fuera de España».

De esta forma, el TS reconoce que:

«No se trata de un acto neutro, de un acto propio de la profesión por la que es contratado. Dijimos en la STS 16/2009, de 27 de enero (RJ 2010, 661), que en referencia concreta a los abogados, no cabe duda la tipicidad penal de las conductas de los abogados que asesoran sobre el modo de ocultar los bienes delictivos o que se involucran en actividades de blanqueo o conocen que el cliente busca asesoramiento para tales fines. Asimismo debe considerarse que está justificado que se aplique el delito de blanqueo si, para un potencial infractor, la posibilidad de contar con la conducta del letrado *ex post* puede valorarse como un incentivo para realizar el delito previo que disminuya la capacidad disuasoria de la pena prevista para dicho delito, esto es existirá el delito de blanqueo cuando la prestación de servicios del abogado genere objetivamente un efecto de ocultación y, por tanto, la consolidación de las ganancias del delito.

No entra dentro de las funciones de asesoramiento legal de un letrado el de diseñar estrategias para la recuperación de un dinero a través de conductas dirigidas a la ocultación de la naturaleza, origen, etc., de la ilicitud del bien sobre él se actúa».

La justificación de la neutralidad de la conducta se basa en entender que el comportamiento del abogado no es una prestación de servicios dentro de la legalidad, sino que la misma está destinada a ocultar los bienes. Esto es cierto, pero a diferencia de lo que sucede en otras sentencias en las que se aborda la presencia de actos neutros, aquí no se utiliza la clásica argumentación en la que, transcribiéndose genéricamente párrafos de sentencias anteriores, se menciona a la ausencia de referencia de sentido delictiva o la adecuación social de la conducta. Ello, en mi opinión, pone de manifiesto, una vez más, la existencia de un déficit justificativo en lo referente a los actos neutrales, que trae a la luz la necesidad de la realizar un *juicio de neutralidad* en los términos propuestos en esta tesis doctoral.

Posteriormente, la STS 56/2014 se limita a afirmar que la subsunción del comportamiento del abogado es correcta dentro del tipo penal de blanqueo de

capitales y, en consecuencia, lo condena como autor de este delito sin hacer, ahora sí, mención a entendimiento como cooperador necesario.

4.3 A vueltas con un caso paradigmático: El cobro de honorarios de procedencia delictiva y la comisión de un delito de blanqueo de capitales

4.3.1 COBRO DE HONORARIOS Y BLANQUEO DE CAPITALS: PRECISIONES DESDE LA DOCTRINA

El origen de la problemática relativa al cobro de honorarios con fondos de procedencia delictiva y la posible comisión de un delito de blanqueo de capitales puede situarse en el conocido y polémico caso del «German Kings Club» y «European Kings Club», que se saldó en Alemania, no sin previos vaivenes, con la Sentencia del Tribunal Constitucional alemán de 30 de marzo de 2004 en la que se condena a dos abogados por un delito de blanqueo de capitales, por cuanto quedó acreditado que sabían que el dinero con el que cobraron sus honorarios procedía de un delito de blanqueo de capitales cometido por sus clientes.

Los hechos que, en esencia, dieron lugar a este pronunciamiento, derivan de la aceptación por parte de dos abogados de la defensa de dos personas sospechosas de cometer delitos de estafa a través del sistema de «bola de nieve» mediante la creación en los años 1991 y 1992 del German Kings Club y el European Kings Club. Cuando sus clientes ingresaron en diciembre de 1994 en prisión, ellos solicitaron y aceptaron, a través de una empresa paralela, el cobro de doscientos mil marcos en efectivo en concepto de provisión de fondos de sus honorarios²¹⁵¹.

La sentencia de primera instancia del tribunal de Frankfurt am Main absolvió a los abogados, si bien, tras un recurso al Tribunal Supremo Alemán, este dictó sentencia el 4 de julio de 2001, en la que ordenó la retroacción de las actuaciones. El Tribunal Estatal de Frankfurt am Main dictó nuevamente sentencia el 15 de enero de 2003, procediendo esta vez a condenar a los abogados a nueve meses de prisión por un delito de receptación en concurso con blanqueo de capitales. Tras todo ello, los acusados decidieron recurrir ante el Tri-

²¹⁵¹ PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, pp. 792-793. Respecto a la situación en Alemania: BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, pp. 741-772.

bunal Constitucional Alemán, que acabó confirmando su condena por blanqueo de capitales en su sentencia de 30 de marzo de 2004²¹⁵².

Tal y como defiende Pérez Manzano, los ejes sobre los que se estructura la sentencia del Tribunal Constitucional alemán son, sustancialmente dos: «La aplicación del delito de blanqueo de capitales a la recepción del dinero por los abogados defensores penales afecta al derecho de éstos al libre ejercicio de la profesión y al derecho del cliente –imputado penal– a la libre elección de abogado y a la defensa; para que dicha injerencia en los derechos fundamentales sea adecuada a la Constitución debe ajustarse al principio de proporcionalidad, y de este precepto deriva, entre otras exigencias, la necesidad de que la sanción penal se aplique sólo si concurre en el abogado conocimiento seguro del origen delictivo del dinero»²¹⁵³.

Conforme a ello, el Tribunal opta por la condena de estos abogados, al entender que la aceptación de los honorarios por parte de los abogados no ha condicionado ni perjudicado el derecho de defensa de los imputados, a la vez que entiende acreditado el conocimiento por parte de los profesionales jurídicos de la procedencia delictiva del dinero que recibieron. Respecto a este último extremo, tal y como extracta Pérez Manzano, «la ausencia de un acuerdo escrito sobre la elevadísima e inusual cuantía de los honorarios y sobre el correspondiente reembolso de los gastos, la aceptación de una provisión de fondos en efectivo tan elevada y tan rápidamente disponible en billetes diferentes a los usuales en los bancos y la renuncia a exigir constancia documental de la cantidad entregada a través de un mero recibo evidenciarían el conocimiento seguro del origen delictivo del dinero»²¹⁵⁴.

Más allá de analizar la implicación y el trasfondo de los argumentos esgrimidos en sede judicial respecto al caso alemán²¹⁵⁵, lo que aquí corresponde es plantearnos la siguiente cuestión: *¿qué solución tendría el mencionado caso si se hubiera dado en España?* Esto es, *¿conforme a la normativa española, los abogados deberían ser considerados autores de un delito de blanqueo de capitales o estaríamos ante una conducta neutral?*

Antes de la reforma operada en el tipo penal del art. 301 CP, cuando únicamente eran típicas las conductas de adquisición, conversión o transmisión de bienes, Córdoba Roda afirmaba que el cobro de honorarios por parte de los

²¹⁵² PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, pp. 792-794.

²¹⁵³ *Ibidem*, p. 794.

²¹⁵⁴ *Ibidem*, p. 793.

²¹⁵⁵ A este respecto, *vid.*: PÉREZ MANZANO, M., «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión...», *op. cit.*, pp. 792 y ss.

abogados, sabiendo que estos procedían de una actividad delictiva, no debía ser considerado como una conducta de blanqueo, sino como un comportamiento neutral. Para ello, el mencionado autor esgrimía dos argumentos: uno de *carácter sistemático*, en virtud del cual la remisión de la problemática a la mera concurrencia del elemento subjetivo debía ser censurada, siendo así necesario proceder a una valoración dogmática del comportamiento siguiendo el orden lógico de la teoría del delito. Esto es, primero analizarla concurrencia del tipo, y después abordar el aspecto subjetivo. Y es que, en palabras de Córdoba Roda, «si la conducta realizada no cumple la parte objetiva del tipo, procede descartar sin más la existencia de delito. Intolerable resulta, por vulnerar un elemental orden lógico el enjuiciamiento de los hechos, el obviar o prescindir de averiguar si se da la parte objetiva de la conducta, remitiendo el enjuiciamiento a la indagación de cuál fue la intención o propósito del sujeto»²¹⁵⁶. Ciertamente, las afirmaciones de este autor son compartibles y aceptables en su totalidad, de hecho, en la formulación del *juicio de neutralidad*²¹⁵⁷, y conforme a las exigencias de la teoría de la imputación objetiva, se ha seguido y respetado esta máxima.

El segundo argumento formulado por Córdoba Roda es de *orden material*, y le permite entender que el cobro de honorarios de procedencia delictiva por parte de los abogados no es constitutivo de un delito de blanqueo de capitales siendo, por ende, neutral, debido a que conforme al mismo «no tiene lugar la adquisición, conversión o transmisión de bienes»²¹⁵⁸. Con ello, el mencionado autor sitúa la problemática en la ausencia de tipo objetivo de blanqueo afirmando que «una cosa es llevar a cabo una conversión de bienes –que es lo propio del blanqueo de capitales–, y otra distinta el efectuar un consumo o una compra de servicios. En este segundo grupo de casos no se blanquean bienes. Pura y simplemente el autor o partícipe en el delito de origen, aplica el dinero obtenido para efectuar un consumo o para pagar unos servicios. Y al no cumplir tales hechos los elementos propios de la parte objetiva del tipo, procederá descartar la existencia de delito, sin que haya lugar a indagar si se da, o no, el elemento subjetivo»²¹⁵⁹.

La argumentación esbozada por este autor se puede identificar, comparativamente, con la que en estos momentos rige en el autoblanqueo como consecuencia de la aplicación de la teoría de los actos copenados²¹⁶⁰. Ahora bien,

²¹⁵⁶ CÓRDOBA RODA, J., «Abogacía, secreto profesional y blanqueo de capitales», *op. cit.*, pp. 61-62.

²¹⁵⁷ *Vid.* «4. El juicio de neutralidad de la conducta», Secc. III, Cap. II.

²¹⁵⁸ CÓRDOBA RODA, J., «Abogacía, secreto profesional y blanqueo de capitales», *op. cit.*, p. 63.

²¹⁵⁹ *Ibidem*, p. 62.

²¹⁶⁰ *Vid.* «2.2. El autoblanqueo y la trascendencia de la teoría de los actos copenados», Secc. II, Cap. IV.

¿esta justificación es trasladable a la normativa vigente tras la reforma operada en el año 2010 y la consecuente introducción de las conductas típicas de posesión y utilización?

Córdoba Roda tiene razón en situar la problemática en sede de tipicidad objetiva, siendo ello compartido por Pérez Manzano y Ragués i Vallés. Para la primera autora, el cobro de honorarios de procedencia delictiva por parte de los abogados se calificará como una conducta neutral y atípica, salvo que, por razones excepcionales, pueda ser interpretado como ocultación de bienes del delincuente, esto es, como una forma de desvinculación de los bienes de su origen ilícito²¹⁶¹. Por su parte, Ragués i Vallés entiende que «el pago de un abogado con el dinero procedente de un delito previo es un acto mediante el cual una parte de la capacidad económica alcanzada con dicho delito se transforma en una prestación de servicios profesionales que, en principio, no genera un efecto de ocultación del origen ni tampoco de consolidación de aquellos bienes con los que se retribuye tal prestación»²¹⁶².

Pese a todo, la necesidad de valorar el elemento objetivo del comportamiento no debe conducirnos a omitir un análisis del tipo subjetivo²¹⁶³. Aspecto este último que, siguiendo la línea marcada por el Tribunal Constitucional Alemán, se identifica con la necesidad de probar que los abogados conocen que el dinero recibido en concepto de honorarios posee tintes delictivos, constituyendo ello, precisamente, el objeto sobre el que ha de recaer el dolo de blanqueo de capitales²¹⁶⁴. En otras palabras, desde mi perspectiva, en el abordaje de esta paradigmática situación se han de tener en cuenta las siguientes premisas:

1. *La necesidad de acoger una interpretación restrictiva del tipo penal de blanqueo de capitales*²¹⁶⁵. No es esta la primera ocasión en la que se defiende este extremo, por ende, sucintamente, cabe recordar que, como consecuencia de la expansión del art. 301 CP, si atendemos al tenor literal de este precep-

²¹⁶¹ PÉREZ MANZANO, M., «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales...», *op. cit.*, p. 189.

²¹⁶² RAGUÉS I VALLÉS, R., «Blanqueo de capitales y negocios standard. Con especial mención a los abogados como potenciales autores de un delito de blanqueo de capitales», en SILVA SÁNCHEZ, J. M. (Dir.), *¿Libertad económica o fraudes punibles? Riesgos penalmente relevantes e irrelevantes en la actividad económico empresarial*, Madrid: Marcial Pons, 2003, p. 158.

²¹⁶³ De esta misma opinión también es Martínez-Buján, para quien en estos supuestos «podrá sancionarse penalmente al abogado si en el cobro de las minutas concurren los presupuestos objetivos y subjetivos del delito de blanqueo» (MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico y de la empresa*, *op. cit.*, p. 271).

²¹⁶⁴ *Vid.* «3.1.1 ¿Cómo tiene que ser el conocimiento? ¿Qué elementos debe abarcar?», Secc. II, Cap. IV.

²¹⁶⁵ *Vid.* «2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento como elemento esencial», Secc. II, Cap. IV.

to, nos veremos abogados a reconocer la existencia de conductas alterativas. En este sentido, según Pérez Manzano, «desde una interpretación semántica parecen existir pocas dudas de que es posible incluir la recepción de honorarios por los abogados en el tipo de blanqueo de capitales, si no se efectúa una interpretación restrictiva de dicho delito»²¹⁶⁶.

En términos similares se manifiesta Ragués i Vallés, para quien la solución ofrecida por el tipo penal del art. 301 CP no parece «tan evidente cuando la aportación de un sujeto a la actividad de blanqueo consiste en la mera prestación de los servicios propios de su profesión, es decir, en la realización de aquellas actividades que, en principio, se ofrecen a cualquier cliente que las solicita (negocios o conductas standard). Las dudas sobre si estas actividades son objetivamente idóneas para integrar el tipo de blanqueo de capitales se extienden incluso a aquellos supuestos en los que el autor conoce o sospecha que los bienes con los que será retribuido provienen de un delito grave»²¹⁶⁷.

De la misma opinión serían también Berruezo y Coppola, quienes abogan por una interpretación restrictiva del tipo. Ellos reconocen que el análisis semántico de este precepto persigue un aislamiento de los bienes del delito, consiguiéndose así que «todo aquel que reciba por el motivo que fuere dinero proveniente de actividades ilícitas quede enfrascado en la conducta de blanqueo». Sin embargo, la realidad, según estos autores, requiere analizar y poner límites a esta cuestión²¹⁶⁸.

Conforme a lo anterior, y teniendo en cuenta la posición aquí defendida²¹⁶⁹, es posible mencionar un reforzamiento de la necesidad de acoger una interpretación restrictiva del blanqueo de capitales, en virtud de la cual la ocultación o encubrimiento de los bienes se alce como un elemento clave y configurador de la propia conducta del art. 301 CP, y cuya ausencia impida apreciar este tipo penal.

2. *El entendimiento de las locuciones «sabiendo» y «a sabiendas» como elementos integrantes del dolo de blanqueo y la posible reconducción de la problemática al castigo por blanqueo imprudente.* La admisión de la prueba indiciaria²¹⁷⁰ y el dolo eventual²¹⁷¹, sin duda, facilitan la imputación del cono-

²¹⁶⁶ PÉREZ MANZANO, M., «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales: el ejercicio de la abogacía y la tipicidad del delito de blanqueo de capitales», en *La ley penal*, N. 53, 2008, pp. 14-15.

²¹⁶⁷ RAGUÉS I VALLÉS, R., «Blanqueo de capitales y negocios standard...», *op. cit.*, p. 130.

²¹⁶⁸ BERRUEZO, R., & COPPOLA, N., *El delito de blanqueo de dinero...*, *op. cit.*, pp. 129-130.

²¹⁶⁹ *Vid.* «2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento como elemento esencial», Secc. II, Cap. IV.

²¹⁷⁰ *Vid.* «3.1.2 La prueba del conocimiento», Secc. II, Cap. IV.

²¹⁷¹ *Vid.* «3.1.3 La admisión del dolo eventual», Secc. II, Cap. IV.

cimiento, aun cuando ello no debe suponer una reducción o limitación de las necesidades probatorias, ni tampoco la realización de un juicio de inferencia que afecte a la presunción de inocencia.

En aquellos casos en los que no quede acreditada la probabilidad de conocer por parte del abogado la procedencia delictiva de los fondos, es necesario, en mi opinión, plantearnos la posible existencia de una infracción grave del deber de cuidado que derive su imputación a la vía del blanqueo imprudente²¹⁷². No obstante, en atención a la relación que la mencionada modalidad guarda con las obligaciones consagradas en la normativa antiblanqueo, debemos tener en cuenta que en el caso de existencia de procedimiento judicial rige la cláusula de no sujeción del art. 22 de la Ley 10/2010²¹⁷³, por ende, los abogados no estarán sujetos a todas las obligaciones establecidas en esta normativa, primando así el deber de secreto profesional²¹⁷⁴.

A su vez, en las situaciones de ignorancia deliberada, se opta por un castigo por dolo eventual en aquellos casos en los que el sujeto, a pesar de que puede representarte como posible la procedencia delictiva de los bienes, decide actuar ocultándolos o encubriéndolos²¹⁷⁵. Por su parte, se seguirá una imputación vía blanqueo imprudente al abogado que, infringiendo un deber básico de cuidado de manera grave, no se interesa por conocer la posible procedencia delictiva de los bienes y actúa sobre ellos con la finalidad de ocultar o encubrir su procedencia.

En todo caso, la necesidad de interpretar de manera conjunta y coordinada ambos elementos (tipo objetivo visto de manera restrictiva y elemento subjetivo) es también puesta de manifiesto por la jurisprudencia. Así, la STS 667/2020, de 9 de diciembre entiende que:

«se trata de un delito de tenencia, en el que el hecho objetivo no llena el tipo, si no va acompañado del tipo subjetivo, que se ha de concretar en el motivo que guía la acción del autor, de manera que no solo basta con el conocimiento de la procedencia delictiva, sino que, además, el acto ha de ser “para ocultar o encubrir su origen ilícito, o para ayudar a la persona que haya participado en la infracción o infracciones a eludir las consecuencias de sus actos».

²¹⁷² Vid. «3.2 El blanqueo imprudente», Secc. II, Cap. IV.

²¹⁷³ Vid. «3.3 La Ley 10/2010, de 28 de abril de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo: El abogado como sujeto obligado y la cláusula de no sujeción del art. 22», Secc. I, Cap. IV.

²¹⁷⁴ Vid. «4. La obligación de prevenir el delito vs. El secreto profesional de los abogados: ¿Dónde debe fijarse el límite?», Secc. I, Cap. IV.

²¹⁷⁵ Vid. «3.3 El papel de la ignorancia deliberada en el blanqueo de capitales», Secc. II, Cap. IV.

Por su parte, según la STS 148/2020, de 23 de enero²¹⁷⁶, es posible afirmar que:

«para colmar el juicio de tipicidad no bastará, por tanto, con la constatación del tipo objetivo. Será indispensable acreditar la voluntad de activar un proceso de integración o reconversión de los bienes obtenidos mediante la previa comisión de un hecho delictivo, logrando así dar apariencia de licitud a las ganancias asociadas al delito». Por tanto, para entender perfeccionado el delito de blanqueo de capitales «no basta con adquirir, poseer o utilizar de cualquier modo las ganancias obtenidas ilícitamente para cometer delito de blanqueo de capitales. Es necesario atender: 1) A la idoneidad de los comportamientos imputados para incorporar bienes ilícitos al tráfico económico; 2) Que esa idoneidad sea abarcada por la intención del autor, a través de su propósito de rentabilizar en canales financieros seguros las ganancias obtenidas».

Con todo, es fácil caer en la cuenta de que la consideración como un delito de blanqueo de capitales el cobro de honorarios de procedencia delictiva dependerá no solo de que el abogado conozca o pueda conocer, gracias al desempeño de su profesión, la procedencia ilícita de los bienes, sino que es imprescindible que el mismo realice operaciones tendentes a ocultar la procedencia delictiva de los mismos. Visto ello con un ejemplo, podrían distinguirse, al menos, dos situaciones:

- *Situación I*: el abogado sabe o sospecha que sus honorarios proceden de una actividad delictiva previa, los cobra, los ingresa en su cuenta bancaria (posesión) y realiza con ellos los pagos ordinarios y propios de su despacho.
- *Situación II*: el abogado sabe o sospecha que sus honorarios proceden de una actividad delictiva, los cobra, y a efectos de ocultarlos, los traslada a través de una sociedad interpuesta a un paraíso fiscal. O, por el contrario, como sostiene Pérez Manzano, el abogado incrementa la suma de sus honorarios por encima de lo realmente debido «haciendo figurar como propios fondos que son de quien se los entrega, de tal modo que el cobro de honorarios es total o parcialmente ficticio»²¹⁷⁷.

²¹⁷⁶ En el mismo sentido, *vid.*: STS 335/2010, de 19 de junio; STS 884/2012, de 8 de noviembre; STS 83/2014, de 13 de febrero; STS 809/2014, de 26 de noviembre; STS 265/2015, de 29 de abril; STS 408/2015, de 8 de julio; STS 491/2015, de 19 de noviembre; STS 747/2015, de 19 de noviembre; STS 165/2016, de 2 de marzo; STS 238/2016, de 29 de marzo; STS 331/2017, de 10 de mayo; SAN 311/2018, de 29 de junio; STS 30/2019, de 29 de enero; STA 34/2019, de 30 de enero; STS 554/2019, de 13 de noviembre; STS 693/2019, de 29 de abril; STS 725/202, de 3 de marzo; STS 507/2020, de 14 de octubre; SAN 20/2020, de 25 de noviembre; STS 385/2021, de 5 de mayo.

²¹⁷⁷ PÉREZ MANZANO, M., «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales...», en *La ley penal*, *op. cit.*, p. 30.

En el primer caso, el sujeto activo realiza una conducta neutral, en el segundo, materializa una conducta típica de blanqueo de capitales. El motivo reside en la acreditación, a pesar del conocimiento, de una existencia de finalidad de ocultación o encubrimiento de los bienes, por cuanto, como afirma Ragués i Vallés, debe negarse «la relevancia penal a la conducta del abogado que acepta conscientemente ser retribuido con bienes de origen delictivo no supone, como podría parecer, una afirmación de la ilicitud de tales conductas»²¹⁷⁸.

En esta línea, Choclán Montalvo reconoce que en supuestos de similares características a los planteados, «las propuestas de la doctrina más moderna se dirigen incluso a excluir la tipicidad de este comportamiento en el plano objetivo, al margen de los componentes subjetivos de la acción, con fundamento en la doctrina de los actos neutrales», si bien el mencionado autor propone en este punto adicionar no solo el elemento de los conocimientos especiales al juicio de adecuación de la conducta del abogado, sino también el contexto delictivo. De esta forma, Choclán Montalvo concluye que «la neutralidad de la acción es un criterio todavía insuficiente, porque es claro que determinados actos neutrales pueden resultar típicos cuando se insertan en un contexto delictivo. De este modo, las restricciones al tipo deberán obtenerse por razones relativas al fin de protección de la norma penal del blanqueo de capitales»²¹⁷⁹.

Este posicionamiento pone de manifiesto el carácter sesgado con el que tradicionalmente se ha abordado la cuestión. Lleva razón este autor cuando recurre al fin de protección de la norma y a la necesidad de vincular tipo objetivo, subjetivo y contexto delictivo como elementos clave de la valoración de la neutralidad de la conducta, no obstante, entiendo que yerra cuando afirma que la consideración como neutral es insuficiente. Desde mi perspectiva, no es que sea insuficiente, sino que la misma debe vincularse a las circunstancias concurrentes en el caso concreto. Así, el primero de los casos planteados es neutral, como decimos, por acoger una interpretación restrictiva del tipo del art. 301 CP en el que este no se llega a materializar por ausencia de finalidad de ocultación o encubrimiento.

Así las cosas, coincido con Blanco Cordero cuando afirma que «la dicción del art. 301.1 CP da cabida a la sanción de muchas de las denominadas acciones neutras o neutrales, y también a la conducta consistente en el cobro de honorarios por los abogados»²¹⁸⁰, y es que, como el mismo autor reconoce,

²¹⁷⁸ RAGUÉS I VALLÉS, R., «Blanqueo de capitales y negocios standard...», *op. cit.*, p. 159.

²¹⁷⁹ CHOCLÁN MONTALVO, J. A., «Blanqueo de capitales y retribución del abogado. El pago de honorarios con cargo al patrimonio presuntamente criminal», en *La ley penal*, N. 53, 2008, p. 2.

²¹⁸⁰ BLANCO CORDERO, I., *El delito de blanqueo de capitales*, *op. cit.*, p. 781.

«pese a los intentos doctrinales para restringir el alcance del tipo del art. 301 CP, y dejar fuera del ámbito de lo punible la conducta de los abogados, la nueva redacción del tipo penal es meridianamente clara: queda incluida la conducta del abogado que cobra honorarios contaminados»²¹⁸¹, persiguiéndose con ello el «aislar económicamente a los delincuentes castigando a todos los que realizan negocios con él, ya sea de prestación de servicios o de adquisición de bienes»²¹⁸². No obstante, a lo mencionado por Blanco Cordero yo añadiría un matiz, ya que, aunque se desprende de sus palabras, es necesario acreditar el conocimiento del abogado de la procedencia delictiva y, lógicamente y según mi entender, que el comportamiento objetivo lleve intrínsecamente aparejada la finalidad de ocultar o encubrir.

Mención aparte merece la postura de Martínez-Buján, quien a pesar de reconocer que el cobro de honorarios solo podrá ser considerado como delictivo en aquellos casos en los que concurran los elementos objetivo y subjetivo, aboga, a renglón seguido, por entender que «semejante comportamiento no debería ser calificado como típico con base en el delito del art. 301. La atipicidad de la conducta de los abogados puede entenderse amparada por la Directiva 2001/97/CE del Parlamento Europeo y del Consejo, de 4 de diciembre de 2001, sobre prevención de la utilización del sistema financiero para el blanqueo de capitales, que, aun cuando extiende las obligaciones de colaboración y control a los abogados que “participen en operaciones financieras o empresariales”, estima “improcedente” imponer a los letrados la notificación de casos sospechosos de blanqueo conocidos “al determinar la posición jurídica en favor de su cliente o desempeñar su misión de defender o representar a dicho cliente en procesos judiciales o en relación con ellos». Asimismo, en este sentido cabe citar la Ley 10/2010, de 28 de abril, que excluye a los abogados en similares supuestos de la obligación de colaborar con el SEPBLAC²¹⁸³.

A mi juicio, Martínez-Buján yerra. No es posible vincular la irrelevancia penal de la conducta del abogado que cobra sus honorarios con dinero ilícito al hecho de que la normativa antiblanqueo estime que, ante determinadas situaciones, como es el asesoramiento judicial, estos profesionales jurídicos no se encuentran obligados a cumplir con las obligaciones por ella impuestas. En este sentido, considero que se estarían confundiendo dos escalones valorativos diferentes: la no necesidad de comunicar operaciones sospechosas en labores

²¹⁸¹ *Ibidem*, p. 782.

²¹⁸² *Ibidem*, p. 782.

²¹⁸³ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *Derecho penal económico y de la empresa*, op. cit., p. 262.

de asesoramiento judicial, no debe llevarnos a entender la imposibilidad de que estos profesionales no puedan cometer un delito de blanqueo de capitales.

4.3.2 SAP DE ISLAS BALEARES 8/2009, DE 25 DE FEBRERO (CASO SON BANYA)

El caso «Son Banya» es una compleja trama delictiva en la que se acumulan numerosos hechos ilícitos, entre los que destacan un robo millonario, secuestros, amenazas, torturas, cohecho, denuncias falsas y blanqueo de capitales, y que se saldó con hasta 26 imputados.

En una familia gitana de la que Palmira (matriarca y principal jefa y cabecilla del clan familiar) y su hermano Baltasar, se dedican al tráfico de drogas deciden:

«con la finalidad de poner a buen recaudo y evitar el tener que declarar e introducir en los círculos económicos corrientes los beneficios económicos que el tráfico de estupefacientes (realizado por ellos o por familiares suyos) en el poblado de Son Banya, decidieron excavar un agujero en un solar que controlaban en el poblado de Son Banya, en la finca Son Riera Vell, que utilizaba como cuadras el acusado Baltasar, y enterrar en el citado agujero todo o una parte del dinero obtenido con dicha ilícita actividad, que se cifra en torno a 6 millones de euros, si bien no consta que el numerario efectivamente existente en dicho zulo superase los 911.000 euros que fue la cantidad que, por lo menos, se estima fue objeto de apoderamiento y disposición por los autores de la sustracción».

No obstante, la existencia del mencionado zulo no parecía ser tan secreto, ya que varias personas conocían su existencia. En este sentido, María Cristina, mujer de Samuel de nacionalidad paraguaya y que conocía a Baltasar por haberle realizado algunos trabajos como herrero:

«[...] con ánimo de beneficio ilícito la madrugada del día 16 al 17 de abril de 2006 excavó en el lugar en que se hallaba enterrado, apoderándose del efectivo que guardaba la familia [...]».

Como respuesta a este hecho, el clan gitano reaccionó de manera violenta persiguiendo a todo aquel que consideraban sospechoso del robo, propinando y profiriendo palizas y amenazas de todo tipo. Hasta el punto de llegar a secuestrar a Nacho, ciudadano de nacionalidad paraguaya. Tras estos graves acontecimientos:

«Samuel, María Cristina y Daniel acudieron a las dependencias policiales a formular la denuncia contra Palmira y familiares suyos por haberles amenazado

y retenido y agredido a Nacho la noche anterior, por causa de sospechar que Samuel había participado en la sustracción de un dinero que tenían escondido los gitanos en el Poblado».

Es en este punto donde entran en juego Rubén (policía) y sobre todo Vanesa (abogada):

«En dichas dependencias se encontraba presente en ese momento el Jefe del Grupo de Atracos y acusado Rubén, quien de ese modo se enteró y tomó conocimiento de las graves imputaciones a Palmira, siendo conocedor de que era y es jefa de un clan gitano de Son Banya, conocida narcotraficante, sobre la que habían recaído diversas sentencias por dicha actividad criminal, así como contra otros de sus familiares, y que era colaboradora suya como confidente, habiéndole facilitado en esa labor informaciones concernientes a investigaciones del grupo de atracos y relativa a delitos contra la propiedad.

Presentada la denuncia, el Jefe de Atracos aconsejó a los paraguayos que procedieran a la designación de un Abogado que les defendiera y a tal efecto les recomendó a la Letrada y acusada Vanesa, compañera sentimental suya, aunque éste dato no se lo participó en un principio, facilitándoles una tarjeta con sus datos e incluso les acompañó él mismo, tras concluir la declaración de María Cristina, hasta la entrada del edificio del despacho y allí les dejó.

Una vez en el despacho de la Letrada Samuel, Daniel, María Cristina y su hermano Eusebio, el cual si bien no fue objeto de amenazas ni agresiones, sí estuvo presente en parte de los hechos ocurridos en Son Banya con ocasión de la detención de Samuel y de su hermana, concertaron con la Letrada el procurar “sacarles el dinero a los gitanos” y reclamarles una importante indemnización acordando que la Abogada negociaría y en su representación con Palmira, como jefa del clan familiar, solicitándole inicialmente una cantidad que se estimó en 400 millones de las antiguas pesetas, de la cual la Abogada se reservaría para sí la mitad de la suma obtenida y a cambio de ello los paraguayos se comprometerían a no comparecer ante el Juzgado a ratificarse en la denuncia y a regresar a su país y no volver a España, lo que posibilitaría que las acusaciones contra Palmira y sus familiares quedasen finalmente en nada y el procedimiento se sobreseyese ante la imposibilidad de localizar a las víctimas de los hechos».

Tras otorgar poderes en favor de la abogada, los paraguayos huyen de la isla, siguiendo así el consejo que esta les había dado, ya que ellos estaban siendo seguidos por algunos de los miembros del «clan», por el que se sentían amenazados. Como consecuencia de ello, los ciudadanos paraguayos no se ratifican judicialmente en su denuncia interpuesta contra el clan gitano.

Vanesa, la abogada, concierta y convence a Rubén (su pareja e inspector jefe) para que, aprovechando que Palmira era confidente suya, obtener de ella una importante cantidad de dinero. Vanesa y Rubén acuerdan, para forzar la voluntad de Palmira y lograr que esta pague la indemnización, simular que

Samuel sufre unas lesiones más graves e importantes de lo que en realidad son. Con ello lograrían que Palmira se concienciara de la gravedad de las penas (más de 15 años de prisión) que sufrirían los integrantes del clan gitano en el caso de que no logran disuadir a los paraguayos de la continuación del procedimiento judicial. Con esta finalidad, Rubén se reúne en varias ocasiones con Palmira y otros integrantes del clan ofreciéndose a realizar labores de interlocutor entre ellos y Vanesa, si bien, omite mencionar que esta última es su pareja sentimental.

Finalmente, y a la vista de que algunos de los familiares de Palmira ya habían entrado en prisión por los avances de la investigación, Rubén consigue convencer a Palmira para que entregue a Vanesa 150 millones de pesetas, a cambio de que Vanesa, como abogada de los paraguayos, detenga el procedimiento judicial y estos no se ratifiquen judicialmente en la denuncia.

Paralelamente, Vanesa continúa en contacto con Samuel, a quien realiza diversas entregas de dinero con la intención de que éste pueda cubrir sus gastos, y pactan que la abogada realizará giros mensuales de 2.500 € a una cuenta en Paraguay.

No obstante, con el paso del tiempo surgen sospechas tanto en sede policial como judicial acerca de la actitud y actividad de Rubén y Vanesa. Circunstancia que se ve fomentada por el regreso de uno de los ciudadanos paraguayos a Mallorca, y la manifestación de su intención de residir en la ciudad, aunada a la realización de nuevas entregas de dinero por parte de Palmira para conseguir que este volviera a su país de origen, junto con la realización de una modificación de su declaración. Finalmente, Rubén y Vanesa son imputados por la posible comisión de un delito de blanqueo de capitales.

Salvando las distancias, el comportamiento que aquí nos ocupa es, hasta cierto punto, similar al acaecido en Alemania, con la salvedad de que, en última instancia, mientras que allí el dinero procedía de un delito de estafa, el origen del dinero en el caso mallorquín es del tráfico de drogas. No obstante, en lo que alcanzo a ver, en España este es el único caso en el que se ha planteado el dilema acerca de si el cobro de honorarios de procedencia delictiva es constitutivo o no de un delito de blanqueo de capitales. Y es que Vanesa vendría a argumentar que parte del dinero que había recibido por parte de Palmira, y que aún no había entregado a los paraguayos, eran sus propios honorarios. En este sentido, exactamente sostiene:

«[...] la Letrada dijo haber cobrado –50 millones–, pero que en modo alguno podría conceptuarse como indemnización desde el momento en que la Letrada la retuvo para sí, pese a sostener que con ese pago la negociación había concluido, pero en tal caso no tiene lógica que se hubiera quedado el dinero para sí (y

como esto no casaba por ese motivo dijo que la mitad eran sus honorarios) en lugar de hacerlo llegar a sus clientes [...] Ni tiene lógica haber manifestado que del dinero recibido ya había dispuesto o pensaba hacerlo de la mitad en concepto de honorarios, cuando estos se habían calculado en el 10%, según dijo, justificando dicho porcentaje en los gastos que hubo de soportar y que en modo alguno acreditó».

Sin embargo, lo que más llama la atención es la afirmación que el abogado de Vanesa realizó en juicio al tratar de argumentar que el dinero que poseía eran honorarios, y que estos no constituían un comportamiento susceptible de ser considerado blanqueo de capitales:

«El Abogado de la defensa Sr. Valdivia ¡con la vehemencia que le caracteriza! negó que el dinero recibido por su defendida y que justificó en el cobro de una indemnización entre abogados pudiera ser calificado como delito de blanqueo de capitales, asimilando esa conducta a la que a diario, explicó sin ningún rubor ni aparente vergüenza, se produce en los Tribunales de Justicia, porque dijo: “ todo sabemos que los abogados que defienden a narcotraficantes cobran sus honorarios de dinero que proviene del tráfico de drogas y esto es una conducta socialmente tolerada (en realidad quiso decir que era conocida o sabida, que no es igual que decir consentida). Y lo mismo, dijo, pasa con el pago de las fianzas carcelarias, que también se jactó de aclarar que se abonaban con cargo a dinero de la droga».

Por su parte, la AP no acepta, lógicamente, esta afirmación y entiende que:

«Excluidos los casos en los que el Abogado participa en la realización del tipo contribuyendo a consolidar la situación patrimonial ilícita, como ocurre cuando la minuta no obedece a servicio ninguno y se emiten facturas para lavar el dinero entregado a cambio de inexistentes servicios o cuando esta se infla (en los que la acción es inequívocamente típica), y los supuestos en los que no se sabe con certeza cuál es el origen de los fondos (en cuyo caso queda excluida la tipicidad, prevaleciendo los derechos a la libre elección de Abogado y ejercicio libre de la profesión), el debate gira en torno a la adecuación al tipo penal como delito de blanqueo de capitales de los casos en los que el Abogado sabe seguro que sus honorarios son retribuidos con dinero que procede de la actividad delictiva».

Y acogiendo la interpretación ofrecida por la Sentencia del Tribunal Constitucional alemán, defiende:

«Por tanto, a priori y conforme a la interpretación gramatical que se desprende de la misma lectura del tipo penal, cometería delito de blanqueo aquel Abogado que sabe y conoce con antelación y a ciencia cierta, con plena certeza, desde el mismo momento en que contrata sus servicios, que la minuta de su cliente le va a ser satisfecha con bienes o dinero que procede del narcotráfico o de un delito grave».

En estos términos, la SAP no acoge que se esté en presencia de un comportamiento neutral, como efectivamente pretende Vanesa, por cuanto:

«El acto aisladamente considerado es valorativamente neutro, pero puede adquirir relevancia penal si es insertado en un contexto delictivo. La STS 34/2007, de 1 de febrero (RJ 2007, 3246), ha considerado que un acto deja de ser neutral para convertirse en participación delictiva cuando se han superado los límites del papel social profesional. En el caso ahora examinado queda meridianamente claro que la conducta de la Letrada acusada Vanesa en modo alguno podría estar amparada en una actuación profesional adecuada».

Finalmente, Vanesa es condenada como autora de un delito de blanqueo de capitales, no admitiéndose que, efectivamente, se esté ante un comportamiento profesional susceptible de ser calificado neutral, sino ante uno de contenido delictivo donde queda acreditada la procedencia delictiva del dinero que posee.

SECCIÓN III

UNA VISIÓN COMPARADA CON EL ORDENAMIENTO JURÍDICO ITALIANO

1. INTRODUCCIÓN

A lo largo de las siguientes páginas abordaremos algunos de los detalles más básicos y estructuradores de la regulación del blanqueo de capitales en el ordenamiento jurídico italiano, abarcando así tanto sus rasgos de carácter administrativo, esto es, los relativos a las obligaciones en materia de prevención del delito, como los propios del ámbito penal. Con ello se persigue la finalidad no solo de comparar las coincidencias y divergencias existentes entre ambos modelos de responsabilidad penal, sino también valorar una posible extrapolación de algunos rasgos de la normativa italiana a nuestro ordenamiento jurídico, a fin de que ello nos ayude a concretar y mejorar nuestro *juicio de neutralidad*.

Dibujado este marco general, en primer lugar se estudiarán las obligaciones impuestas a los profesionales en materia antiblanqueo, derivadas del Decreto Legislativo 21 de noviembre de 2007, n. 231 (en adelante, D. Lgs. 231/2007) a través del cual se traspuso la Directiva 2005/60/CE, y que a su vez ha sido modificado mediante el D. Lgs de 25 de mayo de 2017, n. 90 (en adelante, D. Lgs. 90/2017), siendo relevante tener en consideración que el legislador italiano optó, mediante el D. Lgs. 90/2017 por sustituir en su totalidad el D. Lgs. 231/2007, sin derogarlo. Conviene señalar que este cuerpo normativo es notablemente similar al consagrado en nuestra Ley 10/2010, fundamentalmente, porque ambas normas antiblanqueo se derivan de unas mismas directrices comunitarias, coincidiendo así no solo en el contenido obligacional sino también en el entendimiento del principio del riesgo como criterio vertebrador de todo el sistema.

Con todo, es preciso reconocer una importante divergencia, que se identifica no tanto en una ausencia de correspondencia en la habilitación normativa (está prevista en ambas legislaciones), sino en la evolución que de ella ha otorgado en el ordenamiento italiano en comparación con el español. Nos referimos, expresamente, a la existencia de órganos autorreguladores de la abogacía. En Italia estos órganos desempeñan un importante papel, por cuanto tienen atribuidas una multiplicidad de facultades, entre ellas, la capacidad para regular y adaptar la normativa antiblanqueo a las exigencias propias de la profesión, emitiéndose en consecuencia una serie de reglas técnicas que afectan no

solo a los esquemas de valoración del riesgo, sino también a la delimitación de los negocios jurídicos sobre los que recae la necesidad de adoptar medidas antiblanqueo.

Sentado lo anterior, se profundizará en la regulación de los delitos de blanqueo de capitales, y que difiere de la vigente en España, fundamentalmente en tres aspectos: en primer lugar, por la disgregación de los comportamientos típicos en tres preceptos diferentes destinados a sancionar, cumulativamente el blanqueo de capitales o *riciclaggio* (art. 648 bis CPI), la utilización de dinero o bienes de procedencia delictiva o *reimpiego* (art. 648 ter CPI) y el autoblanqueo de capitales o *autoriciclaggio* (art. 648 ter I CPI) y que cuando son comparados entre sí, sobre todo los dos primeros con el tercero, es posible vislumbrar una aparente coincidencia en sus marcos de tipicidad objetiva siendo, con carácter general, los verbos típicos rectores la sustitución, la transferencia, la realización de otras operaciones y la utilización, y guardando todos ellos en común la necesidad de que las conductas se dirijan a ocultar la procedencia delictiva de los bienes. En segundo lugar, y situados en la esfera de los sujetos activos, en Italia caracterizan al autoblanqueo como un delito especial, aspecto que genera un interesante y complicado debate acerca de la intervención del *extraneus*. Y, por último, en el ámbito de la tipicidad subjetiva, por la ausencia de reconocimiento del blanqueo de capitales imprudente.

Conforme a ello, es posible concluir que la regulación italiana está dotada de una mayor especificidad que la española, a la vez que posee una esfera aplicativa más restringida derivada, sobre todo, de vincular a los verbos rectores concretas finalidades en la comisión del delito, a lo que cabe sumar el reconocimiento de modalidades especiales y la ausencia de tipificación del blanqueo imprudente.

2. LAS OBLIGACIONES EN MATERIA DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALES DE LOS PROFESIONALES JURÍDICOS: RIESGO Y ORGANISMOS AUTORREGULATORIOS

2.1. Breve excursio acerca de las obligaciones antiblanqueo que deben adoptar los profesionales

De manera similar a la consagrada en nuestra Ley 10/2010²¹⁸⁴, por cuanto ambas legislaciones proceden de unas mismas directrices comunitarias, los

²¹⁸⁴ Vid. «3.2 Las directivas comunitarias», Secc. I, Cap. IV.

profesionales italianos se encuentran sujetos a una serie de obligaciones en materia de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo, encontrándose este contenido obligacional consagrado en el D. Lgs. 231/2007, atendiendo a la modificación efectuada por el D. Lgs. 90/2017²¹⁸⁵.

Sentado lo anterior, el primer aspecto que cabe afrontar es el referente a los sujetos obligados. En lo que aquí nos interesa, el art. 3.4 c) del D. Lgs. 231/2007²¹⁸⁶ se encarga no solo de caracterizar a los abogados como sujetos obligados por la normativa antiblanqueo, sino también de enunciar cuáles son las concretas operaciones sobre las que recaen las obligaciones antiblanqueo. Más exactamente, el tenor literal del mencionado artículo reza como sigue:

«4. A los efectos del presente decreto, se entiende por profesionales:

a) Los notarios y abogados cuando, en nombre o por cuenta de sus clientes, realicen cualquier operación realicen cualquier operación de carácter financiero o inmobiliario y cuando presten asistencia a sus clientes en la preparación o realización de operaciones relativas a:

- 1) la cesión de derechos por cualquier motivo bienes inmuebles o actividades económicas;
- 2) la gestión de dinero, instrumentos financieros u otros activos;
- 3) abrir o administrar cuentas bancarias, libros de depósito y cuentas de valores;
- 4) la organización de las contribuciones necesarias para la constitución, dirección o administración de sociedades;
- 5) la constitución, dirección o administración de sociedades, entidades, fideicomisos o personas jurídicas análogas».

Como se puede comprobar, el ámbito operativo sobre el que recaen las obligaciones italianas es coincidente al especificado en nuestro art. 2.1ñ) de la

²¹⁸⁵ Es relevante tener en consideración, a efectos de una mayor claridad normativa y la inexistencia de dudas respecto al cuerpo normativo aplicable, que tras la entrada en vigor del D. Lgs. 90/2017 la opción legislativa utilizada por el gobierno italiano fue la de sustituir en su totalidad el texto del D. Lgs. 231/2007, sin derogarlo.

²¹⁸⁶ Es importante destacar que este precepto es una de las principales novedades introducidas mediante la reforma efectuada por el D. Lgs 90/2017, y es que en la normativa precedente el elenco de sujetos obligados se encontraba disperso a través de los arts. 10 a 14 del anterior D. Lgs. 231/2007. No obstante, en esencia, no se ve afectado el catálogo en sí de sujetos obligados por la normativa antiblanqueo. Por ejemplo, antes, a los abogados se les consideraba sujetos obligados en el art. 12.1 c), y ahora se encuentran consagrados, como se ha mencionado, en el art. 3.4 c), si bien, en ambos casos los preceptos son absolutamente coincidentes, no existiendo ninguna diferencia entre ellos.

De esta forma, la normativa italiana salva una de las principales diferencias existentes con la española, pues en ambos casos el elenco de sujetos obligados se consagra, tras la entrada en vigor de la reforma en Italia, en un único precepto.

Ley 10/2010, por lo que este también puede caracterizarse, al menos en principio, por su amplitud, abarcando así una importante cantidad de las tareas básicas que realizan estos profesionales en el ejercicio de su actividad laboral²¹⁸⁷. Sin embargo, la doctrina italiana entiende que, en realidad, el ámbito de aplicación de la normativa de prevención del blanqueo de capitales dibujado para notarios y abogados es reducido, ya que esta legislación solo les es aplicable cuando realizan personalmente, y actuando en nombre y por cuenta del cliente, o solo por cuenta de este último, cualquier operación de carácter financiero e inmobiliario, o le asisten en la preparación o realización de determinadas operaciones identificadas *ex ante*²¹⁸⁸. Ciertamente ello podría defenderse cuando este percepto sea interpretado a la luz de las reglas técnicas elaboradas por el *Consiglio Nazionale Forense* (en adelante, CNF)²¹⁸⁹, pero antes, en mi opinión, no.

A partir de lo expuesto, conviene reseñar y abordar dos aspectos de notable interés respecto a la regulación italiana en materia de autoblanqueo, y que son, por un lado la valoración y análisis del riesgo, y por otro un abordaje sucinto de las concretas obligaciones establecidas por la normativa *ut supra* mencionada:

1. *Análisis del riesgo*. El punto de partida de la legislación italiana, al igual que la española, es la realización de un análisis del riesgo, debiéndose estar para ello a lo dispuesto en los arts. 15 y 16 D. Lgs. 231/2007. Si profundizamos en estos preceptos, podremos comprobar que el primero de ellos²¹⁹⁰ se

²¹⁸⁷ Vid. «3.3 Ley 10/2010, de 28 de abril de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo: El abogado como sujeto obligado y la cláusula de no sujeción del art. 22 de la Ley 10/2010», Secc. I, Cap. IV.

²¹⁸⁸ GALMARINI, S., *Antiriciclaggio*, Milano: Wolters Kluwer Italia, 2019, p. 71.

²¹⁸⁹ Vid. «2.2 En específico: Los órganos autorreguladores de la abogacía en Italia», Secc. III, Cap. IV.

²¹⁹⁰ Art. 15 D. Lgs. 231/2007: «1. Las autoridades de supervisión sectorial y los organismos de autorregulación establecerán criterios y metodologías, acordes con la naturaleza de la actividad desarrollada y el tamaño de los sujetos obligados, para el análisis y la evaluación de los riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo a los que están expuestos en el ejercicio de su actividad.

2. Las personas obligadas adoptarán procedimientos objetivos y coherentes con los criterios y metodologías mencionados en el apartado 1 para el análisis y la evaluación de los riesgos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo. Al evaluar el riesgo de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo, las personas obligadas tendrán en cuenta los factores de riesgo relacionados con el tipo de cliente, la zona geográfica de operación, los canales de distribución y los productos y servicios ofrecidos.

3. Las autoridades supervisoras del sector identifican, informando al Comité de Seguridad Financiera, las categorías de sujetos obligados, respectivamente supervisados, a los que no se aplica lo dispuesto en este artículo, en consideración a la insignificancia del riesgo de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo de la actividad desarrollada o de la oferta de productos y servicios con características típicas de riesgo.

4. La evaluación a que se refiere el apartado 2 se documentará, se actualizará periódicamente y se pondrá a disposición de las autoridades a que se refiere la letra a) del apartado 2 del artículo 21 y de los

encarga de atribuir potestades de regulación y ordenación de la valoración del riesgo, no solo a las autoridades de supervisión sectorial, sino también a los organismos autorreguladores, a fin de que sean estos los encargados de establecer las pautas acerca de cómo ha de llevarse a cabo tal cuantificación por parte de los sujetos obligados, en atención a factores como la tipología del cliente, la zona geográfica de la operación, los canales de distribución y los productos o servicios establecidos. Adicionalmente, este precepto también consagra no solo la necesidad de que las autoridades supervisoras informen al Comité de Seguridad Financiera, sino también la periodicidad con la que deben hacerlo.

Por su parte, el art. 16 D. Lgs. 231/2007²¹⁹¹ incide sobre cómo han de realizar los sujetos obligados la valoración del riesgo, en la que necesariamente deben tener en cuenta las pautas específicas emitidas por las mencionadas autoridades de supervisión y organismos autorreguladores, y donde abordarán,

organismos de autorregulación a efectos del ejercicio de sus respectivas funciones y competencias en materia de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo».

²¹⁹¹ Art. 16 D. Lgs. 231/2007: «1. Los sujetos obligados adoptarán y aplicarán los controles y procedimientos adecuados a su naturaleza y dimensión, necesarios para mitigar y gestionar los riesgos de blanqueo de capitales y de financiación del terrorismo identificados de conformidad con los artículos 14 y 15. En el caso de los grupos, la sociedad matriz adoptará un enfoque global del riesgo de blanqueo de capitales y de financiación del terrorismo de conformidad con los procedimientos establecidos por las autoridades de supervisión del sector en el ejercicio de sus competencias en virtud de la letra a) del apartado 1 del artículo 7.

2. Las autoridades de supervisión del sector, de acuerdo con el artículo 7, apartado 1, y los organismos de autorregulación, de acuerdo con el artículo 11, apartado 2, identifican los requisitos dimensionales y organizativos en base a los cuales los sujetos obligados, respectivamente supervisados y controlados, adoptan salvaguardias, controles y procedimientos específicos para

a. Evaluar y gestionar el riesgo de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo;

b. Establecer una función de lucha contra el blanqueo de capitales, incluyendo, cuando sea apropiado en relación con el tamaño y la naturaleza de la empresa, el nombramiento de un responsable de la lucha contra el blanqueo de capitales y la provisión de una función de auditoría independiente para revisar las políticas, los controles y los procedimientos.

3. Los sujetos obligados adoptarán medidas proporcionadas a sus riesgos, naturaleza y tamaño, adecuadas para dar a conocer a su personal las obligaciones a las que están sujetos en virtud del presente Decreto, incluidas las relativas a la protección de datos personales. Para ello, los sujetos obligados velarán por la realización de programas de formación permanente, orientados a la correcta aplicación de las disposiciones del presente Decreto, al reconocimiento de las operaciones vinculadas al blanqueo de capitales o a la financiación del terrorismo y a la adopción de las conductas y procedimientos a adoptar.

4. Los sistemas y procedimientos adoptados de acuerdo con el presente artículo cumplen con los requisitos y garantías establecidos por el presente decreto y por la legislación vigente en materia de protección de datos personales.

4-bis. Si la legislación de un tercer país no permite a las sucursales y a las sociedades de un grupo establecidas en él cumplir los procedimientos de grupo mencionados en el apartado 1, la sociedad matriz aplicará las medidas previstas en el reglamento delegado de la Comisión Europea mencionado en el apartado 7 del artículo 45 de la Directiva. Cuando estas medidas no sean apropiadas para reducir el riesgo de blanqueo de capitales derivado de las operaciones en el tercer país, las autoridades de supervisión intensificarán su control del grupo y podrán prohibirle entablar relaciones comerciales o realizar transacciones a través de las sucursales y empresas establecidas en el tercer país y, si es necesario, exigirle que deje de operar en el país».

entre otros aspectos, su proporcionalidad en relación no solo con los riesgos, sino también con la naturaleza y el tamaño de los propios obligados. Precisamente, sobre este carácter proporcional se pronuncia Cocuzza, quien refuerza la necesidad de que el documento de valoración del riesgo atienda al grado de complejidad propio de la actividad realizada por cada sujeto obligado²¹⁹², dependiendo así el mismo de sus especificidades organizativas propias. En todo caso, no es posible obviar ni la necesidad de realizar programas de formación permanente, ni tampoco, la de proteger los datos de los clientes que recurran a los sujetos obligados.

Si trasladamos todo ello al ejercicio profesional de la abogacía, necesariamente habremos de atender a lo dispuesto tanto por el CNF, como en el *Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e degli Esperti Contabili* (en adelante, CNDCEC). Ambos son entendidos como los organismos los autorreguladores de la abogacía²¹⁹³, encontrándose dotados de la capacidad suficiente para incidir de forma notable y directa en el ámbito de responsabilidad que aquí nos ocupa. Así, es importante reseñar que estas entidades han emitido diversos documentos destinados a la valoración del riesgo y el despliegue de las medidas antiblanqueo aplicables a los abogados. En primer lugar y respecto al CNF, cabe destacar, especialmente, los tres siguientes:

1. Documento de reglas técnicas. En las reglas 4 y 5 se aborda sucintamente la valoración del riesgo. En la primera se limita a sostener que la evaluación del art. 15.2 D. Lgs. 231/2007 podrá llevarse a cabo con la ayuda de profesionales y/o empresas consultoras. Y por su parte, en la regla número 5 únicamente se identifica a aquellos sujetos que pueden considerarse de bajo riesgo en aras de la correcta prevención del blanqueo de capitales²¹⁹⁴.

²¹⁹² COCUZZA, C., *Adempimenti antiriciclaggio. Guida per avvocati e notai*, Milano: Giuffrè. Francis Lefebvre, 2020, p. 44.

²¹⁹³ En mayor profundidad *vid.* «3.1.2 En específico: Los órganos de autorregulación profesional de la abogacía en Italia», Secc. III, Cap. IV.

²¹⁹⁴ Regla técnica 5: «Los tipos de clientes de bajo riesgo son:

- Las administraciones públicas o los organismos o entidades que ejercen funciones públicas, también de acuerdo con la legislación de la UE.
- Empresas que cotizan en mercados regulados de la UE.
- Empresas que cotizan en mercados regulados fuera de la UE, siempre que no estén situadas en terceros países de alto riesgo.
- Entidades sujetas a supervisión en virtud del D. Lgs. de 1 de septiembre de 1993 n. 385, el D. Lgs. de 24 de febrero de 1998, n. 58 y el D. Lgs. de 7 de septiembre de 2005, n. 209.
- Entidades de crédito o financieras situadas en un país no perteneciente a la UE, como se indica en el art. 23.2 c) números 2, 3 y 4.
- Clientes con sede social en zonas geográficas de bajo riesgo».

2. Guía específica de los criterios y metodología del análisis y valoración del riesgo de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo²¹⁹⁵. En ella se recomienda a los profesionales jurídicos, de una parte, la redacción de un documento de autoevaluación, y de otra, la introducción en la dinámica del bufete de un procedimiento de elaboración de perfiles de clientes. Este extenso pero también esquemático documento se centra, de manera detallada, en el cumplimiento y desarrollo de las medidas de diligencia debida, si bien, paralelamente, propone dos esquemas de seguimiento: el relativo a la elaboración de los perfiles del cliente, y un modelo de autoevaluación del riesgo *strictu sensu*.

3. Documento de preguntas frecuentes²¹⁹⁶. La cuestión número 26, además de reiterar los parámetros de riesgo que ha de analizar el profesional jurídico, y que son coincidentes con los especificados en el art. 15 D. Lgs. 231/2007, sostiene, con la finalidad de valorar el riesgo, y en atención a su vinculación con la identificación de operaciones sospechosas, la oportunidad de utilizar los esquemas y los indicadores de anomalía emitidos por la *Banca di Italia*, siendo esta una de las principales peculiaridades que presenta la regulación italiana en comparación con la española. Así, bajo el amparo del art. 6.4 e) D. Lgs. 231/2007²¹⁹⁷, el mencionado organismo emite una lista ejemplificativa de operaciones o conductas de clientes que deben considerarse anómalas y que pueden manifestar la concurrencia de una intención delictiva, persiguiéndose la finalidad de reducir los márgenes de incertidumbre derivados de la realización de valoraciones subjetivas o comportamientos discrecionales, a la vez que también contribuye a un cumplimiento correcto y homogéneo de las obligaciones de comunicación, por cuanto los mismos están destinados a enunciar los comportamientos sospechosos más recurrentes y generalizados previamente identificados por la UIF en relación con sectores de operaciones específicos o fenómenos concretos relacionados con posibles actividades de blanqueo de capitales o financiación del terrorismo²¹⁹⁸.

²¹⁹⁵ <https://www.consiglionazionaleforense.it/documents/20182/644108/Criteri+e+metodologie.pdf/e7c2ecd9-1866-4a18-b1b1-8d8e376e6a9a?t=1569249564000> (consultado por última vez: 27/01/2022).

²¹⁹⁶ <https://www.consiglionazionaleforense.it/documents/20182/286756/Gli+adempimenti+antiriciclaggio+per+gli+Avvocati+-+aggiornamento+al+14+luglio+2017.pdf/51895bc4-4e66-4333-8255-a388431eb2a2?t=1516803567000> (consultado por última vez: 27/01/2022).

²¹⁹⁷ Art. 6.4.e) D. Lgs. 231/2007: «Para facilitar la identificación de las operaciones sospechosas, emite y actualiza periódicamente, tras su presentación al Comité de Seguridad Financiera, indicadores de anomalías, que se publican en el Boletín Oficial de la República Italiana y en una sección específica de su sitio web institucional».

²¹⁹⁸ <https://uif.bancaditalia.it/normativa/norm-indicatori-anomalia/index.html> (Consultado por última vez: 27/01/2022).

En este sentido, las divergencias no residen tanto en la circunstancia de que un ordenamiento disponga de este catálogo y el otro no, por cuanto nosotros, efectivamente, contamos por una guía de operaciones de riesgo emitida por el SEPBLAC en el marco de la obligación de examen especial de las operaciones²¹⁹⁹, sino en que es la *Banca di Italia*, quien emite una modalidad diferente de comunicación a la UIF en función del ilícito ante el que nos encontremos, destacando, entre otros, los esquemas de comportamientos anómalos relacionados con los delitos fiscales, con las sociedades extranjeras de intermediarios inmobiliarios, con las utilizaciones de *trust*, con la utilización abusiva de financiación pública, etc.²²⁰⁰.

Por su parte, en lo referente al CNDCEC cabe destacar su documento de *Obblighi di valutazione del rischio, adeguata verifica della clientela, conservazione dei documenti, dei dati e delle informazione: regole tecniche ai sensi dell'art. 11, co. 2. del d. lgs. 231/2007 come modificato dal d. lgs. 25 maggio 2017, n. 90*²²⁰¹, en el que se contiene una serie de reglas técnicas que, en lo que aquí importa, gozan de un mayor grado de concreción que las detalladas por el CNF. Más exactamente, la primera regla técnica propone una graduación del riesgo del 1 al 4 (de menor a mayor)²²⁰² en tres estadios diferentes: inherente, de la vulnerabilidad y residual, en los que se toma como punto de partida los factores enunciados en el D. Lgs. 321/2015 y entre los que se encuentran, como ya se ha mencionado, la tipología de la clientela, el área geográfica, los canales de distribución y los servicios ofertados, siendo la media aritmética de las puntuaciones otorgadas a cada uno de estos factores individualmente considerados los que determinen el valor de riesgo inherente.

Paralelamente, también es preciso afrontar, acudiendo a la misma escala de valores, el nivel de vulnerabilidad de la empresa en su conjunto, que dependerá de parámetros como: la eficacia de elementos como la formación, la organización de los requisitos de diligencia debida del cliente, el almacenamiento de documentos datos e información, y también la organización de la notificación de operaciones sospechosas y la comunicación de las infracciones de las normas sobre el uso efectivo.

²¹⁹⁹ Vid. «3.4.3.1 Examen especial de operaciones», Secc. I, Cap. IV.

²²⁰⁰ <https://uif.bancaditalia.it/normativa/norm-indicatori-anomalia/index.html> (consultado por última vez: 27/01/2022).

²²⁰¹ https://commercialisti.it/documents/20182/323701/Regole_tecniche_CN_testo_definitivo_23012019.pdf (consultado por última vez: 27/01/2022).

²²⁰² Acerca de un análisis en mayor profundidad acerca de los diferentes extremos que caracterizan la valoración del riesgo del CNDCEC, vid.: NUCIBELLA, D., «Linee guida antiriciclaggio: autovalutazione del rischio», en *Practica Fiscale e Professionale*, N. 26, 2019, pp. 38-44.

Por último, el riesgo residual se calcularía atendiendo a una ponderación porcentual entre el riesgo inherente (40 %) y la vulnerabilidad de la empresa (60 %).

Sea como fuere, y sin ánimo de profundizar más en este extremo, cabe destacar que esta ponderación del riesgo enunciada por el CNDCEC, es muy similar a las propuestas por nuestro SEPBLAC y CGAE²²⁰³.

2. *¿Cuáles son las medidas de prevención del blanqueo de capitales existentes en Italia?* Aunque puntualmente pudieran tener algún matiz distintivo²²⁰⁴, en esencia, las obligaciones en materia de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo en Italia²²⁰⁵ son coincidentes con las existentes en España, pudiendo así diferenciarse los siguientes bloques:

1. Medidas de diligencia debida destinadas a la identificación del sujeto y del propósito e índole de la relación de negocios. Obligación de identificación del cliente y la verificación de su identidad (art. 18.1 a) D. Lgs. 231/2007), identificación del beneficiario final y verificación de su identidad (art. 18.1 b) D. Lgs. 231/2007), adquisición y evaluación de información sobre el propósito y naturaleza de la relación de negocios (art. 18.1.c) D. Lgs. 231/2007) y control constante de la relación con el cliente a lo largo de su duración, examinando su funcionamiento global y la verificación de actualización de datos e información adquirida (art. 18.1.d) D. Lgs. 231/2007).

2. Obligaciones simplificadas de diligencia debida (art. 23 D. Lgs. 231/2007).
3. Obligaciones reforzadas de diligencia debida (art. 24 D. Lgs. 231/2007).
4. Obligaciones de conservación de documentos (art. 31 D. Lgs. 231/2007).
5. Obligaciones de comunicación de datos a la UIF (art. 33 D. Lgs. 231/2007).
6. Obligaciones de información. Obligación de comunicar operaciones sospechosas (art. 35 D. Lgs. 231/2007), protección del denunciante (art. 38 D.

²²⁰³ Vid. «3.4.1 El análisis del riesgo como criterio clave en materia de prevención: La realización de informes de autoevaluación», Secc. I, Cap. IV.

²²⁰⁴ Es importante mencionar que, aun cuando en el caso español ello se aborda con una meridiana profundidad, en esencia, el estudio de las obligaciones en materia de prevención del blanqueo de capitales no forma parte del objeto central de estudio de esta tesis doctoral.

²²⁰⁵ En mayor profundidad, respecto al contenido y alcance de las medidas en sus diferentes versiones, vid.: CENCI, P., *La nuova normativa antiriciclaggio. Direttive comunitarie e normativa nazionale. Aspetti operativi e sanzionatori per gli intermediari finanziari*, Padova: Cedam, 2010, pp. 35-108; MICELI, G., *Nuovi obblighi antiriciclaggio. Guida operativa per professionisti e intermediari finanziari*, Santarcangelo di Romagna: Maggioli Editore, 2017, pp. 73-108; GALMARINI, S., *Antiriciclaggio, op. cit.*, pp. 212 y ss.; COCUZZA, C., *Adempimenti antiriciclaggio...*, *op. cit.*, pp. 90 y ss.

Lgs. 231/2007), prohibición de comunicación de operaciones sospechosas al cliente (art. 39 D. Lgs. 231/2007), análisis y elaboración de informes (art. 40 D. Lgs. 231/2007).

7. Abstención de ejecución (art. 42 D. Lgs. 231/2007).

8. Obligaciones de comunicación/divulgación. Obligaciones de información de los organismos de supervisión de los sujetos obligados (art. 46 D. Lgs. 231/2007), obligación de informar periódicamente por parte de los sujetos obligados a la UIF respecto de las operaciones de riesgo de blanqueo de capitales o financiación del terrorismo en las que intervengan (art. 47 D. Lgs. 231/2007).

9. Sistema interno de notificación de infracciones (art. 48).

Valorando lo anterior, creo interesante abordar las dos diferencias más notables que separan a ambas legislaciones. La primera es de *carácter formal*, y es que mientras que nosotros distinguimos en la Ley 10/2010 entre varias tipologías de medidas preventivas (diligencia, información y control interno), la normativa italiana no se encuentra organizada conforme a parámetros equivalentes. En todo caso, ello, más allá de la curiosidad que puede generar el saber cómo se organizan las diferentes legislaciones, no tiene una mayor trascendencia.

Por su parte, la segunda diferencia es de *orden material*. De este modo, conviene llamar la atención sobre el contenido específico del art. 22.1 del D. Lgs. 231/2007, y que situado en el seno de las obligaciones de diligencia debida, reza como sigue:

«Los clientes proporcionan por escrito, bajo su propia responsabilidad, toda la información necesaria y actualizada para permitir a los sujetos obligados el cumplimiento de las obligaciones de diligencia debida».

Con esta disposición, no solo se traslada al cliente una obligación de colaborar con el profesional jurídico en términos preventivos, sino que también se le hace consciente de que el abogado debe cumplir con el contenido obligatorio de la normativa antiblanqueo. Es importante destacar que en España existe, en cierta manera, la situación opuesta. Nosotros, incluso, nos llegamos a cuestionar la posibilidad de que el cliente conozca que el abogado ha de cumplir con las exigencias impuestas por la Ley 10/2010, en virtud tanto de la fuerte incidencia que posee la prerrogativa del secreto profesional, como consecuencia de la comprensión del principio de confianza como parámetro vertebrador de las relaciones abogado-cliente.

2.2. **En específico: Los órganos de autorregulación profesional de la abogacía en Italia**

Hasta la entrada en vigor de la reforma efectuada por el D. Lgs. 90/2017, el D. Lgs. 231/2007 no mencionaba a ningún órgano autorregulador de la abogacía, si bien, los colegios profesionales tenían conferidas importantes facultades en aras de garantizar su colaboración en la prevención de estos delitos. En este sentido, por ejemplo, el art. 5.1 y 5.3 b) D. Lgs. 231/2007 establecían la necesidad de que los colegios profesionales colaborasen con el Ministerio de Economía y Hacienda y el Comité de Seguridad Financiera en la elaboración de informes de evaluación de las actividades de prevención del blanqueo de capitales o de la financiación del terrorismo, el art. 8.1 recogía la vinculación de estos organismos a las funciones propias de la abogacía, el art. 9, que ostentaba una especial importancia de cara a la vinculación de los colegios profesionales, a la salvaguarda del secreto y, por último, el art. 20, que incidía sobre el análisis del riesgo en el campo de las medidas de diligencia debida, señalaba que los colegios profesionales eran titulares de diversas funciones de control acerca de la adecuación de las mismas, tanto respecto a la valoración del riesgo del cliente como de las operaciones realizadas, en nuestro caso, en el marco de un asesoramiento jurídico penal.

Pues bien, tras la entrada en vigor de la reforma del D. Lgs. 231/2007, todo ello cae en desuso y cobra especial relevancia el art. 11, relativo a los órganos de autorregulación, cuando establece lo siguiente:

«1. Sin perjuicio de lo dispuesto sobre la titularidad y las modalidades de ejercicio de las facultades de control por parte de las autoridades a que se refiere en el artículo 21, párrafo 2, letra a), los órganos de autorregulación, sus articulaciones territoriales y consejos de disciplina, de acuerdo con los principios y procedimientos establecidos por la ley vigente, promueven y controlan la observancia de las obligaciones previstas en este decreto por parte de los profesionales inscritos en sus propios registros y listas. Con el fin de corregir cumplimiento de las obligaciones a que se refiere este artículo, el Ministerio de justicia, de conformidad con la legislación vigente, lleva a cabo las funciones de control sobre los colegios profesionales sujetos a propia vigilancia.

2. Los órganos de autorregulación son responsables de la elaboración y actualización de las normas técnicas, adoptadas en implementación de este decreto después de obtener la opinión del Comité de seguridad financiera, en términos de procedimientos y metodologías análisis y evaluación del riesgo de blanqueo de capitales y financiación terrorismo al que están expuestos los profesionales en el ejercicio de propia actividad, de controles internos, de verificación adecuada, también cliente simplificado y retención e, incluso a través de sus articulaciones territoriales, garantizar la adopción de medidas idóneas para sancionar el incum-

plimiento y son oídos por la UIF con el fin de adoptar y actualizar los indicadores de anomalía a que se refiere el artículo 6, apartado 4, letra e) que preocupación. Los citados órganos y sus articulaciones territoriales también son responsables de la formación y actualización de sus miembros en el campo de las políticas y herramientas de prevención blanqueo de capitales y financiación del terrorismo.

3. Órganos de autorregulación, a través de sus propios órganos preparados al efecto, aplican sanciones disciplinarias contra infracciones graves, repetidas, sistemáticas o múltiples de obligaciones a las que están sujetos sus miembros en virtud del presente decreto y las correspondientes disposiciones técnicas de aplicación y comunicar anualmente al Ministerio de Economía y Finanzas e al Ministerio de Justicia los datos relativos al número de procedimientos disciplinarios iniciados o concluidos por las órdenes territorial.

4. Los organismos autorreguladores pueden recibir los reportes de operaciones sospechosas por parte de sus miembros, por el posterior envío a la UIF, según las especificaciones y con la métodos y garantías para la protección de la confidencialidad de la identidad de los informes, identificados por un decreto específico del Ministerio de Economía y Hacienda, de acuerdo con el ministro de justicia previa audiencia del Garante de protección de datos personales. Los órganos antes mencionados informan oportunamente a la UIF de las situaciones, retenciones relacionadas con supuestos de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo, del que toman conciencia en el ejercicio de sus propios actividad.

4-bis. Los órganos de autorregulación, en el plazo de a que se refiere el artículo 5, párrafo 7, publicar, dando aviso previo información al Comité de Seguridad Financiera, un informe anual que contiene los siguientes datos e información:

a) el número de decretos sancionadores y otras medidas sanciones, desglosadas por tipo de infracción, adoptadas por autoridades competentes, hacia sus respectivos miembros, en el año calendario anterior;

b) el número de informes de operaciones sospechosas recibidos por el organismo autorregulador, para su posterior envío a la UIF, de conformidad con el numeral 4;

c) el número y tipo de medidas disciplinarias adoptadas en el hacia los respectivos miembros de conformidad con el párrafo 3 del artículo 66, párrafo 1, ante violaciones graves y reiteradas, sistemáticas o múltiples de las obligaciones establecidas por este decreto sobre controles internos, debida diligencia de los clientes, almacenamiento y reporte de transacciones suspicaz».

De este precepto cabe inferir que estos órganos estarían dotados de cuatro grandes grupos de facultades, como son: la elaboración y actualización de normas técnicas, la potestad sancionadora, la de funcionar como intermediarios en materia de comunicación de operaciones sospechosas²²⁰⁶ y la elaboración de informes anuales. Ello les convierte, básicamente, en un organismo

²²⁰⁶ Precisamente, a este respecto el art. 37 del D. Lgs. 231/2007 relativo a los métodos de notificación de operaciones sospechosas de blanqueo de capitales o de financiación del terrorismo por parte de los

equivalente al reclamado OCP de la Abogacía Española²²⁰⁷, aun cuando estarían dotados de unas funciones más amplias respecto de las que aquí se defiende que convendría que poseyeran.

En Italia, como ya adelantábamos con ocasión del análisis del riesgo, son dos los organismos autorreguladores existentes: el CNF y el CNFCEP. No obstante, es el primero el que detenta un mayor protagonismo, por cuanto se alza como el máximo órgano institucional del Colegio de Abogados y representante de todos estos profesionales. Por su parte, el CNFCEP englobaría a las categorías de economistas y expertos contables, si bien, dada la interrelación entre estas diversas labores profesionales, en principio, no habría inconveniente en que el segundo incidiera también sobre los abogados en atención a la coincidencia, al menos parcial, de labores.

Centrándonos en el CNF y en el seno de sus reglas técnicas, merece la pena prestar una especial atención a la enunciada en segundo lugar, sobre todo, por su capacidad para incidir y restringir el marco de operaciones sobre las que recae el cumplimiento de las obligaciones antiblanqueo y que, como hemos visto, se encuentran enunciadas en el art. 3.4 c) D. Lgs. 231/2007. Más expresamente, la mencionada regla técnica dispone que:

«Sin perjuicio de las obligaciones de los abogados en cuanto a la identificación y gestión de los fondos del cliente a los que se refieren, respectivamente, los arts. 23.2 y 30 del Código Deontológico, aprobado por el Consejo Nacional de la Abogacía el 31 de enero de 2014 en desarrollo de la Ley 247/2012, sobre la nueva regulación de la abogacía y publicada en el Boletín Oficial del Estado n. 241, de 16 de octubre de 2014, no están comprendidas en las operaciones a las que se refiere el art. 3.4c) del Decreto:

– El asesoramiento extrajudicial relativo a actos y transacciones de carácter no patrimonial.

profesionales, entre los que lógicamente y como ya hemos mencionado se encuentran los abogados, sostiene:

«1. Los profesionales enviarán informe de transacciones sospechosas directamente a la UIF o, de conformidad con el art. 11.4, a los órganos de autorregulación.

2. Los órganos de autorregulación, previa recepción del informe de operaciones sospechosas por parte de sus miembros, proceden sin retraso a transmitirlo íntegro a la UIF, sin el nombre del informante.

3. Para las sociedades de auditoría legal, el responsable del encargo de la auditoría, que participa en la realización del servicio y que se encarga de gestionar la relación con el cliente, tiene la obligación de transmitir sin demora la comunicación de la operación sospechosa al responsable de la función competente, al representante legal o a su delegado. Este último examina las denuncias recibidas y las transmite a la UIF, sin el nombre del denunciante, si las considera fundadas a la luz de todos los elementos de que dispone y de los indicios que se deducen de los datos e informaciones conservados».

²²⁰⁷ Vid. «5. Los órganos centralizados de prevención del delito en la abogacía: ¿Procede su creación?», Secc. I, Cap. IV.

– La asistencia, defensa y representación del cliente en procedimientos judiciales ante cualquier autoridad judicial o arbitral, incluida la mediación en virtud del Decreto legislativo n. 28 de 4 de marzo de 2010 y la negociación asistida en virtud del Decreto Legislativo n. 132, de 12 de septiembre de 2014, así como cualquier actividad prodrómica o consecuente a la misma, incluidas las conciliaciones y los acuerdos.

– Asistencia, defensa y representación en todos los procedimientos administrativos o fiscales.

– Nombramientos como administrador de la manutención en virtud de los artículos 404 y siguientes del Código Civil y 720 bis del Código Civil, tutor y administrador en virtud de los artículos 414 y siguientes del Código Civil y 717 del Código Civil

– El nombramiento como mediador en virtud del art. 16 del Decreto Legislativo n.º 267 de 4 de marzo de 2010; el nombramiento como mediador en virtud del art. Decreto Legislativo n.º 28, de 4 de marzo de 2010, sin perjuicio de las obligaciones establecidas en el artículo 62 del Código de Conducta de la Abogacía, aprobado por el Consejo Nacional de la Abogacía el 31 de enero de 2014 en desarrollo de la Ley 247/2012 - sobre la nueva regulación de la abogacía, y publicado en el BOE n.º 241 de 16 de octubre de 2014.

– El nombramiento de custodio judicial en virtud del art. 65 del c.p.c. y de delegado para las operaciones de venta en virtud de los arts. 534 bis y 591 bis del c.p.c;

– Cualquier otra operación, acto o transacción no incluida expresamente en la lista exhaustiva a la que se refiere el artículo 3, apartado 4, letra c) del Decreto».

Para Galmarini, de esta normativa se desprende que «los abogados no estarían sujetos a las obligaciones de lucha contra el blanqueo de capitales en los casos en que reciban un mandato profesional de asesoramiento jurídico que no sea, ni pueda considerarse instrumental o funcional para la preparación o realización de una transacción financiera de activos»²²⁰⁸. En el mismo sentido encontramos a Cocuzza, quien defiende que esta regla técnica despejaría las dudas interpretativas que hasta ahora asolaban a los abogados en la gestión práctica de las medidas contra el blanqueo de capitales en sus despachos. Así, esta reglamentación vendría a delimitar claramente aquello que entra en el ámbito de aplicación de las medidas antiblanqueo respecto de lo que queda fuera de él²²⁰⁹.

De todas las situaciones mencionadas en esta regla técnica, quizás las que ostenten una mayor relevancia en el campo de estudio que aquí estamos abordando son las especificadas en segundo y tercer lugar, por cuanto de ambas se desprende su implicación de cara a la salvaguarda del secreto profesional. Así,

²²⁰⁸ GALMARINI, S., *Antiriciclaggio*, *op. cit.*, p. 510.

²²⁰⁹ COCUZZA, C., *Adempimenti antiriciclaggio...*, *op. cit.*, p. 39.

si ello lo comparamos con la situación española y los intensos y complicados debates acerca del alcance de esta prerrogativa, caeremos en la cuenta de que, mientras que en Italia este quedaría resguardado tanto en el marco de procedimientos judiciales como de orden administrativo, abarcando así tanto el asesoramiento judicial como jurídico, sin embargo, como hemos visto, ello no sucede en España²²¹⁰. En última instancia, este aspecto demuestra la importante funcionalidad que poseen los organismos autorreguladores a fin de clarificar, simplificar y facilitar la aplicación por parte de los profesionales de sus obligaciones en este ámbito.

3. LA REGULACIÓN PENAL DEL DELITO DE BLANQUEO DE CAPITALES EN ITALIA

El delito de blanqueo de capitales se encuentra regulado en los arts. 648 bis, 648 ter y 648 ter 1 CPI. Los dos primeros preceptos se refieren al blanqueo de capitales y el tercero castiga el autoblanqueo. En esencia, se trata de una normativa caracterizada por la especificidad de los comportamientos típicos que consagra. Así, comparativamente hablando, en el Código Penal italiano el abanico de acciones típicas es menor que en el español, y, además, se exige que en su comisión concurra una finalidad de ocultación o encubrimiento, entendida como un elemento constitutivo y nuclear de los tipos penales italianos.

3.1 Conductas típicas

3.1.1 ART. 648 BIS CPI: BLANQUEO DE CAPITALES

A través de este precepto se castiga a toda persona que, fuera de los casos de intervención en un concurso de delitos, sustituya o transfiera dinero, bienes u otros beneficios procedentes de un delito doloso²²¹¹, o que realice otras tran-

²²¹⁰ *Vid.* «4.2.2 El asesoramiento jurídico: Una limitación del secreto profesional con implicaciones de habilitación normativa: Posicionamiento personal», Secc. I, Cap. IV.

²²¹¹ En este sentido, Melchionda afirma que «a través de esta nueva formulación del delito de blanqueo de capitales, la normativa vigente permite por tanto considerar como delitos previos todos los delitos no imprudentes que tengan la capacidad concreta de generar capital ilícito susceptible de blanqueo posterior y no solo los funcionalmente dirigidos a tal resultado, permitiendo así la adaptación automática del tipo a los continuos cambios en las formas del mercado económico y a la inagotable capacidad de la delincuencia organizada para idear nuevos sistemas de producción y blanqueo de activos. Sin embargo, se debate si de la lista de delitos que pueden servir como prerequisite para el lavado de activos, deben ex-

sacciones en relación con ellos, de modo que se dificulte la identificación de su origen²²¹². En consecuencia, del tenor literal de este tipo penal se desprende el reconocimiento de las siguientes conductas típicas:

1. *Sostituzione di denaro, beni o altre utilità proveniente da delitto non colposo*. La conducta de sustitución se caracteriza por ser la forma más elemental de blanqueo, y «se concreta en el cambio efectivo del producto del delito por otro bien capaz de ocultar el origen delictivo, rompiendo así cualquier posible vínculo». En este sentido, afirma Carbone, que la sustitución implica remplazar el dinero o los valores «sucios» con aquellos «limpios»²²¹³. De una manera similar se posiciona Rinaldini, para quien esta conducta «se refiere a todas las actividades destinadas a eliminar cualquier posible vínculo con el delito subyacente: operaciones financieras y comerciales o bancarias a través de las cuales se intercambian los beneficios ilícitos originales por otros que aparecen como lícitos»²²¹⁴.

En una línea muy parecida encontramos a Angelini, quien, tras profundizar en las peculiaridades relativas a la introducción de esta modalidad típica en el ordenamiento jurídico italiano, y la ausencia de conductas equivalentes en los restantes cuerpos normativos europeos, afirma, atendiendo al sentido gramatical del verbo *sostituire*, entendido como meter una cosa en el sitio de otra, que la interpretación que debe darse a esta conducta típica en el seno del artículo que aquí nos ocupa, pasa por caracterizarla como un comportamiento a través del cual se procede a introducir dinero, bienes u otras utilidades legales en el puesto de aquellas de procedencia delictiva²²¹⁵.

2. *Transferimento di denaro, beni o altre utilità proveniente da delitto non colposo*. La utilización del verbo *transferire* genera, según Angelini, un

cluirse aquellos que no determinan un aumento, sino solo un no empobrecimiento e activos, como es el caso de la comisión de delitos fiscales que permitan pagar menos impuestos» (MELCHIONDA, A., «El blanqueo de dinero en Italia. Legislación y jurisprudencia», en ABEL SOUTO, M., LORENZO SALGADO J. M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), en *VIII Congreso Internacional sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2022, p. 554).

²²¹² Las técnicas utilizadas para la comisión del delito son de muy diversa índole; a este respecto, entre otros, *vid.*: AMATO, G., *Il riciclaggio del denaro sporco. La repressione penale dei profitti delle attività illecite*, Roma: Edizioni Larus Robuffo, 1993, pp. 17-34.

²²¹³ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», en CAPOLUPO, S., CARBONE, M., BATTAGLIA, S., & STURZO, G., *Antiriciclaggio. Obblighi per professionisti, intermediari e altri soggetti*, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer Italia, 2015, p. 27. En el mismo sentido: CARBONE, M., & TOLLA, M., «Capitolo I. Il riciclaggio», en CARBONE, M., & TOLLA, M. (Dirs.), *Elementi normativi internazionali e nazionali in materia di riciclaggio*, Bari: Cacucci Editore, 2010, pp. 35-36.

²²¹⁴ RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», en PIAZZA, M., & GARBARINO, C. (Eds.), *Nuova voluntary disclosure*, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer Italia, 2017, p. 176.

²²¹⁵ ANGELINI, M., *Il reato di riciclaggio (art. 648 bis c.p.) Aspetti dogmatici e problemi applicativi*, Torino: G. Giappichelli Editore, 2008, p. 58.

importante problema interpretativo derivado de su amplitud terminológica²²¹⁶, coincidiendo así con Rinaldini y Carbone al reconocer que el mismo implicaría tipificar como blanqueo los comportamientos de transmigración en los que el dinero, bienes o utilidades pasan de una persona a otra, o de un lugar a otro, manteniendo sus características originales y persiguiéndose con ello la realización de transferencias legales con bienes de procedencia delictiva a través de las cuales se pierden las huellas de su origen²²¹⁷.

En unos términos similares también encontramos a Mucciarelli, para quien los comportamientos de *sostituire* y *transferire* se refieren a cualquier método que consiga el efecto indicado por el verbo y que acaban por transformar aparentemente la infracción delictiva en una modalidad libre o autónoma caracterizada por el resultado perseguido (transformación o sustitución)²²¹⁸.

3. *Altre operazioni*. Con esta cláusula de cierre, la norma prevé incriminar conductas diferentes a las previamente mencionadas y que sean idóneas, en términos generales, para obstaculizar la identificación de la procedencia delictiva del dinero o los bienes, esto es, mediante esta previsión se pretende lograr la sanción de las sofisticadas técnicas escogidas por los sujetos activos del delito para dar apariencia de licitud a los capitales de ilícita procedencia²²¹⁹.

Este comportamiento se encuentra dotado de unos tintes genéricos y omnicomprendivos, generándose así problemas a raíz de su amplitud. Carbo-

²²¹⁶ Por este motivo, el mencionado autor plantea la posibilidad de exigir un elemento adicional destinado a limitar el alcance de este comportamiento. Aspecto que quedaría plasmado de forma meridiana-mente clara en los supuestos de registro ficticio de bienes, por cuanto en estos casos únicamente se procede a atribuir a los bienes, el dinero u otras utilidades de procedencia delictiva a una tercera persona, aun cuando el objeto delictivo continúe formando parte del patrimonio de la persona que realizó el hecho típico. Formalmente, nos encontraríamos ante un supuesto de transferencia. Sin embargo, según Angelini no sería más que una especificación de la sustitución, ya que con esta conducta los bienes de procedencia ilícita no se transferirían, sino que simplemente pasarían de una persona a otra con la intención de perder la pista tanto de su procedencia, como de su destino real, esto es, con una mera finalidad de ocultación. En todo caso, este propio autor desecha, a renglón seguido, la necesidad de abogar por una interpretación restrictiva del verbo *transferire* y, por ende, la inexigencia de elementos o finalidades adicionales, ante la ausencia de razones objetivas para reconocer la necesidad de una interpretación de estas características entendiéndolo, entonces, que la transferencia o transmigración será relevante penalmente cuando se interponga un mero obstáculo a la identificación de la procedencia delictiva (*Ibidem*, pp. 65, 67 y 69).

²²¹⁷ ANGELINI, M., *Il reato di riciclaggio...*, *op. cit.*, p. 65; CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, p. 28; RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», *op. cit.*, p. 176.

²²¹⁸ MUCCIARELLI, F., «Capitolo I. La struttura del delitto di autoriciclaggio. Appunti per l'esegesi della fattispecie», en MEZZETTI, E., & PIVA, D. (Coords.), *Punire l'autoriciclaggio. Come, quando e perché*, Torino: Giappichelli Editore, 2016, p. 1.

²²¹⁹ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, p. 28.

ne y Tolla se hacen eco de esta circunstancia²²²⁰, por cuanto, con él, según parte de la doctrina italiana, se corre el riesgo de absorber comportamientos que ya quedarían incardinados en las conductas precedentes²²²¹. Angelini se suma a este reconocimiento, y afirma lo inadecuado de esta redacción desde la perspectiva de los principios de taxatividad y determinación, si bien, él considera que no ha de procederse a una interpretación restrictiva en aras de garantizar la posibilidad de que esta disposición sea aplicable a todos los comportamientos de blanqueo de capitales que vayan más allá de los anteriormente enunciados²²²².

Sentado lo anterior, cabe destacar que el principal aspecto que guardan en común los comportamientos de blanqueo y autoblanqueo de capitales es la exigencia de que las conductas típicas sean realizadas con la *finalidad de obstaculizar la identificación de la proveniencia delictiva del dinero, bienes u otros efectos*. Pero ¿en qué consiste esta finalidad? Pues bien, según Carbone «obstaculizar» no significa impedir de manera definitiva la determinación del origen de los bienes²²²³, sino que, en términos de idoneidad, la obstaculización que debe lograrse con estas conductas típicas se circunscribe a aquellos comportamientos que, aun cuando no sean necesariamente artificiosos, sí que expresan un contenido engañoso, es decir, son capaces de dificultar objetivamente la identificación de la procedencia delictiva de los bienes²²²⁴.

Sin perjuicio de posteriores matices, como consecuencia de la utilización en la regulación del autoblanqueo del adverbio «concretamente», y que no se emplea en los supuestos de blanqueo²²²⁵, en términos generales podemos afirmar que existirá un comportamiento dotado de tal finalidad de obstaculización cuando, por ejemplo, se realice un movimiento de dinero mediante sistemas electrónicos, transferencias de dinero o cambios en la titularidad de los valores o bienes inmuebles, movimientos de capital y modificaciones de la titularidad realizadas en el extranjero o, también, en las actuaciones realizadas por una persona física en una entidad jurídica de carácter extranjero, no pudiendo quedar excluidos, tampoco, los propios movimientos físicos de bienes²²²⁶. En de-

²²²⁰ Si bien, según Carbone, con ella se estarían tipificando únicamente comportamientos que necesariamente han de ser realizados de manera activa, quedando así excluida la posibilidad de configurar una modalidad omisiva propia (*reato omissivo proprio*) de blanqueo de capitales vía art. 40 CPI (CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, pp. 27-28).

²²²¹ En el mismo sentido, CARBONE, M., & TOLLA, M., «Capitolo I. Il riciclaggio», *op. cit.*, p. 36.

²²²² ANGELINI, M., *Il reato di riciclaggio...*, *op. cit.*, p. 73.

²²²³ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, p. 29.

²²²⁴ MUCCIARELLI, F., «Capitolo I. La struttura del delitto di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 5. En el mismo sentido: QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 285.

²²²⁵ *Vid.* «3.1.3 Art. 648 ter I CPI: Autoblanqueo de capitales», Secc. III, Cap. IV.

²²²⁶ RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», *op. cit.*, p. 176.

finitiva, los supuestos en los que cabe apreciar esta finalidad serán sustancialmente equivalentes a cuando afirmamos en España su presencia.

3.1.2 ART 648 TER CPI: UTILIZACIÓN DEL DINERO, BIENES Y OTRAS UTILIDADES DE PROCEDENCIA DELICTIVA

El art. 648 ter CPI castiga a quien, fuera de los supuestos de intervención en el concurso de delitos, y al margen de los comportamientos castigados en los arts. 648 (receptación) y 648 bis CPI (blanqueo de capitales), utilice en actividades económicas o financieras dinero, bienes u otras utilidades provenientes del delito.

Una de las principales diferencias que separa a los arts. 648 bis y 648 ter CPI es la mención a los delitos culposos, y es que mientras que el delito precedente en el blanqueo de capitales no puede ser realizado de manera imprudente, en el caso de la utilización de dinero, bienes u otras utilidades sí se admite que la actividad delictiva previa se materialice vía imprudente, aun cuando, según Carbone, esta inclusión no parece responder a un específico motivo de política criminal, ya que, para la doctrina mayoritaria «es muy difícil hipotetizar el delito en relación con el producto de un ilícito culposo»²²²⁷.

Sentado lo anterior, es importante destacar que el verbo típico que rige en esta conducta es el de *impiegare*, que puede ser traducido al español como *utilización* o *empleo*. La definición de este término siempre ha sido problemática y controvertida en Italia, sobre todo en atención a la amplitud y carencia de tecnicismo con la que fue redactada, corriéndose así el riesgo de incurrir en una quiebra del principio de taxatividad. En este sentido, tal verbo rector, en consonancia con la ratio de la norma que pretende proteger el orden económico, debe interpretarse como cualquier conducta de utilización que, con ánimo de lucro, recaiga sobre la disponibilidad de origen ilegal en el mercado legal²²²⁸. Esto supondría referirnos, según Mucciarelli, «a cualquier forma de reinyección de bienes delictivos en el circuito económico legal»²²²⁹. Por su parte, para Carbone, la tipificación de este comportamiento tendría por objeto perseguir las conductas realizadas en la fase de integración de los comportamientos de blanqueo, y en las que «el dinero u otros activos se ponen de nuevo a disposición de la empresa delictiva, habiendo ocultado ya su origen ilícito y su procedencia, incluso, geográfica»²²³⁰.

²²²⁷ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, p. 35.

²²²⁸ RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», *op. cit.*, p. 176.

²²²⁹ MUCCIARELLI, F., «Capitolo I. La struttura del delitto di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 1.

²²³⁰ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, p. 35.

3.1.3 ART. 648 TER I CPI: AUTOBLANQUEO DE CAPITALES

El delito de autoblequeo fue introducido en el art. 648 ter I CPI a través de la Ley n. 186 del 15 de diciembre de 2014 y, con él se castiga a toda persona que, habiendo cometido o contribuido a la comisión de un delito doloso²²³¹, utilice, sustituya o transfiera, en actividades económicas, financieras, empresariales o especulativas, dinero bienes u otros beneficios derivados de la comisión del delito previo, de manera que se impida la identificación de su origen delictivo.

Un primer aspecto que conviene señalar es, precisamente, su ubicación. Llama la atención cómo el legislador italiano decidió introducir esta modalidad típica en una figura penalmente autónoma respecto al blanqueo de capitales²²³², notable diferencia de lo sucedido en España, y también en otros países de nuestro entorno. Desde mi perspectiva, ello vendría a reforzar, como ya sucedía en los delitos contra la Hacienda Pública, el carácter de especificidad que mantiene el ordenamiento jurídico italiano, que en vez de limitarse a incluir una somera y confusa cláusula como es la «cometida por él» dentro de la redacción del tipo penal del blanqueo, opta por introducir un precepto completo y extenso, en el que se abarcan numerosos aspectos de interés y que, sin duda, afectan a la aplicabilidad de esta figura penal. Circunstancia que, tal y como señala Brunelli, incide sobre la necesidad de distinguir un diferente desvalor de hecho entre quienes blanquean por su cuenta, llevando a consecuencias ulteriores una elección delictiva ya realizada (autoblequeo), de quienes blanquean *ex novo*, materializando una decisión delictiva original y autónoma (blanqueo)²²³³.

En todo caso, y al igual que sucedió en España, la introducción de esta figura no estuvo exenta de controversia. En ambos ordenamientos el debate acerca de la procedencia de castigar el autoblequeo se plantea en unos términos similares, dirigiéndose así los principales argumentos, fundamentalmente, en los siguientes tres sentidos: 1) la reconocida tendencia a la no punibilidad de los actos *post factum*, por ser considerados como la natural continuación de la actividad delictiva previa, y encaminados a dificultar el origen de los bienes o ase-

²²³¹ El artículo utiliza el término no culposo.

²²³² Brunelli no parece estar muy de acuerdo con esta opción legislativa, y es que para él la solución adoptada por el legislador italiano y relativa a la introducción autónoma del autoblequeo implicaría apreciar, a primera vista, un importante contrasentido que, en última instancia, implica la asignación lógico-jurídica y práctica de asignar importancia a la conexión con el delito precedente, por cuanto mientras que el autoblequeo es la consecuencia de una continuación de la conducta precedente, en el caso del blanqueo o, como él denomina, heteroblequeo, se genera a partir de títulos delictivos distintos que carecen de vínculo con la actividad precedente (BRUNELLI, D., «Capitolo 2. Autoriciclaggio: Profili del concorso di persone», en MEZZETTI, E., & PIVA, D. (Coords.), *Punire L'autoriciclaggio. Come, quando e perchè*, Torino: G. Giappichelli Editore, 2016, p. 20).

²²³³ *Ibidem*, p. 19.

gurar su rentabilidad²²³⁴; 2) la necesidad de tener en consideración el principio *nemo tenetur se detingere*²²³⁵; 3) la exigencias derivadas del principio *non bis in idem*, que ha llevado a la doctrina y jurisprudencia italiana a negar el castigo de los comportamientos de autoblanqueo, siendo ello también una consecuencia directa de las exigencias derivadas de la cláusula *Fuori dei casi di concorso nel reato*, contenida en el tenor literal de los arts. 648 bis y 648 ter CPI²²³⁶.

Sin embargo, desde una perspectiva político-criminal se ha considerado que la punición del autoblanqueo era pertinente, no solo por la necesidad de cumplir con las directivas emitidas desde Europa, sino también atendiendo a su importancia y valor social independiente, y es que, «la no penalización del autoblanqueo ha terminado por afectar al sistema económico y financiero legal, facilitando la inclusión directa de inversores criminales que han gozado de una evidente ventaja sobre otros operadores que actúan legalmente en el mundo de la producción, creando así importantes distorsiones en el mecanismo de

²²³⁴ Delpino y Pezzano se hacen eco de esta crítica y recogen que, en principio, se ha afirmado que esta conducta delictiva supone un *post factum* realizado por el autor del delito previo, para obstaculizar la identificación de la procedencia delictiva de los bienes o el dinero que constituirán la normal persecución del delito cometido, lo cual parecería una persecución de un comportamiento posterior o de agotamiento no punible por carecer de un desvalor autónomo y, por ende, absorbido por el hecho típico del delito previo (DELPINO L., & PEZZANO R., *Manuale di diritto penale parte speciale*, Nápoles: Simone Edizioni Giuridiche, 2021, p. 704).

En el mismo sentido encontramos a Penco, para quien la opción de no punir al interviniente o autor del delito previo parecía encontrar una justificación genética en la raíz de la norma, esto es, en una libre y legítima opción del legislador inspirada, al menos en origen, en consideraciones de oportunidad y, sobre todo, en la cláusula contenida en el art. 648 bis CPI y que limita su aplicabilidad fuera de los casos de *concorso*, considerándose por ello que, ante la perpetuación de una situación ilícita desde el punto patrimonial, era oportuno no punir conductas que, desde un punto de vista fáctico, constituyen un mero *post factum* (PENCO, E., «Il nuovo reato di autoriciclaggio», en *Studium Iuris*, N. 4, 2015, p. 382).

Pero, es más, autores como Dell'Osso han llegado a afirmar que este principio ha sido ignorando por cuando la formulación del hecho típico no parece mínimamente idónea para prevenir eventuales interferencias, además de no estar prevista de ninguna disciplina específica para solventar posibles conflictos (DELL'OSSO, A. M., «Il reato di autoriciclaggio», en *Rivista italiana di diritto e procedura penale*, N. 2, 2015, p. 805).

²²³⁵ Parte de la doctrina italiana sostiene que la punibilidad del autoblanqueo obligaría al autor del delito subyacente a abstenerse de realizar operaciones destinadas a obstaculizar la identificación del origen delictivo de los activos, exponiéndole así a un mayor riesgo de ser descubierto. El autoblanqueo es, por tanto, contrario al principio *nemo tenetur se detingere*, según el cual nadie puede ser obligado a autoincriminarse (DELPINO L., & PEZZANO R., *Manuale di diritto penale parte speciale*, op. cit., p. 705).

En mayor profundidad acerca de este principio con la figura del autoblanqueo, vid.: BASILE, E., «L'autoriciclaggio nel sistema penalistico di contrasto al money laundering e il nodo gordiano del concorso di persone», en *Cassazione penale*, N. 3, 2017, pp. 1280-1281.

²²³⁶ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», op. cit., p. 27; RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», op. cit., pp. 168 y 170; BASILE, E., «L'autoriciclaggio nel sistema penalistico...», op. cit., pp. 1281-1284; DELPINO L., & PEZZANO R., *Manuale di diritto penale parte speciale*, op. cit., p. 704.

En el mismo sentido: DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», en MAIELLO, V., & DELLA RAGIONE, L. (Eds.), *Riciclaggio e reati nella gestione dei flussi di denaro sporco*, Milano: Giuffrè Editore, 2018, p. 75.

la competencia»²²³⁷. Así, para Mucciarelli la idea básica que parece justificar el castigo del autoblanqueo descansa sobre la necesidad de congelar el producto del delito previo en las manos de la persona que lo ha cometido, con la finalidad de impedir que el mismo sea utilizado de una manera más ofensiva para el orden económico²²³⁸.

Justamente, en este último aspecto se apoya Galmarini con el ánimo de justificar la necesaria superación de las críticas formuladas respecto al autoblanqueo y que se dirigen, sobre todo, hacia el temor de que ello supusiese una duplicación sancionatoria por la comisión de un mismo hecho típico. Siguiendo esta senda, la mencionada autora afirma que se trata de un temor infundado, ya que la idea de base sobre la que se construye este comportamiento reposa sobre la voluntad de impedir que el sujeto que ha cometido el delito previo, utilice el beneficio que de él se deriva con la intención de socavar y alterar las reglas que sustentan la competencia y el libre mercado, afectando así al orden económico interno²²³⁹.

En mi opinión, estas afirmaciones son plenamente compartibles, máxime si atendemos a la imposibilidad del art. 648 bis CPI para afrontar una lucha global e integral contra el blanqueo de capitales en Italia debido, sobre todo, a los límites para su aplicabilidad, y que quedan fijados por la cláusula de reserva *fuori dai casi di concorso nel reato*²²⁴⁰. Y es que el castigo de quien interviene en el delito previo y después realiza conductas de blanqueo de capitales era del todo imposible *ex art.* 648 CPI, quedando estos comportamientos recondicionados a su sanción *ex art.* 12 quinquies del DL 306/1992, y aun cuando la misma puede continuar siendo esgrimida, el reconocimiento autónomo de la sanción del autoblanqueo facilita la persecución del delito.

Por consiguiente, superándose la tradicional no punibilidad del autoblanqueo, se procede a introducir esta conducta típica en el art. 648 ter 1 CPI, y cuyos verbos rectores son la utilización (*impiegare*), la sustitución (*sostituire*) y la transformación o transferencia (*transferire*). La primera modalidad típica coincide con

²²³⁷ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, p. 39.

Aunque Basile comparte la misma opinión que Carbone, es importante señalar que el primer autor se cuestiona el encuadre legal de este delito dentro del capítulo del código penal italiano destinado a los delitos contra el patrimonio, sobre todo porque la doctrina y la jurisprudencia mayoritaria coinciden en señalar que a través de estas figuras se persigue una preservación de intereses colectivos identificados con una ausencia de perturbaciones en el orden económico general (BASILE, E., «L'autoriciclaggio nel sistema penalistico...», *op. cit.*, p. 1284).

Sea como fuere, conviene señalar que no es posible entrar a debatir este extremo, por cuanto el bien jurídico protegido por esta figura se escapa del objeto de estudio que aquí se aborda.

²²³⁸ MUCCIARELLI, F., «Capitolo I. La struttura del delitto di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 3.

²²³⁹ GALMARINI, S., *Antiriciclaggio*, *op. cit.*, pp. 5-6.

²²⁴⁰ *Vid.* «3.2.1 El sujeto activo en el blanqueo de capitales: La interpretación de la cláusula *fuori dai casi di concorso nel reato*», Secc. III, Cap. IV.

la establecida para el castigo de las conductas de utilización del dinero procedente de un delito (art. 648 ter CPI)²²⁴¹, mientras que la segunda y la tercera equivalen a las utilizadas en el caso del blanqueo de capitales (art. 648 bis CPI)²²⁴². Por lo tanto, y en aras de evitar reiteraciones innecesarias, son trasladables a este punto las especificaciones realizadas con ocasión del estudio individualizado de las conductas mencionadas²²⁴³. No obstante, conviene señalar una importante nota diferencial: en el autoblanqueo no se hace alusión a la conducta típica de «otras operaciones», a la que si se refiere el blanqueo de capitales, y es que, aun cuando esta omisión podría ser bienvenida desde el punto de vista de la naturaleza del delito, no es menos cierto que un sector de la doctrina italiana argumenta que ello implica una reducción injustificada del ámbito penalmente relevante, considerando, en particular, la asimetría típica existente en cuanto al elemento objetivo entre los delitos de blanqueo y autoblanqueo de capitales²²⁴⁴. Con todo, ello no significa que las conductas de autoblanqueo no se diferencien de los comportamientos *ut supra* mencionados, siendo así importante destacar las siguientes cuestiones:

1. *Vínculo en la destinación del dinero o beneficio ilícito.* La configuración típica del autoblanqueo requiere la existencia de un vínculo entre el comportamiento y el destino del dinero o beneficios ilícitos, así, necesariamente, el empleo, la sustitución y la transferencia del dinero o bienes de procedencia delictiva deben dirigirse a la realización de actividades económicas, financieras, empresariales o especulativas.

Para Mucciarelli, esta exigencia normativa, a través de la cual se detallan los lugares en los que se han de introducir los bienes de procedencia delictiva, permite identificar al mencionado destino como una clave hermenéutica del autoblanqueo, ya que se trata de un rasgo que, además de unificar la conducta prohibida, incide sobre la dimensión funcional de la persecución de los actos de autoblanqueo²²⁴⁵.

Visto desde el punto de vista de la finalidad que ha de perseguir este tipo penal, para el mencionado autor resulta muy sugerente la opción legislativa de reproducir en la descripción de la conducta punible del art. 648 ter I CPI no

²²⁴¹ Vid. «3.1.2 Art. 648 ter CPI: Utilización del dinero, bienes y otras utilidades de procedencia delictiva», Secc. III, Cap. IV.

²²⁴² Vid. «Art. 648 bis CPI: Blanqueo de capitales», Secc. III, Cap. IV.

²²⁴³ Ello es apoyado por Rinaldini, para quien «al tratarse de la misma conducta que los delitos existentes, el intérprete podrá hacer uso de los resultados a los que ha llegado la doctrina y la jurisprudencia» (RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», *op. cit.*, p. 175).

²²⁴⁴ APPOLONIO, A., «Condotta del'autoriciclatore e interazioni con gli artt. 416- bis e 648-bis CP: Problemi concorsuali e soluzioni esegetiche», en *Rivista trimestrale di Diritto penale dell'economia*, N. 1-2, 2016, p. 5.

²²⁴⁵ MUCCIARELLI, F., «Capitolo I. La struttura del delitto di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 3.

solo las características contempladas en los arts. 648 bis y 648 ter CPI, sino también añadir como finalidad adicional de la misma su introducción en la economía legal, circunstancia esta que no se prevé respecto del blanqueo de capitales. Así, el autoblanqueo, con la utilización del verbo típico *impiegare*, parece resumir las múltiples formas de reintroducción de los bienes de origen delictivo en la economía legal, estando las otras dos conductas típicas (*transformare* y *sostituire*) relacionadas con los fenómenos específicos a través de los cuales se puede llevar a cabo la reintroducción²²⁴⁶.

No obstante, un sector de la doctrina italiana entiende que este destino económico, tal y como se encuentra descrito en la norma, parecería ser redundante, habiendo sido suficiente con añadir la adjetivación de *economicità*, que, en sí misma, ya vendría a incluir las actividades, financieras, empresariales o especulativas. A su vez, también es cierto que ello podría generar importantes problemas de reconstrucción sintáctica, dado que si la asignación a las citadas actividades económicas debe referirse (también) a las conductas de sustitución y transferencia, estas perderían parte de sus capacidades, convirtiéndose así en una mera forma particular de empleo. Con todo, Penco afirma que, tras un detallado examen, el esfuerzo de concreción legislativa realizado por el legislador parece querer recoger las peticiones encaminadas a marcar la necesidad de sancionar el autoblanqueo solo cuando este se canalice, efectivamente, en operaciones de mercado, de forma que, en definitiva, ostenten un efecto perturbador sobre el orden económico²²⁴⁷.

2. *Causa de exclusión de la punibilidad.* El párrafo cuarto del art. 648 ter I CPI enuncia una causa de exclusión de la punibilidad del delito, en cuya virtud no serán susceptibles de reproche penal aquellos comportamientos de autoblanqueo en los que el destino del dinero, bienes o beneficios sea el mero uso o disfrute personal. Con ello se persigue lograr una doble finalidad: por un lado y como límite negativo del tipo, el principio de no autoincriminación, y por otro, según Penco, la identificación de las conductas penalmente irrelevantes que carecen de ofensividad respecto al bien jurídico protegido, con lo que se garantiza la vigencia del principio *non bis in idem*. Aspecto que, cabe recordar, es salvado en nuestro ordenamiento jurídico a través de la aplicación jurisprudencial de la teoría de los actos copenados²²⁴⁸.

Sin embargo, Basile argumenta que tanto la referencia a la mera utilización, vista desde una perspectiva económica, como al disfrute personal, deben

²²⁴⁶ *Ibidem*, p. 3.

²²⁴⁷ PENCO, E., «Il nuovo reato di autoriciaggio», *op. cit.*, p. 385.

²²⁴⁸ *Vid.* «2.2 El autoblanqueo y la trascendencia de la teoría de los actos posteriores copenados», Secc. II, Cap. IV.

considerarse, necesariamente, antitéticas a la ocultación del origen delictivo de las ganancias. Ello representa un rasgo distintivo e inequívoco en la aplicabilidad de las modalidades típicas, utilizándose la ley para distinguir entre un mero *post factum* no punible y el autoblanqueo. A pesar de ello, este aspecto no impediría reconocer la importante función hermenéutica que desempeña esta cláusula, al ser capaz no solo de explicar los considerables efectos sistemáticos derivado de la interpretación de las modalidades típicas, sino también de confirmar la tesis según la cual los delitos de blanqueo de capitales pertenecen a la categoría de los delitos de peligro concreto²²⁴⁹.

Llegados a este punto, cabe abordar uno de los principales problemas aplicativos que puede presentar esta cláusula de exclusión, y es que *¿qué sucedería en aquellos casos en los que, aun cuando se persigue un disfrute personal, este no se realiza con carácter inmediato?* Pues bien, aquí, según Penco, habremos de atender a la vocación axiológica de la norma, que en un primer término parece referirse a la tutela del orden económico. En este sentido, debe estarse a la finalidad que persiga el sujeto activo y que puede ser: o bien retener el producto ilícito para su disfrute personal, o, por el contrario, obtener un beneficio adicional con él, causando un daño indirecto al resto de intervinientes en el mercado financiero. Solo en este último caso debe y puede producirse un embargo preventivo de las ganancias destinado a garantizar la no comisión del autoblanqueo²²⁵⁰.

Por último, es oportuno afrontar la mención en este tipo penal a la necesaria existencia de una *finalidad de ocultación en la identificación de la procedencia delictiva del dinero, los bienes u otras utilidades*, punto en el que es coincidente con el blanqueo de capitales, y aun cuando en términos generales pueden extrapolarse las conclusiones allí alcanzadas, cabe matizar que en el art. 648 ter I se utiliza, a diferencia del art. 648 bis CPI, el adverbio «concretamente». La presencia de este término, según autores como Mucciarelli, exige no solo una comprobación objetiva y casuística de la eficacia obstaculizadora, sino que también «llama al intérprete a una exégesis rigurosa, que impone atribuir al termino obstaculizar la plenitud de su valor semántico, que bien puede captarse en forma de obstáculo a la realización de una acción o al ejercicio de una facultad y que, sin embargo, debe ser capaz en términos concretos de reducir significativamente su efecto, el alcance, o la realización de la acción»²²⁵¹.

Visto lo anterior, podría afirmarse que esta connotación modal lleva aparejada una función selectiva, ya que no solo contribuye a delimitar el perímetro

²²⁴⁹ BASILE, E., «L'autoriciclaggio nel sistema penalistico...», *op. cit.*, pp. 1290.

²²⁵⁰ PENCO, E., «Il nuovo reati di autoriciclaggio», *op. cit.*, p. 386.

²²⁵¹ MUCCIARELLI, F., «Capitolo I. La struttura del delitto di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 4.

aplicativo del tipo penal, excluyendo la relevancia de cualquier comportamiento que no posea la finalidad de obstaculizar la identificación de la procedencia delictiva, sino que también influye en la concreción axiológica del autoblanqueo, por cuanto es posible advertir que, precisamente, es este componente modal el que enriquece valorativamente el desvalor de la conducta típica del art. 648 ter I CPI, caracterizando a la par que seleccionando aquellas conductas que son portadoras de un *quid pluris*, ya sea respecto a la alternatividad del delito previo, como en lo relativo al diferente objeto sobre el que recae la actividad delictiva²²⁵².

Adicionalmente, para autores como Rinaldini, de este adverbio cabe extraer la caracterización de esta figura penal como un delito de peligro concreto que, en aplicación del principio de ofensividad, supone aceptar que, para que una conducta pueda ser considerada penalmente relevante, es necesario que ponga en un concreto peligro los bienes jurídico-penalmente protegidos. Con ello, se contribuiría a limitar la vertiente extensiva que, según este autor, ha seguido la jurisprudencia italiana, y de la que se desprende que, para entender materializado el delito «no es necesario que sea efectivamente impedida la trazabilidad o seguimiento del rastro del dinero, sino que es suficiente con que sea solo obstaculizado»²²⁵³. No obstante, la existencia de tal peligro concreto en la obstaculización de la procedencia de los bienes deberá ser evaluado en sede judicial desde una perspectiva *ex ante* y atendiendo a las circunstancias que rodean tanto objetiva como subjetivamente al aparente comportamiento de obstaculización realizado por el sujeto activo del delito y su idoneidad para atentar contra el orden económico²²⁵⁴.

3.1.4 UNA CUESTIÓN DE MATIZ: BREVE MENCIÓN A LA INCIDENCIA DE LA *VOLUNTARY DISCLOSURE* EN LAS CONDUCTAS DE AUTOBLANQUEO DE CAPITALES

La *voluntary disclosure* o *colaborazione volontaria*²²⁵⁵, se introdujo en el ordenamiento jurídico italiano a través del art. 1 de la *Legge* n. 186/2014, de 15 de diciembre, misma norma mediante la que se reguló el autoblanqueo.

²²⁵² *Ibidem*, p. 5.

²²⁵³ RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», *op. cit.*, p. 177.

²²⁵⁴ *Ibidem*, pp. 177-178.

²²⁵⁵ En mayor profundidad acerca del contenido y alcance de esta institución, *vid.*: SOPRANZETTI, D., *Antiriciclaggio, monitoraggio fiscale e voluntary disclosure*, Milano: Giuffrè Editore, 2015, pp. 136-192; PONTIERI, S. F., «L'esclusione della punibilità per condono, la voluntary disclosure», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con*

Esta coincidencia no es casual, sino que ambas instituciones ostentan efectos encadenados, a la vez que ello confirma la posibilidad de considerar, al igual que sucede en España, al delito contra la Hacienda Pública como ilícito precedente de cara al blanqueo de capitales.

Cabe destacar que el principal efecto de esta declaración o colaboración consiste en hacer emerger los bienes ocultos que formaban parte del patrimonio del contribuyente, si bien, tal y como señala la Cass. Pen. Sezz. 14101/2019, debe tenerse en cuenta que el procedimiento de colaboración voluntaria italiana no produce ningún efecto de «cristalización» o «no comercialización», ya que, como defiende Ciani, no hay que olvidar que estamos ante una regularización universal de carácter fiscal y extrafiscal²²⁵⁶.

En esta línea, según el art. 5 quinquies de la *Legge* 186/2014, uno de los efectos de la colaboración voluntaria, además de la regularización de la situación patrimonial, es que las cuotas defraudadas y posteriormente declaradas no puedan ser consideradas como un objeto material susceptible de ser autoblanqueado. En este sentido, Ingrassia entiende que «la declaración voluntaria y el autoblanqueo de capitales constituyeron, respectivamente, la zanahoria y el palo utilizados por el Legislador en el intento de hacer realidad ese esperado resurgimiento de los capitales, mantenidos tanto en Italia como en el extranjero, procedentes de la evasión. El mensaje dirigido al contribuyente infiel fue inequívoco la declaración voluntaria es la última oportunidad para hacer aflorar o emerger los capitales, ya que cualquier movimiento posterior de los mismos podría integrar, dada la descripción del art. 648 ter I CPI, una conducta delictiva»²²⁵⁷.

En esta línea, es posible afirmar que *voluntary disclosure* ostenta tres coincidencias importantes en su comparación con nuestra regularización tributaria. En primer lugar, su comprensión como causas de exclusión de la punibilidad. En segundo lugar, el entendimiento de que la puesta al día de la situación tributaria supone la descontaminación de los bienes, no pudiendo así ser la cuota defraudada a la Hacienda Pública objeto de autoblanqueo de capitales. Y, por último, su extensión a terceros, y es que tal y como declara Ingrassia «la exclusión de la pena, conforme a la previsión del art. 1, *comma* 5, *Legge* n. 186/2014, opera no sólo para los que se han autodenunciado, sino también para aquellos que también estuvieran implicados en el delito»²²⁵⁸.

il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157, Pisa: Pacini Giuridica, 2020, pp. 97-100.

²²⁵⁶ CIANI, F., «Il nuovo reato di autoriciclaggio su “base fiscale”», en *Corriere Tributario*, N. 28, 2016, p. 2205.

²²⁵⁷ INGRASSIA, A., «I tre volti della voluntary disclosure: Causa di non punibilità, autodenuncia e fonte autonoma di Responsabilità penale», en *Le Società*, N. 4, 2017, p. 494.

²²⁵⁸ *Ibidem*, p. 497.

Sea como fuere, también es posible abordar dos importantes diferencias. La primera se referiría al marco temporal: mientras que en Italia se encuentra regulado en la normativa extrapenal y se ofrece por periodos temporales concretos, en España se ubica en el Código Penal (art. 305.4 CP) y queda abierta dentro de las limitaciones establecidas dentro de la propia redacción del tipo. La segunda diferencia es la relativa a su alcance, y debe ser vista desde una doble perspectiva: por un lado, temporal y territorialmente, por cuanto la *voluntary disclosure* tan solo permite indicar espontáneamente a la administración tributaria mediante una autodenuncia presentada en unos plazos concretos los actos de naturaleza financiera realizados fuera de las fronteras italianas²²⁵⁹. Y, por otro lado, en lo referente al alcance de las conductas típicas, la comunicación voluntaria italiana no resulta de aplicación a todos los comportamientos defraudatorios recogidos en el Decreto Legislativo n.º 74 de 10 de marzo del 2000. Una de estas exclusiones se identifica con el art. 8 del DL n. 74 de 10 de marzo, relativo a la emisión de facturas y otros documentos por operaciones inexistentes. Excepción que para Ingrassia es comprensible por cuanto «pretende excluir de la declaración voluntaria a quienes permiten que otros evadan, causando a menudo pérdidas muy importantes a la Hacienda Pública»²²⁶⁰. En cambio, en España la regularización tributaria sí que se extiende a cualesquiera de las conductas constitutivas de ilícito fiscal (art. 305 CP)²²⁶¹. Esta diferenciación podría ser una consecuencia derivada de la utilización de diferentes técnicas legislativas en cada uno de los dos ordenamientos jurídicos. Así, mientras que en España se opta por un único tipo penal, en Italia se recurre a una norma penal complementaria, en la que se regula con un mayor grado de detalle todas las modalidades típicas que constituyen la comisión de un delito fiscal.

Más allá de en qué se parecen y en qué se diferencian la regularización tributaria española y la *voluntary disclosure* italiana, de todo lo mencionado cabe inferir una conclusión meridianamente clara: aunque esta institución impide considerar en Italia a la cuota defraudada como un bien susceptible de ser autoblanqueado, su alcance no es global, ni desde una perspectiva material, ni adoptando una óptica temporal. Así, si los comportamientos defraudatorios

²²⁵⁹ PENCO, E., «Il nuovo reato di autoriciaggio», *op. cit.*, p. 383.

²²⁶⁰ INGRASSIA, A., «I tre volti della voluntary disclosure...», *op. cit.*, p. 498.

²²⁶¹ Ello podría ser una consecuencia derivada de la utilización de diferentes técnicas legislativas en la tipificación de las conductas de fraude fiscal entre los ordenamientos español e italiano. Así, cabe recordar que mientras que nosotros optamos por un único tipo penal, en Italia prefieren recurrir a una norma penal complementaria, en la que se regula con un mayor grado de detalle todas las modalidades típicas que constituyen la comisión de un delito fiscal. *Vid.* «3.2 Diferencias básicas en la regulación de los delitos fiscales en España e Italia», Secc. III, Cap. III.

son realizados en un marco temporal distinto al que recoge la *voluntary disclosure*, y también respecto a comportamientos típicos para los cuales la misma no está prevista, será posible afirmar que la cuota defraudada a la Hacienda Pública italiana es susceptible de ser considerada como un objeto susceptible de blanqueo o autoblanqueo de capitales²²⁶².

3.2 El sujeto activo en los delitos de blanqueo y autoblanqueo de capitales

3.2.1 EL SUJETO ACTIVO EN EL BLANQUEO DE CAPITALS: LA INTERPRETACIÓN DE LA CLÁUSULA *FUORI DAI CASI DI CONCORSO* *NEL REATO*

Como consecuencia de la utilización del término *chiunque*, en Italia, al igual que sucede en España, el blanqueo de capitales se configura como un ilícito común²²⁶³, ya que, como se comprobó a raíz del estudio de los delitos de defraudación tributaria²²⁶⁴, esta palabra es sinónimo de *cualquiera*. No obstante, cabe reseñar que este no es el aspecto más trascendental de su regulación, sino que, en términos de intervención delictiva el punto controvertido radica en la utilización, en el tenor literal del art. 648 bis CPI, de la expresión «*Fuori dei casi dei concorso nel reato*»²²⁶⁵, que en español significa «al margen de los casos de concurso en el delito», y que, necesariamente, debe ser interpretado a la luz del concepto unitario de autor vigente en Italia²²⁶⁶.

²²⁶² A la misma conclusión llega Sopranzetti cuando afirma que, en la práctica, el contribuyente no será responsable de autoblanqueo, aunque la utilización, sustitución o transmisión de bienes se produzca antes del 30 de septiembre de 2015, siempre que el dinero o los beneficios estén relacionados con la comisión de los delitos para los que se prevé la exclusión de la punibilidad derivada de la *voluntary disclosure* (SOPRANZETTI, D., *Antiriciclaggio, monitoraggio fiscale e voluntary disclosure*, op. cit., p. 177).

²²⁶³ ANGELINI, M., *Il reto di riciclaggio...*, op. cit., p. 147; CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», op. cit., p. 25; CARBONE, M., «Capitolo II. Il riciclaggio di denaro», en CARBONE, M., BIANCHI, P., & VALLEFUOCO, V. (Dirs.), *Le nuove regole antiriciclaggio*, Milano: Wolters Kluwer Italia, 2018, p. 87.

²²⁶⁴ Vid. «3.2 El delito fiscal como un ilícito especial propio: Restricción del círculo de sujetos activos», Secc. III, Cap. III.

²²⁶⁵ Esta cláusula también se menciona en el art. 648 ter CPI, y debe ser interpretada de la misma manera que ahora se establece respecto del art. 648 bis CPI. La conducta de utilización del dinero, bienes u otras utilidades de procedencia delictiva también es un delito común, si bien, existe una limitación adicional en cuanto al sujeto activo del delito y es que, dada la específica configuración que posee este ilícito, el autor del mismo no podrá ser una persona cuyo comportamiento sea susceptible de ser considerado blanqueo de capitales en el sentido del art. 648 bis CP, ni tampoco autor de un delito de receptación del art. 648 CP (CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», op. cit., p. 37).

²²⁶⁶ Vid. «4. ¿Cuál es el modelo de autoría seguido en Italia», Secc. II, Cap. I.

Autores como Della Ragione o Carbone entienden que estamos en presencia de una cláusula de exclusión o de reserva²²⁶⁷. Exactamente, para el primer autor se trata de una causa de carácter personal de exclusión de la pena que no se refiere al hecho objetivo²²⁶⁸, circunstancia que nos dirige a afirmar que de la misma se desprende la posibilidad de que únicamente sean castigados como autores de blanqueo de capitales aquellos sujetos que, realizando el hecho típico, no han intervenido en el delito previo. Así, a pesar de la etiqueta de delito común, la descripción del sujeto activo queda enriquecida con la mencionada falta de participación en el delito base²²⁶⁹. En esta misma línea también se sitúa Carbone, cuando reconoce esta exigencia relativa a que el sujeto activo no haya participado material (interviniendo directamente en la actividad delictiva previa) ni intelectualmente (prometido la realización de posteriores actos de blanqueo) en la actividad delictiva previa y que, por tanto, al no entrar en concurso con quien en ella intervienen, y realizando una conducta constitutiva de blanqueo, debe ser sancionado vía art. 648 bis CPI. Dicho de otra forma, esta figura típica requiere de la participación de terceros que no intervengan en la comisión del delito principal del que se derivan las utilidades blanqueadas con independencia, incluso, de que el autor del delito previo no pueda ser acusado, carezca de las condiciones para su enjuiciamiento o de que concurra una causa de extinción de la responsabilidad penal²²⁷⁰. Conforme a lo anterior, puede afirmarse que «el delito de blanqueo de capitales representa, por tanto, un *quid pluris*, una actividad coadyuvante realizada por una persona que no está implicada en el delito base»²²⁷¹.

Ello nos pone en antecedente sobre una necesaria salvaguarda del principio *non bis in idem*. En esta línea, Galmarini, quien también se suma la mencionada caracterización, entiende que, en aras de garantizar el mencionado

²²⁶⁷ De la misma opinión es Angelini, si bien, este autor también se hace eco de otra posible interpretación. Así, la misma podría leerse como una manera de excluir los casos en los que el hecho concreto objeto de acusación pueda configurarse como participación en el delito, con independencia de que la persona sea o no partícipe, pudiendo haber intervenido en el delito base con un hecho diferente. Sin embargo, en su opinión, este entendimiento es sugestivo y no parece coincidir con la visión ni doctrinal ni normativa. Precisamente a este respecto señala que, en Italia, el tipo penal del blanqueo de capitales se construyó sobre el tipo penal de la receptación, donde también está presente esta cláusula de reserva, por ende, ni el contexto ni la intención del legislador parecerían permitir que ambas fórmulas idénticas queden interpretadas de manera diversa (ANGELINI, M., *Il reato di riciclaggio...*, *op. cit.*, p. 148).

²²⁶⁸ DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», *op. cit.*, p. 81.

²²⁶⁹ *Ibidem*, pp. 74-76.

En el mismo sentido: QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 285. RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di riciclaggio», *op. cit.*, p. 168; DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», *op. cit.*, pp. 79-80.

²²⁷⁰ QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 285.

²²⁷¹ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, p. 38.

principio, cabe exigir al órgano de instrucción, a la hora de comprobar la existencia de un delito de blanqueo de capitales, la necesidad de que preste especial atención a las razones por las cuales la persona acusada debe quedar excluida de un hipotético *concorso* con el autor imputado en el delito precedente²²⁷². Pero *¿conforme a qué criterio es posible distinguir cuándo existe una conducta de concorso en el delito precedente o un comportamiento autónomo de blanqueo de capitales?* Pues bien, para responder a esta pregunta, la doctrina italiana propone acudir a dos criterios el primero, de orden temporal; el segundo, de contenido material. Tal y como afirman Carbone y Tello, desde un punto de vista concreto, a menudo no es fácil distinguir si el autor de la conducta de blanqueo también ha intervenido simultáneamente en la actividad delictiva precedente²²⁷³.

Conforme al *criterio temporal*, se considera que «hay participación si el acuerdo se produce antes de la comisión del delito subyacente, mientras que, si el acuerdo delictivo se produce después de la comisión del primer delito, se comete un ilícito de blanqueo de capitales»²²⁷⁴. No obstante, según autores como Della Ragione este criterio impediría, por ejemplo, apreciar un delito de blanqueo de capitales en aquellos casos en los que la promesa de reponer o de sustituir el dinero tras la comisión de un ilícito de contenido económico «se produzca cuando la conducta del autor del delito subyacente haya llegado a su fin, aunque el hecho no se haya producido todavía: piénsese en un acuerdo con el blanqueador en el periodo que media entre la petición de la extorsión y el pago del dinero»²²⁷⁵. En todo caso, el principal inconveniente que presenta este parámetro es su incapacidad para ser aplicado de manera automática o mecánica, al exigir un estudio casuístico del que debe quedar excluida la acreditación de la concurrencia de un acuerdo previo para la comisión del delito²²⁷⁶.

Precisamente por ello, esto es, con la intención de salvar este inconveniente presente en el criterio temporal, es por lo que la doctrina italiana propuso acudir a un *criterio causal* que hoy parece ser el mayoritario, y conforme al cual «cualquier contribución que, según una cuidadosa investigación del caso, haya conducido a la comisión del delito principal, constituirá un *concorso nel reato*»²²⁷⁷. Por ello, y siendo coherentes, además, con la propia construcción del delito de blanqueo de capitales, se reconoce que la contribución podrá ser

²²⁷² GALMARINI, S., *Antiriciclaggio*, *op. cit.*, pp. 4-5.

²²⁷³ CARBONE, M., & TOLLA, M., «Capitolo I. Il riciclaggio», *op. cit.*, p. 36.

²²⁷⁴ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, p. 38. En el mismo sentido, CARBONE, M., & TOLLA, M., «Capitolo I. Il riciclaggio», *op. cit.*, p. 36.

²²⁷⁵ DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», *op. cit.*, p. 78.

²²⁷⁶ CARBONE, M., & TOLLA, M., «Capitolo I. Il riciclaggio», *op. cit.*, p. 36.

²²⁷⁷ DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», *op. cit.*, pp. 78-79.

tanto de contenido material como de índole psicológica, en cuyo caso «el acuerdo previo sobre la localización del beneficio reforzaría, en los autores materiales del delito subyacente, la intención delictiva original, es decir, la capacidad del *pactum sceleris* para determinar o aumentar la voluntad delictiva en los autores de los delitos de los que se deriva el beneficio económico»²²⁷⁸ que posteriormente es blanqueado.

En definitiva, es posible extraer una conclusión clara: por la vía del blanqueo de capitales no es posible castigar a quienes, en cualquiera de sus formas, hayan intervenido en la comisión del delito previo que posteriormente genera que un tercero ajeno a este, materialice la conducta típica del art. 648 bis CPI. Entonces, cabe preguntarse *¿qué sanción merecen aquellos que intervienen en el delito previo y después materializan una conducta de blanqueo del dinero, bienes u otros objetos con la intención concreta de ocultar su procedencia ilícita?* La respuesta, en la actualidad²²⁷⁹, la encontramos en la expresa tipificación del autoblanqueo, y es que, aunque su comportamiento no sea susceptible de ser categorizado como blanqueo de capitales ex art. 648 bis CPI, sin embargo, ello no es óbice para reconducir su conducta al art. 648 ter I CPI.

Por último, cabe afirmar que el delito de blanqueo de capitales en Italia posee un estrecho margen de aplicación, que se deriva de factores como la introducción expresa del autoblanqueo, la no supresión de la cláusula de reserva que aquí se estudia y la exigencia de una finalidad de ocultación o encubrimiento.

3.2.2 EL SUJETO ACTIVO EN LOS DELITOS DE AUTOBLANQUEO DE CAPITALES: ¿UN DELITO ESPECIAL?

Entre otros autores, Delpino y Pezzano señalan que puede ser sujeto activo del delito de autoblanqueo toda persona que haya cometido el delito subyacente, ya sea de manera individual o a través de su intervención en un *con-*

²²⁷⁸ *Ibidem*, p. 79.

²²⁷⁹ Antes de que ello se produjera, existía una falta clara de instrumentos para incriminar a los blanqueadores de dinero, incluidos los profesionales, siempre que hubieran contribuido de algún modo a la comisión del delito subyacente, solándose así acudir por parte de doctrina y jurisprudencia al art. 12-quinques del DL 306/1992, que castiga las conductas delictivas consistentes en la transferencia fraudulenta y posesión injustificada de objetos de valor. Con todo, es importante destacar que el mencionado precepto, a pesar del reconocimiento del autoblanqueo, no ha caído en desuso, y es que recientemente la jurisprudencia italiana ha establecido que esta disposición, «permite perseguir incluso los actos, por así decirlo, de receptación, de blanqueo y de autoblanqueo, que de otro modo no serían punibles debido a las cláusulas de reserva contenidas en los arts. 648 bis y 648 ter que excluyen su aplicabilidad a los autores de los delitos precedentes» (RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», *op. cit.*, p. 169).

*corso*²²⁸⁰. Por ello, si comparamos esta posición doctrinal con la vigente en España, cabría inicialmente considerar que nos encontramos en presencia de una modalidad común, si bien, nada más lejos de la realidad. En Italia, el delito de autoblanqueo se configura como un ilícito especial²²⁸¹, encontrando así la restricción del círculo de sujetos activos en la circunstancia de que solo una categoría predeterminada de sujetos (los autores del delito presente) pueden materializar el comportamiento típico consagrado en el art. 648 ter I CPI.

En esta línea, Mucciarelli o Della Volpe van un paso más allá y defienden, además, su comprensión como un ilícito especial propio exclusivo o de propia mano²²⁸², a lo que Quercia y Biallo, añaden que, en esta modalidad típica, la individualización del sujeto activo no requiere de una cualificación normativa como podría ser, por ejemplo, la de administrador, liquidador, oficial público etc., sino que la misma se deriva de una situación naturalística. Y es que el autor del delito subyacente es el mismo que el de blanqueo de capitales. Así, solo la comisión del primero permite identificar al autor del segundo²²⁸³.

Por su parte, Sopranzetti agrega que, con esta introducción típica, se reconoce una extensión de la punibilidad de la conducta de blanqueo de capitales que elimina la subjetividad típica restringida del propio art. 648 bis CPI que, según defiende, concedía el privilegio del autoblanqueo a través de la cláusula de reserva «fuera de los casos de *concorso* en el delito»²²⁸⁴. En este sentido, el mencionado autor destaca, en un primer término, que es irrelevante que el autor del delito subyacente sea o no imputable, o que la conducta no sea punible por inexistencia de las condiciones necesarias para su persecución, no pudiendo olvidar que, junto con el autor del delito previo, también son merecedores de reproche penal las personas que hayan contribuido a su comisión mediante una conducta causalmente vinculada, y que puede adoptar tanto la forma de contribución material como moral, reforzándose así la decisión de cometer el delito a través de los patrones comunes de admisión de la causalidad psicológica²²⁸⁵.

²²⁸⁰ DELPINO L., & PEZZANO R., *Manuale di diritto penale parte speciale*, op. cit., p. 705.

²²⁸¹ SGUIBI, F., MAZZANTI, L., LORETTI, L., & SANTINELLI, I., «Il nuovo reato di autoriciclaggio», en SGUIBI, F., MAZZANTI, L., FERRARA MICOCCI, N., & SALMINA, E., *La voluntary disclosure. Profili penalistici. Diritto italiano e Diritto svizzero*, Piacenza: La Tribuna, 2015, p. 178; DELLA VOLPE, G., «Il contributo dell'extraneus alla condotta di autoriciclaggio: Reato di riciclaggio o concorso nell'autoriciclaggio? La presa di posizione del legislatore», en *Cassazione penale*, N. 6, 2016, p. 2653; RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», op. cit., p. 175.

²²⁸² BRUNELLI, D., «Capitolo 2. Autoriciclaggio: Profili del concorso di persone», op. cit., p. 21; MUCCIARELLI, F., «Capitolo I. La struttura del delitto di autoriciclaggio...», op. cit., p. 13; DELLA VOLPE, G., «Il contributo dell'extraneus alla condotta di autoriciclaggio...», op. cit., p. 2652.

²²⁸³ QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, op. cit., p. 296.

²²⁸⁴ En el mismo sentido: PENCO, E., «Il nuovo reato di autoriciclaggio», op. cit., p. 382.

²²⁸⁵ SOPRANZETTI, D., *Antiriciclaggio, monitoraggio fiscale e voluntary disclosure*, op. cit., pp. 181-182.

Así las cosas, un aspecto de notable relevancia que conviene afrontar es el relativo a la articulación del *concorso*. Desde el punto de vista criminológico, no cabe duda de que este fenómeno delictivo suele implicar a varias personas, constituyendo así un fértil terreno para esta institución²²⁸⁶. A tal respecto, entre otros, Basile o Della Volpe se formulan una pregunta clave: en el caso de intervención pluripersonal de actos referidos a hipótesis de autoblanqueo, con la contribución de alguien que no participó en el delito precedente *¿el extraneus será responsable vía art. 648 ter o ex art. 648 bis?*²²⁸⁷ Se trataría, según Brunelli, de supuestos en los que el autor o autores del delito precedente recurren a terceros, entre los que pueden encontrarse profesionales, con el fin de obtener la disponibilidad de un intermediario que introduzca el producto ilícito en el circuito legal a través de operaciones diversas de contenido económico-financiero. En estos casos, la operación es materialmente realizada por una persona que no es autora del delito subyacente y solo esta podía, hasta la introducción del autoblanqueo, responder como autor de los delitos consagrados en el art. 648 bis o ter CPI. No obstante, desde su tipificación expresa, también el autor del delito precedente puede responder *ex art. 648 ter I CPI*. La cuestión pasa entonces por dirimir como responderán el resto de los intervinientes en el delito. Básicamente, existen dos posibilidades:

1. *El extraneus como interviniente en el autoblanqueo de capitales*. Basile sostiene que esta posición corresponde con el enfoque interpretativo mayormente aceptado, y considera que la intervención del *extraneus* en el delito de autoblanqueo es admisible siempre que la conducta típica sea realizada por el autor del delito subyacente²²⁸⁸, no siendo su configuración como un delito especial un argumento suficiente, por sí solo, para excluir el *concorso* del *extraneus*, sobre todo si atendemos a que el autoblanqueo se diferencia de los arts. 648 bis y 648 ter CPI únicamente en términos de autoría, ya que las conductas típicas serían equivalentes²²⁸⁹.

No obstante, en mi opinión, esta última afirmación de Basile es matizable. Es cierto que existe una práctica coincidencia en el contenido típico entre los delitos de blanqueo y autoblanqueo, con la salvedad de que este último no recoge la cláusula de cierre que sí se encuentra especificada en el art. 648 bis CPI, destinada a la tipificación de «otras actividades de blanqueo». Adicio-

²²⁸⁶ DELLA VOLPE, G., «Il contributo dell'extraneus alla condotta di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 2652; BASILE, E., «L'autoriciclaggio nel sistema penalistico...», *op. cit.*, p. 1292.

²²⁸⁷ DELLA VOLPE, G., «Il contributo dell'extraneus alla condotta di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 2653; BASILE, E., «L'autoriciclaggio nel sistema penalistico...», *op. cit.*, pp. 1292-1293.

²²⁸⁸ BASILE, E., «L'autoriciclaggio nel sistema penalistico...», *op. cit.*, p. 1294.

²²⁸⁹ *Ibidem*, p. 1294.

nalmente, en los supuestos de autoblanqueo también se exige, a través del adverbio «concretamente», que los bienes blanqueados se dirijan a una actividad económica financiera o delictiva, matización que no está presente en las conductas de blanqueo de capitales.

En todo caso, el quid de la cuestión pasa por verificar si la participación en el hecho delictivo de un sujeto cualificado (autoblanqueador) puede dar lugar a una mutación del título de intervención del delito válido para el resto de intervinientes (art. 117 CPI)²²⁹⁰, teniendo en consideración las reglas generales del *concorso de persone*, por lo que, consecuentemente, se deriva de ello una extensión del delito menos grave de autoblanqueo a aquellos terceros que, o bien realizan ellos mismos la operación delictiva, o bien contribuyen a la materialización de la actividad ilícita precedente²²⁹¹.

En esta línea, Brunelli recurre a un debate acerca del carácter *pluri-soggettivo* o *monosoggettivo* de los arts. 648 bis, ter y ter-1 CPI, donde la cláusula *fuori dei casi di concorso nel reato*, prevista para los dos primeros, pero no para el tercero²²⁹², desempeña un importante papel. En este sentido, mientras que el autoblanqueo puede configurarse como un ilícito individual que puede ser llevado a cabo por el autor del delito subyacente, no requiriendo la intervención de dos personas, no sucede lo mismo en el caso del blanqueo de capitales o de la utilización de bienes de procedencia delictiva que, necesariamente, se configuran como ilícitos plurisubjetivos que requieren de, como mínimo, dos sujetos (autor delito precedente + autor de blanqueo/utilización), ya que en estos casos el legislador solo ha incluido las conductas basadas en un acuerdo con el autor del delito previo que, sin embargo, no constituyen una participación en dicho ilícito. Por ello, esta cláusula de exclusión posee la funcionalidad de convertirlos en ilícitos de carácter plurisubjetivo, esto es, que requieren de la intervención de más de una persona²²⁹³. Por su parte, el autoblanqueo delinea el contorno de un delito individual que, de manera coordinada con tal cláusula, transforma un hecho típico (la intervención en el delito precedente) de no punible a punible, aunque con una pena menor.

Conforme a lo anterior, cabría afirmar que el *extraneus* que ayuda al autor del delito subyacente a realizar una conducta típica será responsable por su inter-

²²⁹⁰ A este respecto, *vid.* «5.2 La responsabilidad penal en los delitos especiales no exclusivos: La aplicación del art. 117 CPI», Secc. IV, Cap. I.

²²⁹¹ <https://www.studiocataldi.it/articoli/40710-riciclaggio-auto-riciclaggio-e-concorso-dell-extraneus.asp#par4> (consultado por última vez: 25/01/2022).

²²⁹² *Vid.* «3.2.1 El sujeto activo en el blanqueo de capitales: La interpretación de la cláusula *fuori dai casi di concorso nel reato*», Secc. III, Cap. IV.

²²⁹³ BRUNELLI, D., «Capitolo 2. Autoriciclaggio: Profili del concorso di persone», *op. cit.*, p. 32.

vención en el delito de autoblanqueo, garantizándose así la unidad en la incriminación del hecho típico, y es que, en última instancia, lo que aquí tiene lugar es una mutación del título de imputación del sujeto *extraneus*, por lo que una aplicación conjunta de los arts. 110 y 117 CPI permite que este responda por autoblanqueo, incidiendo ello en el efecto de disuasión este precepto²²⁹⁴. De la misma opinión es Brunelli, para quien la aplicación de las reglas generales del *concorso di persone* podría generar un efecto paradójico, y ciertamente no pretendido por el legislador. Este efecto se reconduce en un doble sentido: por un lado, y en línea con lo sostenido por Basile y Della Volpe, que los intervinientes en el delito fueran responsables del ilícito menos grave de autoblanqueo y, por otro, que, reconociendo que la inmensa mayoría de los casos de blanqueo de capitales o de utilización del mismo se realizan, precisamente, con la complicidad del autor del delito subyacente, la introducción del autoblanqueo, aunque no lo pareciera, podría haber bajado, en la práctica, el telón de la aplicabilidad de los supuestos contemplados en los arts. 648 bis y ter CPI²²⁹⁵.

2. *El extraneus como autor de un delito de blanqueo de capitales*. Los defensores de esta posición construyen su posición sobre la base del reconocimiento expreso de un concurso aparente de normas entre el blanqueo y el autoblanqueo, con el consecuente decaimiento de los arts. 110 y 117 CPI, sobre todo porque el primero exige que la intervención plurisubjetiva se realice en un mismo delito, cosa que no sucedería en este caso. En este sentido esgrimen, principalmente, dos argumentos: el entendimiento del autoblanqueo como un ilícito especial propio, y el alcance de la cláusula de *fuori dai casi di concorso*, consagrada en los arts. 648 bis y ter CPI, y la relación de alternancia que guardan entre sí los tres preceptos destinados a punir estas conductas.

Precisamente, a este último respecto, Della Volpe defiende que los arts. 648 bis, ter y ter I CPI mantienen entre sí una relación de reciprocidad, hasta el punto de que pueden ser convertidas en una mera combinación de dos de ellas (personalmente, entiendo que ello es consecuencia de la coincidencia parcial de los comportamientos típicos) por ende, la persona que, sin haber participado en el delito subyacente, realiza una contribución causal al autoblanqueo, será responsable por un ilícito de blanqueo y no por su intervención en *concorso* en el primero²²⁹⁶.

²²⁹⁴ DELLA VOLPE, G., «Il contributo dell'extraneus alla condotta di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 2652.

²²⁹⁵ BRUNELLI, D., «Capitolo 2. Autoriciclaggio: Profili del concorso di persone», *op. cit.*, p. 21.

²²⁹⁶ DELLA VOLPE, G., «Il contributo dell'extraneus alla condotta di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 2653.

De contraria opinión es Basile, quien, aun reconociendo que esta opción tendría como principal ventaja preservar el área operativa de ambas figuras típicas, defiende que la misma nos conduciría a una situación que podría resultar, incluso, más inadecuada que los resultados logrados con la primera opción (sanción *ex art.* 648 ter-1 CPI). En este sentido, el mencionado autor recurre al siguiente supuesto: un consultor asesora al autor del delito subyacente sobre las formas más eficaces de sanear las ganancias y ocultar su origen delictivo, por ejemplo, mediante la inversión en instrumentos financieros *offshore*, y luego no participa en la fase ejecutiva del delito. Con independencia de que su intervención se califique como moral o material, es evidente que la aparente falta de tipicidad solo puede ser solventada a través del art. 110 CPI, ya que, de otra manera, su comportamiento quedaría impune por no ser constitutivo ni de autoblanqueo, por ausencia de cualificación subjetiva, ni tampoco de blanqueo de capitales, porque no participa en la conducta ejecutiva²²⁹⁷.

No obstante, en este caso, me surgen dudas acerca de si el *extraneus*, esto es, el consultor, puede llegar a realizar una conducta de blanqueo. Su asesoramiento de contenido delictivo acerca de cómo sanear las ganancias podría hacernos pensar que, en determinadas situaciones, el mismo materializaría un delito contra la Hacienda Pública, por ende, tampoco podría ser sujeto activo del blanqueo, ya que ha intervenido en el delito precedente.

No obstante, para Della Volpe la verdadera problemática nace cuando estamos en presencia de contribuciones atípicas, esto es, por ejemplo, no puede decirse que el *intraneus* que instiga al *extraneus* a cometer una conducta de blanqueo de capitales cometa un autoblanqueo, ya que no emplea los bienes de procedencia delictiva, sino que solamente instiga a un tercero a hacerlo²²⁹⁸. En estos supuestos, el mencionado autor enuncia una solución que pasaría por un recurso doble al *concorso di norme* y de *persone*. Más exactamente, el tercero que realice materialmente la conducta de blanqueo de capitales por instigación de otro sujeto cometerá simultáneamente el delito autónomo de blanqueo de capitales (art. 648 bis CPI), en conjunción con el autoblanqueo de capitales a través de los arts. 110 y 648 ter-1 CPI, aplicándose el primero como consecuencia del principio de prevalencia jerárquica²²⁹⁹. De esta forma, según Della Volpe, por el trámite del *concorso di persone* se incrimina la con-

²²⁹⁷ BASILE, E., «L'autoriciclaggio nel sistema penalistico...», *op. cit.*, p. 1295.

²²⁹⁸ DELLA VOLPE, G., «Il contributo dell'extraneus alla condotta di autoriciclaggio...», *op. cit.*, p. 2653.

²²⁹⁹ *Ibidem*, p. 2655.

tribución atípica del *intraneus* y mediante el *concorso apparente di norme*, se resuelve la responsabilidad del *extraneus* que quedaría reconducida al art. 648 bis CPI²³⁰⁰.

Esta última línea es, además, la suscrita por la *Corte di Cassazione*, en cuya sentencia 17232, de 18 de abril de 2018, tras realizar un repaso por los principales argumentos esgrimidos en uno y otro sentido, afirma que:

«Sobre la base de las consideraciones anteriores, debe concluirse que el art. 648 ter-1 CP solo prevé y castiga como delito la conducta realizada por una persona que ha cometido o intervenido en el delito previo, y que anteriormente no estaba previsto como un comportamiento delictivo. Por otro lado, en lo que aquí interesa, la conducta del concurrente realizada por terceros ajenos y destinada a facilitar la conducta de autoblanqueo por quien no ha cometido o ayudado a cometer el delito previo, sigue siendo considerada como un acto de coparticipación previsto y castigado por el art. 648 bis CP de una forma más grave de lo que sería en el caso de que se aplicaran los arts. 110, 117 y 648 ter-1 CP».

Todo lo anterior pone de relieve las discrepancias doctrinales que, a este respecto, existen en Italia, siendo así palpable la ausencia de claridad en cuanto a la solución por la que ha de optarse. Desde mi perspectiva, y sin perjuicio de que debe atenderse a las circunstancias concurrentes en cada caso, considero que la opción más acertada, en línea de principio, pasa por apreciar un *concorso* del *extraneus* en el delito de autoblanqueo, sobre todo y dejando al margen los supuestos de instigación, en aquellos casos en los que un primer sujeto (A) que no participa en la comisión de la actividad delictiva precedente, materializa junto a un (B) que sí interviene en el delito subyacente, una introducción de los bienes ilícitos en el mercado económico financiero. Es cierto que, si atendemos exclusivamente al tenor literal estricto de la norma penal, lo más lógico sería castigar a (A) como autor de un delito de autoblanqueo y a (B) como autor de un ilícito de blanqueo de capitales. Ahora bien, en realidad existe una única acción de blanqueo que ha sido realizada por más de una persona, y la posibilidad reconocida en el art. 117 CPI de mutar el título de imputación cuando no concurren todas las condiciones o cualidades personales, como es en este caso la autoría, podría hacer viable que ambos respondieran en unos términos similares. Aceptar la solución contraria, esto es, castigar a (B) como autor de un ilícito de blanqueo de capitales, podría afectar al principio de justicia material por cuanto, en realidad, a (B) se le estaría sancionado con una pena superior que la de (A), aun cuan-

²³⁰⁰ *Ibidem*, p. 2656.

do el desvalor de su conducta (comisión delito precedente más autoblanqueo) parece ser superior que la cometida por (B).

3.2.3 UNA AGRAVACIÓN DE LA RESPONSABILIDAD PENAL A LOS PROFESIONALES QUE INTERVIENEN EN LA COMISIÓN DE UN DELITO DE (AUTO)BLANQUEO DE CAPITALES

En este punto debemos partir de la premisa de que la doctrina italiana, al menos una parte de ella, entiende que «el asesoramiento profesional en sí mismo, aunque consista en la mera sugerencia de medios jurídicos, fiscales o financieros idóneos para la comisión de un delito, no constituye participación en el mismo, ya que es la expresión de una asistencia técnica reconocida y garantizada por la ley»²³⁰¹. Ello vendría a excluir la posibilidad de que, por ejemplo, el abogado que realice un asesoramiento dotado de contenido delictivo y destinado a que su cliente pueda, conforme al mismo, blanquear el dinero, sea considerado como interviniente, según las circunstancias concurrentes, en un delito de blanqueo o autoblanqueo.

Un aspecto que guardan en común el art. 648 bis CPI y el art. 648 ter I CPI es la mención expresa a una circunstancia agravante de la responsabilidad penal en aquellos casos en los que el delito sea cometido por parte de un profesional. Específicamente ambos preceptos señalan que la pena será aumentada, aunque no fijan el marco en el que ello ocurrirá, a diferencia de lo sucedido en España, donde se reconduce la sanción al marco superior de la penal. En todo caso, es relevante reseñar que la justificación político-criminal de la mayor punibilidad de estos comportamientos se ubica en el incremento de la potencialidad lesiva del delito cuando este es llevado a cabo por profesionales expertos, capaces de separar los beneficios de los delitos precedentes y que, por lo tanto, contribuyen de forma decisiva a la pérdida del rastro del dinero²³⁰².

Pero *¿qué debemos entender por actividad profesional?* Pues bien, la doctrina italiana ha manejado diversas connotaciones, pudiendo diferenciarse, esencialmente, tres perspectivas: una *visión amplia* según la cual el concepto de profesión debe incluir todas las actividades que están directa o indirectamente reguladas por el Derecho público. Un *concepto intermedio* en el que se vincularía el concepto de actividad profesional al art. 26.1 de la *legge 55/1990*,

²³⁰¹ DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», *op. cit.*, p. 82.

²³⁰² *Ibidem*, p. 163.

en el que se recoge la posibilidad de imponer medidas disciplinarias y una suspensión o revocación de la habilitación profesional cuando se cometan los hechos enunciados en el art. 648 bis CPI. Y, por último, una *visión restrictiva* en la que la agravante de los mencionados preceptos se relaciona con aquellas actividades profesionales sobre las que recae el cumplimiento de las medidas preventivas antiblanqueo, esto es, cuando los sujetos obligados por el D. Lgs. 231/2007 sean quienes llevan a término la comisión, en el ejercicio de su profesión, de un delito de blanqueo o autoblanqueo de capitales²³⁰³. Precisamente, si se adopta tal interpretación, el mencionado precepto italiano sería equivalente a nuestro actual art. 302.1 párr. 2 CP²³⁰⁴.

Una cuestión importante, que no podemos olvidar, es que la aplicación de esta circunstancia agravante requiere la existencia de una relación instrumental y no meramente ocasional entre la actividad profesional y la conducta de blanqueo de capitales²³⁰⁵, es decir, que estemos ante un supuesto de profesionalización en la comisión del blanqueo/autoblanqueo de capitales.

Por último, autores como Galmarini critican que esta circunstancia agravante se encuentra dotada de un importante efecto estigmatizador acerca de la utilización de la actividad profesional, ya sea esta realizada en régimen de autonomía o subordinación, por el mero cumplimiento de una actividad que, si no tuviera por objeto el blanqueo de capitales, sería totalmente legítima²³⁰⁶, sin embargo, yo no comparto esta opinión. A mi parecer, la existencia de esta agravante de la responsabilidad penal no implica el reconocimiento de un mayor efecto estigmatizador sobre los profesionales jurídicos, al menos, no sobre aquellos que desempeñen su profesión de conformidad con la legislación vigente.

4. EL TIPO SUBJETIVO DEL BLANQUEO DE CAPITALES: UN DELITO EMINENTEMENTE DOLOSO

El primer aspecto que cabe resaltar es la existencia de una notable e importantísima diferencia respecto al ordenamiento jurídico español, y es que, en Italia, la única modalidad subjetiva por la cual es posible cometer el delito de

²³⁰³ *Ibidem*, p. 163.

²³⁰⁴ *Vid.* «2.3.1 Una reforma reciente: La agravación del art. 302.1 párr. 2 CP tras la entrada en vigor de la LO 6/2021», Secc. II, Cap. IV.

²³⁰⁵ DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», *op. cit.*, p. 164.

²³⁰⁶ GALMARINI, S., *Antiriciclaggio*, *op. cit.*, p. 4.

blanqueo de capitales es la dolosa, no encontrándose expresamente tipificada la vía imprudente.

En línea de principio, la doctrina y jurisprudencia italiana exige, tanto en los supuestos de blanqueo como autoblanqueo, la concurrencia de un dolo genérico, consistente en la conciencia y voluntad del sujeto activo de realizar la conducta expresamente prevista en la norma penal, conociendo la procedencia delictiva del dinero, bienes u otras utilidades, y teniendo la finalidad de obstaculizar su identificación delictiva, sin exigirse adicionalmente ningún ánimo de lucro²³⁰⁷. No obstante, ello no significa que este último no pueda alzarse como un indicio a fin de acreditar la existencia del dolo²³⁰⁸. Reconociendo lo anterior, Angelini añade que la importancia del elemento subjetivo vendría a residir en la circunstancia de que las conductas típicas de blanqueo no son intrínsecamente delictivas, sino que asumen tal connotación debido al conocimiento de la procedencia delictiva del dinero, los bienes u otras utilidades²³⁰⁹, siendo este último aspecto el que permite conformar un todo con el hecho delictivo en sí mismo considerado y, por tanto, con el objeto de la voluntad del agente.

En esta senda, es importante atender a la elección del legislador, en virtud de la cual se ha previsto que el conocimiento del origen delictivo de los bienes es un elemento implícito en la finalidad perseguida por la conducta. La exigencia de que se obstaculice la identificación de la procedencia delictiva expresa la gravedad del hecho solo si, además, se incluye el conocimiento de su origen ilícito. Por ello, en opinión de Angelini, queda claro que la intención del blanqueador es tanto la de ocultar la mencionada procedencia delictiva, como también, en el caso del art. 648 bis CP, que los bienes sean atribuibles a un tercero. De esta forma, la citada presunción acerca de conciencia del carácter ilícito no solo identifica el valor del delito, sino que contribuye a describir el hecho y acaba por construir su propia esencia²³¹⁰. En consecuencia, de ello cabe extraer la evidencia de que el juez, para apreciar un delito de blanqueo de capitales, tendrá que demostrar que la persona era consciente del origen ilícito del

²³⁰⁷ CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», *op. cit.*, p. 49. En el mismo sentido: CARBONE, M., & TOLLA, M., «Capitolo I. Il riciclaggio», *op. cit.*, pp. 36-37; QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, *op. cit.*, p. 286; ANGELINI, M., *Il reto di riciclaggio...*, *op. cit.*, p. 95; CARBONE, M., «Capitolo II. Il riciclaggio di denaro», *op. cit.*, p. 97; DELPINO L., & PEZZANO R., *Manuale di diritto penale parte speciale*, *op. cit.*, pp. 706-707.

²³⁰⁸ DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», *op. cit.*, p. 143.

²³⁰⁹ ANGELINI, M., *Il reto di riciclaggio...*, *op. cit.*, p. 95.

²³¹⁰ *Ibidem*, pp. 96-97.

dinero, los bienes u otras utilidades, aunque esta conciencia no se refiera a la procedencia delictiva de uno de ellos en concreto²³¹¹.

Sentado lo anterior, cabe reflexionar acerca de la admisión del dolo eventual. Pues bien, la respuesta ha de ser afirmativa, por cuanto el legislador no expresa en el tipo penal una cualificación particular acerca de la conciencia del origen ilícito, siendo posible concluir la compatibilidad de las modalidades típicas con la apreciación de un estado de duda por parte del sujeto activo²³¹². Con ello se produciría una equiparación entre los dolos directo y eventual, de tal modo que si el agente, en los supuestos de blanqueo de capitales, aunque no sea directamente consciente de ello, ha previsto la posibilidad de que el dinero, los bienes o las utilidades delictivas que ha recibido procedan de un delito doloso y, a pesar de ello, realiza el acto material, estaría aceptando el riesgo de incurrir en la conducta prevista en el art. 648 bis CPI y, por ende, será responsable del delito a título de dolo eventual²³¹³. A este respecto Della Ragione destaca la posición de un segundo sector doctrinal, el cual subraya que la aceptación del riesgo debe referirse a la realización del delito y no al ilícito precedente, debiendo su duda generar la absolucón, y es que la necesidad de que se encuentren presentes en la realización de la conducta métodos destinados a obstaculizar la identificación del origen delictivo de los bienes blanqueados requiere una intencionalidad, entendida como criterio de selección subjetivo²³¹⁴. Con todo, Della Ragione reconoce que, efectivamente, el sujeto activo debe representarse la mencionada procedencia delictiva, ya que sin ella la conducta de blanqueo no podrá ser considerada como intencional²³¹⁵.

Este entendimiento acerca de la aceptación de una dualidad de dolos es también reconocido de manera expresa por la jurisprudencia italiana, así, por ejemplo, la Cass. Pen. Sezz. 43633 de 26 de noviembre de 2021²³¹⁶ afirma que:

«El elemento subjetivo del delito de blanqueo de capitales, según la doctrina del Tribunal Supremo, está integrado por un dolo genérico²³¹⁷ que incluye la intención de realizar las actividades encaminadas a dificultar la identificación del

²³¹¹ *Ibidem*, p. 97.

²³¹² *Ibidem*, p. 102.

²³¹³ DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», *op. cit.*, p. 146; DELPINO, L., & PEZZANO R., *Manuale di diritto penale parte speciale*, *op. cit.*, p. 701.

²³¹⁴ DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», *op. cit.*, pp. 146-147.

²³¹⁵ *Ibidem*, p. 147.

²³¹⁶ En este sentido: Cass. Pen. Sezz. 9102, de 5 de marzo de 2021; Cass. Pen. Sezz. 20744, de 25 de mayo de 2021.

²³¹⁷ En este sentido: Cass. Pen. Sezz. 42026, de 17 de noviembre de 2021.

origen delictivo de los bienes u otras utilidades, a sabiendas de dicho origen, no requiriéndose ningún elemento adicional referido al ánimo de lucro.

También se ha aclarado que, en materia de blanqueo de capitales, se admite la configuración del dolo en su modalidad eventual²³¹⁸ cuando el agente se ha representado la posibilidad concreta y acepta el riesgo de un posible origen delictivo del dinero recibido e invertido.

Asimismo, de acuerdo con la reiterada y constante jurisprudencia del Tribunal Supremo, de la que no pretendemos apartarnos, no es necesario que el delito subyacente esté judicialmente determinado y, por tanto, a efectos de la configurabilidad del delito de blanqueo de capitales [...] es suficiente que el mismo aparezca, a partir de los elementos del hecho típico interpretados de manera lógica, al menos, como abstractamente configurable».

Por su parte, la Cass. Pen. Sezz 22475, de 8 de junio de 2021, sostiene que:

«La S.C. ha declarado reiteradamente que, si bien el delito de blanqueo de capitales no requiere un dolo específico, sino simplemente un dolo general, debe sin embargo abarcar toda la acción descrita por el precepto y, en consecuencia, también la intención de ocultar el origen delictivo del objeto del blanqueo: no tendría sentido, en efecto, afirmar que la intención de quien comete el delito de blanqueo de capitales debe ser efectivamente la de ocultar el origen delictivo del objeto material de la acción, y admitir la punibilidad también de quien desconoce tal origen delictivo».

Aspecto este que también es avalado en los casos de autoblanqueo, donde, por ejemplo, la Cass. Pen. Sezz n. 5214, de 1 de febrero de 2019, afirma que:

«El autoblanqueo, al igual que el blanqueo de capitales, no requiere un dolo específico, sino solamente un dolo genérico».

Valorando lo anterior, en principio cabe concluir con rotundidad la ausencia de dudas acerca del carácter doloso de los delitos de blanqueo y autoblanqueo en Italia, cuya construcción en este sentido es netamente similar a la vigente en nuestro ordenamiento jurídico.

5. UNA COMPARATIVA CON EL MODELO ESPAÑOL

Una vez que se han abordado las principales características presentes en los delitos de blanqueo de capitales en Italia, se considera pertinente la realización de una comparativa entre ambas regulaciones, con la finalidad de determinar no solo sus similitudes, sino también sus diferencias, y localizar aque-

²³¹⁸ En este sentido: Cass. Pen. Sezz. 42024, de 17 de noviembre de 2021.

llos aspectos que convendría extrapolar y de los que, sin duda, debemos aprender.

1. *Obligaciones en materia de prevención del blanqueo de capitales y los órganos de autorregulación de la profesión.* En principio, es posible reconocer que el contenido del D. Lgs. 231/2007 es sustancialmente equivalente a la Ley 10/2010, precisamente, como ya se ha manifestado, porque ambos derivan de una misma normativa comunitaria. En este sentido, las dos regulaciones entienden a los profesionales jurídicos como sujetos obligados en concretas operaciones de contenido jurídico-económico, y a su vez, también ubican al principio del riesgo como parámetro valorativo central de cara a la adopción de las concretas obligaciones antiblanqueo que, por cierto, aun con una diferente organización estructural, también son similares en las dos normas.

La principal nota diferencial la encontramos en los organismos autorreguladores, y es que, aun cuando esta posibilidad está prevista en las dos normas, mientras que el ordenamiento español no los ha regulado específicamente para la abogacía, a pesar de los reclamos efectuados en este sentido²³¹⁹, este organismo sí que queda expresamente reconocido en Italia. Así, el CNF y el CNDCEC ostentan la capacidad de influir en la adopción, clarificación y fomento de las medidas antiblanqueo de los profesionales jurídicos italianos. Si bien, *strictu sensu*, el más relevante de ambos sería el CNF, cuyas reglas técnicas abordan, entre otros aspectos, la posibilidad de limitar las operaciones jurídicas sobre las que recaen la adopción de medidas en materia de antiblanqueo.

2. *Características formales de la regulación del blanqueo de capitales.* Este aspecto salta a la vista sin necesidad de profundizar en los rasgos característicos de cada uno de los tipos penales. Así, mientras que nosotros optamos por un único precepto penal, en Italia reconocen con carácter cumulativo la vigencia de tres artículos, encargados de regular los aspectos estructuradores de cada una de las conductas típicas en ellos consagradas, y que van desde el propio comportamiento penalmente relevante y su sanción, como exigencias propias del principio de legalidad, hasta agravaciones de la pena aplicables a los profesionales jurídicos, pasando por limitaciones de la esfera típica en los casos en los que el autoblanqueo se dirija al disfrute personal. Por ello, podría

²³¹⁹ Vid. «5. Los órganos centralizados de prevención del delito en la abogacía: ¿Procede su creación?», Secc. I, Cap. IV.

afirmarse que, en principio, los preceptos italianos son más completos y exhaustivos que el equivalente español.

3. *Acumulación de verbos típicos rectores.* En España, como vimos en su momento, el art. 301 CP establece de manera indistinta la misma conducta típica para los casos de blanqueo y autoblanqueo, y que se reconduce a la utilización cumulativa de hasta cinco verbos típicos (posesión, utilización, adquisición, conversión y transmisión). Sin embargo, las peculiaridades de la regulación italiana y su disgregación en tres preceptos normativos nos llevan a diferenciar no solo una alternancia de las conductas típicas, sino también que estas no son equivalentes entre sí. Visto gráficamente:

España	Italia	
Blanqueo / Autoblanqueo	Blanqueo	Autoblanqueo
Utilización	<i>Impiegare</i>	<i>Impiegare</i>
Transmisión	<i>Transferire</i>	<i>Transferire</i>
Conversión	<i>Sostituire</i>	<i>Sostituire</i>
Utilización	—	—
Posesión	—	—
Otras actividades	<i>Altre operazioni</i>	—

Con ello, en Italia no se estarían tipificando las conductas de posesión y adquisición, aun cuando sobre esta última me asaltan ciertas dudas por su posible equivalencia con nuestro comportamiento de utilización. Esto es, si las acciones abarcadas por el verbo *impiegare* en Italia alcanzan solamente a las conductas que aquí son de utilización, o si también a estas últimas cabe adicionar la adquisición.

No obstante, algo que guardan en común ambos ordenamientos jurídicos es el recurso a la cláusula abierta de carácter general «y cualquier otro acto». Cláusula que, si bien en España, según la opción doctrino-jurisprudencial que aquí se defiende, puede carecer de trascendencia al quedar el tipo objetivo concretado en cinco verbos alternativos que abarcan la casi totalidad de los comportamientos, en el supuesto de Italia la misma sí que puede quedar dotada de contenido, tomando como referencia que solo se tipifican, de manera expresa, tres verbos típicos.

En todo caso, es posible inferir que el ordenamiento italiano adopta una posición más restrictiva que la española respecto a las conductas constitutivas de blanqueo de capitales, quedando exentos de relevancia penal, en principio, los comportamientos que equivalen a la posesión, la adquisición y la conversión.

4. *Finalidad de identificar el origen delictivo.* Tanto en el art. 648 bis CPI como en el art. 648 ter. I CPI se hace una mención expresa a que la materialización de cualquiera de las conductas típicas debe ir dirigida a la finalidad de dificultar o impedir la correcta identificación de la procedencia de delito de blanqueo de capitales. Ello significa que esta exigencia debe adicionarse a la realización del comportamiento típico y que, por lo tanto, debe quedar abarcada por el dolo.

En España también se encuentra presente esta finalidad dentro de la redacción del art. 301 CP y, como vimos, según un sector doctrinal debe vincularse a la existencia de cualquier otro acto de blanqueo, no alcanzando así a los cinco primeros verbos típicos. Sin embargo, si somos coherentes con la perspectiva aquí propuesta, en línea con la posición del Tribunal Supremo, debe optarse por una interpretación restrictiva de esta finalidad, de manera que esté presente en cualesquiera de las conductas típicas enunciadas.

Por ende, es posible afirmar que la opción seguida por el legislador italiano estaría en consonancia con una ausencia de voluntad expansionista que sí parece estar presente en la normativa española.

5. *Autoblanqueo.* Cuando analizábamos la situación del autoblanqueo en España, se abogaba, nuevamente, por una interpretación restrictiva en la que, por aplicación de la teoría de los actos copenados y ante las conductas de posesión y utilización, se defendía que cuando no concurría finalidad de ocultación o encubrimiento por destinarse el dinero o los bienes a gastos ordinarios de consumo, se optará por la no punibilidad del delito de blanqueo, entendiéndose así comprendidos estos comportamientos en el agotamiento del delito previo. Pues bien, en Italia este tipo de situaciones parecen encontrarse directamente excluidas ateniendo al tenor literal del art. 648 ter I CPI y la cláusula del disfrute personal.

De todo ello cabe extraer una conclusión meridianamente clara: aunque las esferas de aplicación en España e Italia del delito de blanqueo de capitales sean similares, y abarquen comportamientos de parecidas características, existe una diferencia notable y de gran importancia, y es que, mientras que en España esta restricción se deriva de interpretaciones judiciales que pueden ser más o menos admitidas, en Italia la misma es consecuencia del propio tenor literal del artículo. Ello redundará, en última instancia, en la seguridad jurídica de los ciudadanos, a la par que demuestra la voluntad expansiva o reduccionista de los diferentes legisladores nacionales.

6. *Sujetos activos del delito.* Existe un consenso general en afirmar que, en España, tanto el delito de blanqueo de capitales como el de autoblanqueo son ilícitos de carácter común, sin embargo, en Italia ello no es del todo así, por cuanto mientras que los delitos de blanqueo y de utilización sí que son

modalidades comunes; por su parte, el autoblanqueo es considerado como un ilícito especial propio o de propia mano.

7. *Modalidad subjetiva y actividad delictiva previa.* Aunque, inicialmente, nos encontramos ante dos aspectos netamente distintos, por cuanto el primero se refiere al tipo subjetivo y el segundo al objetivo, cabe destacar que ambos se encuentran, en cierto punto, interconectados.

En este sentido, los arts. 648 bis, 648 ter y 648 ter I CPI establecen que la actividad delictiva previa debe proceder de un delito no culposo, esto es, no ha de ser cometida vía imprudencia, circunstancia que se encuentra en sintonía con el catálogo de conductas delictivas antecedentes que pueden generar un delito de blanqueo de capitales. Sin embargo, el legislador español omite tal mención, y simplemente exige una actividad delictiva fuente dotada de contenido patrimonial.

Más allá de ello, y profundizando en las modalidades de comisión subjetiva, mientras que en España se admite el blanqueo y autoblanqueo imprudente, con las complicaciones que ellos ostentan. En Italia únicamente se opta por una modalidad dolosa, en la que, al igual que España, cabe incardinar al dolo eventual.

8. *Agravación de la pena por la comisión del delito por parte de profesionales.* Ambos ordenamientos jurídicos coinciden en recoger agravaciones de la responsabilidad penal a determinados profesionales por la comisión de los delitos de blanqueo/autoblanqueo de capitales, si bien, entre ellos existen importantes discrepancias en cuanto a los destinatarios y al alcance de estas que, gráficamente, podrían verse de la siguiente forma:

	España	Italia
Destinatarios	Art. 302.1 párr. 2: Sujetos obligados por la normativa antiblanqueo. Art. 303 CP: Empresarios, intermediarios en el sector financiero, facultativos, funcionarios públicos, trabajadores sociales, docentes o educadores sociales, autoridades o agentes de la autoridad.	Sujetos destinados al ejercicio de actividades bancarias o financieras u otras actividades profesionales.

De ello se desprende con claridad que, mientras que nosotros optamos por una diferenciación en una doble vía, en el sentido de una agravación para los sujetos obligados por la normativa antiblanqueo, además de introducir un elenco taxativo de sujetos respecto del art. 303 CP del que excluimos, en mi opinión sin mucho sentido, a los profesionales jurídicos, el legislador italiano se decanta por una lista, de carácter aparentemente enunciativo, en la que introduce una cláusula abierta identificada con la locución «u otras actividades

profesionales». Esta circunstancia es la que posibilita dirigir la aplicabilidad de este precepto a aquellos profesionales sobre los que recae el contenido obligatorio establecido por el D. Lgs. 231/2007.

	España	Italia
Alcance	El art. 302.2 párr. 2 CP establece una pena en su mitad superior cuando el sujeto activo del delito sea un sujeto obligado por la normativa antiblanqueo. El art. 303 CP establece una pena de inhabilitación especial para el empleo o cargo público, profesión u oficio, industria o comercio, que con carácter general será de 3 a 10 años salvo para las autoridades o agentes de la autoridad que será de 10 a 20.	Los arts. 648 bis, ter y ter 1 únicamente establecen que la pena será aumentada.

Ello nos permite inferir dos cuestiones clave: la primera, que en Italia no se especifica el margen en el cual la pena será aumentada, aspecto cuya modulación se deja en manos del análisis judicial. Y, en segundo lugar, que en España habrá que diferenciar entre una agravación específica en su mitad superior a la vez que, siendo dogmáticamente correctos, la imposición de una consecuencia accesoria de inhabilitación.

Sentado lo anterior, conviene abordar no solo cómo quedarían las horquillas penológicas en ambos ordenamientos jurídicos, sino también si estas son similares. Pues bien, nada más lejos de la realidad. En España, la horquilla penal es más amplia que en Italia, tanto en su límite mínimo como en el máximo, con la salvedad del autoblanqueo italiano, que se podrá castigar con una pena incluso superior que la española. Por su parte, en lo que se refiere a la pena de multa, mientras que nosotros optamos por una valoración y ponderación conforme al valor de los bienes blanqueados, el ordenamiento italiano establece una horquilla económica concreta.

Horquillas penológicas	España ²³²⁰	Italia
Blanqueo de capitales ²³²¹	Pena de prisión de 6 meses a 6 años. Multa del tanto al triple del valor de los bienes.	Pena de prisión de 2 a 4 años. Multa de 5.000 a 25.000 €.

²³²⁰ Recuérdese que en el caso de que se trate de sujetos obligados por la Ley 10/2010 se impondrá la pena en su mitad superior.

²³²¹ En Italia estas penas también serían aplicables al art. 648 ter CPI.

Horquillas penológicas	España²³²⁰	Italia
Aut blanqueo de capitales	Pena de prisión de 6 meses a 6 años. Multa del tanto al triple del valor de los bienes	Pena de prisión de 2 a 8 años. Multa de 5.000 a 25.000 €.

Por último, cabe destacar que tanto el art. 648 bis, como el ter y el ter I CPI recogen una cláusula similar a la vigente en aquellos casos en los que el ilícito es cometido por un profesional, pero en este caso de carácter atenuante y aplicable cuando la pena correspondiente al delito previo sea inferior a cinco años, dejándose también en manos del juzgador decidir cuánto se atenúa la responsabilidad penal.

Con todo, cabe concluir que, en términos generales, y reconociendo también la presencia de posibles incongruencias dogmáticas, la legislación italiana está dotada de un carácter, objetivo, subjetivo, aplicativo y penológico, más restrictivo que nuestra expansionista regulación.

SECCIÓN IV

NEGOCIOS ESTÁNDAR VS. RESPONSABILIDAD PENAL DEL ABOGADO: LA APLICACIÓN DEL JUICIO DE NEUTRALIDAD

1. INTRODUCCIÓN

La posición del abogado ante las tramas de blanqueo de capitales es, cuando menos, compleja. La necesidad de conjugar parámetros tan dispares como, por ejemplo, la voluntad de su cliente, las obligaciones antiblanqueo y el secreto profesional, caracterizan sus polifacéticas labores como de riesgo, por cuanto sus conocimientos los convierten en profesionales idóneos para verse inmersos en tramas delictivas. No hay duda de que estos profesionales jurídicos pueden intervenir delictivamente, tanto en España como en Italia, ya sea en la modalidad de blanqueo de capitales o de autoblanqueo, incluso, en nuestro caso, también podemos hacerle responsable a título de imprudencia.

Si trasladamos ello al plano jurisprudencial, podremos ver cómo en la práctica totalidad de los supuestos en los que los abogados se ven inmersos en tramas de blanqueo de capitales, el juzgador acredita la relevancia penal de su comportamiento, esto es, aun cuando los profesionales jurídicos aleguen que únicamente están realizando un comportamiento neutral para intentar que conseguir su absolución, finalmente queda demostrado que han desarrollado un comportamiento típico, antijurídico y culpable. Así, el recurso a la neutralidad se vuelve a convertir, al igual que sucedía en los casos de fraude fiscal, en un tópico al que estos profesionales recurren, aunque sin mucho éxito.

Sentado lo anterior, conviene mencionar que en las páginas siguientes se abordará la aplicación del *juicio de neutralidad* a dos de los casos específicamente analizados, en los que queda acreditada la intervención (y posterior condena) a los profesionales jurídicos que en ellos intervienen, con la finalidad de volver a incidir en el carácter bidireccional del *juicio de neutralidad*. Y es que este no sirve únicamente para excluir la responsabilidad penal, sino también para justificar con mayor vehemencia su existencia, sobre todo a la vista de que, jurisprudencialmente, este tópico se aborda de manera independiente y al margen del juicio de imputación objetiva, circunstancia que, por todo lo expuesto, no es acertada.

Por último, se presentarán las principales conclusiones que he alcanzado tras el estudio de los diferentes elementos y rasgos que componen y caracteri-

zan el delito de blanqueo de capitales en España e Italia, mencionado aquellos aspectos que, desde mi perspectiva, podrían extrapolarse entre ambos ordenamientos a fin de mejorar y simplificar el contenido y aplicabilidad, también a los operadores jurídicos, del art. 301 CP.

2. LA APLICACIÓN DEL JUICIO DE NEUTRALIDAD A LOS ABOGADOS

2.1 Una precisión previa acerca del alcance del calificativo de «neutro» o «neutral» en el blanqueo de capitales

Llegados a este punto, es necesario abordar una matización terminológica de enorme calado en el caso que aquí nos ocupa, en atención a las posibles connotaciones que puede tener y que, en cierta manera, han planeado a lo largo de toda la exposición, especialmente en el momento de abordar el problema dogmático generado en torno al cobro de honorarios de procedencia delictiva y su posible derivación delictiva²³²².

Así las cosas, se estima oportuno enfrentar dos categorías que, aun cuando emplean una misma terminología, se refieren a dos aspectos diferentes: un acto neutro relacionado con la tipicidad de la propia conducta no es equivalente a la realización de un comportamiento²³²³ neutral por la no la superación de la barrera del riesgo permitido de la acción, sobre todo por el habitual recurso jurisprudencial a la hora de abordar el binomio actos neutros-blanqueo de capitales del siguiente párrafo²³²⁴:

«Esta conclusión se justifica porque el blanqueo pretende incorporar esos bienes al tráfico económico legal y la mera adquisición, posesión, utilización, conversión o transmisión constituye un acto neutro que no afecta por sí mismo al bien jurídico protegido».

²³²² Vid. «4.4.1 Cobro de honorarios y blanqueo de capitales: Precisiones doctrinales», Secc. II, Cap. IV.

²³²³ Se utiliza el término «comportamiento» porque considero que es más adecuado de la palabra «acto» a fin de evitar incurrir en confusiones terminológicas que, como se verá, tienen un diferente alcance.

²³²⁴ Entre otras: STS 335/2010, de 19 de junio; STS 265/2015, de 29 de abril; STS 408/2015, de 8 de julio; STS 506/2015, de 27 de julio; STS 515/2015, de 20 de julio; STS 535/2015, de 14 de septiembre; STS 646/2015, de 20 de octubre; STS 690/2015, de 27 de octubre; STS 693/2015, de 12 de noviembre; STS 747/2015, de 19 de noviembre; STS 165/2016, de 2 de marzo; STS 864/2016, de 16 de noviembre; STS 362/2017, de 19 de mayo; STS 583/2017, de 19 de julio; STS 444/2018, de 9 de octubre; STS 30/2019, de 29 de enero; SAN 20/2018, de 17 de mayo; SAN 31/2018, de 29 de junio; STS 108/2019, de 5 de marzo; SAN 13/2019, de 11 de junio; STS 366/2019, de 17 de julio; STS 501/2019, de 24 de octubre; SAN 1/2020, de 9 de enero; STS 725/2020, de 3 de marzo; SAN 12/2020, de 21 de septiembre; STS 507/2020, de 14 de octubre; SAN 20/2020, de 25 de noviembre; STS 667/2020, de 9 de diciembre; STS 40/2021, de 21 de enero.

En estos casos, la categorización de un acto como neutro se refiere, directamente y *strictu sensu*, a la tipicidad objetiva de la conducta. Más exactamente, con esta mención lo que se quiere decir es que el comportamiento es neutral y, por ende, atípico, al no concurrir todos los elementos que componen el tipo penal de blanqueo de capitales y que, siguiendo la posición jurisprudencial mayoritaria y que aquí se acoge²³²⁵, se identifican con la necesidad de que junto a la adquisición, posesión, utilización, conversión o transmisión, se materialice una finalidad de ocultación o encubrimiento, entendida esta última como elemento esencial e integrante del tipo penal y condición *sine qua non* del mismo.

Sin embargo, los comportamientos/actos neutrales, desde la perspectiva aquí estudiada, se reconducen al límite mínimo de la intervención punible, sin perjuicio de que en el blanqueo de capitales ello dirija a la autoría por su especial constitución típica. Es en estos casos en los que la cuestión pasa por determinar a través de la teoría de la imputación objetiva y mediante el *juicio de neutralidad*, si la acción en cuestión ha superado objetiva y subjetivamente la barrera del riesgo permitido.

Con todo, es cierto que la consecuencia en ambos supuestos es idéntica, esto es, la irrelevancia penal de la conducta, si bien, personalmente entiendo que no es lo mismo que dicha falta de trascendencia delictiva se determine por una ausencia de tipicidad objetiva, al no encajar el comportamiento dentro del contenido penal, que la misma se derive de una carencia de trascendencia penal por no superarse la barrera del riesgo permitido y, por ende, la tipicidad como categoría y agrupadora de los rasgos objetivos y subjetivos.

2.2 La aplicación del juicio de neutralidad de la conducta: Negocios estándar vs. Responsabilidad penal

Es preciso recordar que la principal consecuencia que se deriva del *juicio de neutralidad*²³²⁶ es el entendimiento como estándar de un negocio jurídico, lo que, trasladado a los profesionales jurídicos y el blanqueo de capitales, nos lleva a sostener que solo podrán ser considerados como tales aquellas situaciones en las que el abogado ha influido en la materialización del art. 301 CP, mantenga su comportamiento dentro de los límites de la legalidad. En todo caso, es importante tener en cuenta que ello, al igual que sucedía con los ase-

²³²⁵ Vid. «2.1 Una restricción interpretativa del tipo penal: La finalidad de ocultación o encubrimiento como elemento esencial», Secc. II, Cap. IV.

²³²⁶ Vid. «5. Las consecuencias del juicio de neutralidad: Los negocios estándar», Secc. III, Cap. II.

sores fiscales y siguiendo la línea marcada por los supuestos analizados en el presente capítulo, no es usual que se determine. Así, aun cuando la conclusión se identifique con un efectivo comportamiento penalmente relevante, ello no significa que el *juicio de neutralidad* carezca de trascendencia, por cuanto el mismo puede ser un recurso útil para justificar la existencia de responsabilidad penal. Y es que la conclusión en él alcanzada no tiene que ser, necesariamente, exculpatoria de responsabilidad, ostentando una especial relevancia en atención a la escasa justificación jurisprudencial efectuada en estos supuestos.

Por todo ello, se considera pertinente mostrar, a la luz de los casos estudiados y en los que se constata la intervención de estos profesionales, de qué manera quedaría la aplicación del *juicio de neutralidad* como criterio transversal de atribución de la responsabilidad penal. En este sentido, la primera pregunta que podemos hacernos es si *el abogado tiene una posición de garante o jurídica sobre el bien jurídico orden socioeconómico*. La respuesta dependerá, fundamentalmente, de las circunstancias que rodeen al caso, no obstante, en principio cabe afirmar que el abogado tendrá una posición jurídica (aunque según algunos autores sería de garantía) respecto a la protección del bien jurídico cuando se encuentre obligado por la Ley 10/2010, y su comportamiento se dirija a la realización de un asesoramiento jurídico (no judicial)²³²⁷ respecto de alguno de los supuestos expresamente previsto.

Sentado lo anterior, cabe preguntarnos por el alcance de los estándares profesionales, que vinculados a la Ley/2010, a la OCP y al fenómeno de la administrativización del Derecho penal, inciden sobre la profesionalización del blanqueo de capitales. En este sentido, es importante tener en cuenta que la *lex artis* de la abogacía se identifica, básicamente, con el EGA y con el CD. Así, el art. 3.4 y 5 CD, en relación con las libertades de defensa y de expresión sostienen que:

«4. No se podrán utilizar medios ilícitos ni el fraude como forma de eludir las leyes.

5. Se debe ejercer las libertades de defensa y expresión conforme al principio de buena fe y a las normas de la correcta práctica profesional, procurando siempre la concordia, haciendo uso de cuantos remedios o recursos establece la normativa vigente, exigiendo tanto de las Autoridades, como de los Colegios, todas las medidas de ayuda en su función que les sean legalmente debidas».

De estas disposiciones es posible inferir la necesidad de que los abogados, en el ejercicio de su profesión, con independencia de las características

²³²⁷ Vid. «4.2 El papel del asesoramiento y su límite con el secreto profesional», Secc. I, Cap. IV.

que esta reúna (asesoramiento jurídico o judicial), deben respetar el contenido recogido por el ordenamiento jurídico, esto es, han adecuar su comportamiento a la legalidad vigente.

Reconociendo estos aspectos, debemos ser conscientes del importante fenómeno de administrativización que vivimos en nuestra regulación, siendo ejemplo de ello la Ley 10/2010, cuya incidencia sobre el ámbito penal está más que acreditada. Contar con la normativa administrativa fuerte y garantista, que establezca de manera concreta las obligaciones de estos operadores jurídicos y que salvaguarde los intereses que a estos les pudieran afectar es, sin duda, un parámetro claro que incide en la disminución de la profesionalización del blanqueo de capitales. Los abogados, necesariamente, deben tener claro cuáles son, cómo han de cumplir, y hasta qué punto llegan sus obligaciones antiblanqueo, facilitando en este sentido la misión encomendada a los abogados el reclamado OCP de la abogacía, por cuanto en una línea similar al CNF italiano, estaría dotado de las facultades necesarias para clarificar este oscuro ámbito que nos ocupa.

Tomando como punto de partida estas dos cuestiones claves, y dado que las mismas no se presentan en ninguno de los supuestos donde, en concreto, se analiza la responsabilidad penal de los abogados por su intervención en delitos de blanqueo de capitales, se considera procedente trasladar la aplicación del *juicio de neutralidad* a dos casos concretos de los tres estudiados: La STS 974/2012, de 5 de diciembre y la SAP de Islas Baleares de 8/2009, de 25 de febrero. Ello sobre la base de que el mencionado *juicio de neutralidad* se construye sobre la teoría de la imputación objetiva, debiendo quedar probada la relación de causalidad y el tipo objetivo del delito. Téngase en cuenta que, en este punto, no se va a volver a incidir sobre los argumentos que sustentan la condena, y que ya han sido expuestos, sino que, a la luz de lo allí detallado se pretende extrapolar el *juicio de neutralidad* en aras de comprobar, cómo el mismo también puede destinarse a reforzar la condena por la comisión del delito.

2.2.1 EL JUICIO DE NEUTRALIDAD EN LA STS 974/2012, DE 5 DE DICIEMBRE

Partiendo tanto los hechos descritos y analizados con ocasión del abordaje de la STS 974/2012, de 5 de diciembre²³²⁸, como las preguntas básicas constitutivas del *juicio de neutralidad*²³²⁹, según las consideraciones comentadas *ut*

²³²⁸ Vid. «4.1 STS 974/212, de 5 de diciembre (Caso Ballena Blanca)», Secc. II, Cap. IV.

²³²⁹ Vid. «5. Las consecuencias del juicio de neutralidad: Los negocios estándar», Secc. III, Cap. II.

supra, es el momento oportuno de dar respuesta a las siguientes cuestiones que dan continuidad a la mencionada valoración del comportamiento neutral:

1. *¿Cuál es el grado de conocimiento del sujeto? (¿Seguro, probable o imposible?* Es cierto, como así alega el abogado aquí encausado, que la constitución de sociedades en el extranjero no constituye por sí sola un comportamiento penalmente relevante, por tratarse de una opción permitida por la normativa vigente, siendo ello una manifestación del asesoramiento jurídico como rasgo propio de sus facultades profesionales.

Ahora bien, su intervención a título personal, no solo en la constitución de estas personas jurídicas, sino en su gestión y administración, elaborando una estructura destinada a la opacidad de las transacciones realizadas y ocultando la generación de cuotas tributarias, acredita la existencia de un riesgo de utilización delictiva de estas entidades, lo que permite afirmar que el abogado conocía de manera segura el aprovechamiento delictivo de las sociedades constituidas.

2. *¿Podía el sujeto confiar en que su comportamiento no sería aprovechado delictivamente?* Formulada esta cuestión más en concreto, supondría preguntarnos: *¿podía el abogado confiar en que los clientes que le reclamaban su asesoramiento para la constitución de sociedades en el extranjero, y su posterior intervención en la gestión de estas, en que los fines perseguidos eran lícitos?* Pues bien, la respuesta ha de ser negativa. De los hechos acontecidos cabe inferir que el profesional jurídico no podía confiar en que la finalidad perseguida por el entramado, que, por cierto, él mismo diseñaba, era lícito, sino más bien, todo lo contrario. Él prestaba una ayuda esencial, sin la cual es probable que los clientes extranjeros no pudieran haber accedido al delito.

3. *Con base en todo lo anterior ¿ha realizado un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva en el que ha creado, objetivamente, un contexto de tal carácter?* La respuesta es sí, la finalidad que perseguía con su actuación era la de organizar una compleja estructura societaria en una localización considerada como paraíso fiscal, defraudando a la Hacienda Pública e introduciendo los beneficios delictivos en el ciclo económico con apariencia de legalidad. Por ende, queda acreditada la existencia de un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva que ha contribuido a generar un contexto de tal carácter, máxime si atendemos a que se trataba de un mecanismo complejo que había sido utilizado en diversas ocasiones, caracterizándose así por una relativa habitualidad.

4. *¿Ha realizado la conducta mediante dolo/imprudencia/ignorancia deliberada?* Según se desprende de los hechos, efectivamente, es posible concluir que la conducta es dolosa, a pesar de que en un momento concreto el

abogado trata de fundamentar que ello no es así, por cuanto los beneficios obtenidos proceden de los honorarios cobrados por la prestación de asesoramiento, afirmando que:

«La sentencia realiza el juicio de inferencia del dolo en contra de la más elemental máxima de la experiencia criminalística: el Sr. Benedicto Héctor no habría participado en un delito de blanqueo de capitales sin haberse lucrado por ello. Su actuación consistió en prestar asesoramiento jurídico similar al que prestó a otros clientes, y percibir sus honorarios por ello.

No es lógico que se preste colaboración en un delito doloso, como el blanqueo de capitales, por alguien que no tiene relación alguna de parentesco o afinidad con el que cometió el delito, y no se obtenga beneficio económico por ello».

Sin embargo, el TS rechaza esta argumentación en los siguientes términos:

«De la misma manera sería ilógico concluir, como se pretende en el recurso, que el recurrente, que estaba al frente de dicho despacho, y era quien lo organizaba no tenía conocimiento de que en él se entregaban y recibían sobres de dinero en efectivo».

En definitiva, en el supuesto planteado en la STS 974/2012, de 5 de diciembre, queda acreditado, como igualmente concluye el TS, que concurre un delito de blanqueo de capitales y que el abogado en cuestión no realiza una conducta neutral, sino que a través de la constitución, gestión y administración de sociedades extranjeras destinadas a la inversión inmobiliaria consigue introducir en el ciclo económico, materializando conductas típicas de conversión y transmisión, bienes procedentes de una actividad delictiva previa, siendo por ello responsable de un delito de blanqueo de capitales a título de autor, ello a pesar de que plantea la posibilidad de ser considerado cómplice, por cuanto:

«En el caso presente teniendo en cuenta la existencia de múltiples despachos de Abogados en Marbella y en la zona de la Costa del Sol, especializados en asesorar a inversiones extranjeras en sus adquisiciones de bienes inmuebles y en la normalidad de la utilización de sociedades, incluso extranjeras, a tal fin, la aportación del Sr. Benedicto Héctor no puede considerarse escasa, de tal forma que la única subsunción correcta de los hechos probados sería la de considerar que se trata de un aporte propio de complicidad y no de autoría».

Sin embargo, el TS rechaza esta posibilidad, atendiendo al reconocimiento, en el ámbito del blanqueo de capitales, de un concepto extensivo de autor, afirmando así que:

«Pues bien en el delito del art. 301 el comportamiento típico se configura, tras una enumeración ejemplificadora, con una fórmula amplia al decir: “o realice cualquier otro acto” para ocultar o encubrir su origen ilícito o para ayudar a la

persona que haya participado en la infracción o infracciones a eludir las consecuencias legales de sus actos (STS. 1426/2005 de 13.12), por lo que no solo se comete este delito por actos de adquisición, conversión o transmisión de bienes que tienen su origen en delito grave o por otros realizados para ocultar o encubrir ese origen ilícito, sino también por medio de esa modalidad consistente en ayudar a las personas partícipes en ese delito grave a eludir las consecuencias legales de sus actos (STS. 1394/2004 de 15.11). Por ello se ha establecido su concepto extensivo de autor que por regla general y por expresa voluntad del legislador conlleva que toda forma de participación en esas actividades de blanqueo es una forma de autoría».

Valorando lo anterior, cabe analizar si *la resolución del juicio de neutralidad sería la misma si el abogado únicamente hubiera asesorado para la construcción de las sociedades en el extranjero*. Pues bien, la respuesta es negativa, esto es, si el comportamiento del profesional jurídico únicamente se dirige al asesoramiento para la creación de sociedades extranjeras, su actuación, efectivamente, podría considerarse neutral, aun cuando hubiera podido sospechar que sus clientes perseguían fines delictivos, siempre y cuando también hubiera respetado las exigencias contenidas en la Ley 10/2010. Ello sería debido a que estaría cumpliendo con un asesoramiento jurídico perfectamente viable en la legislación internacional, y carecería de los motivos suficientes para desconfiar acerca de su utilización delictiva. Por ello, en principio, el mismo no se insertaría dentro de un contexto delictivo, siendo así improcedente analizar la tipicidad subjetiva de su comportamiento en atención a la ausencia de relevancia objetiva de la misma.

2.2.2 EL JUICIO DE NEUTRALIDAD EN LA SAP DE ISLAS BALEARES 8/2009, DE 25 DE FEBRERO

Tal y como se estudió anteriormente, el caso planteado en la sentencia a la que ahora se pretende extrapolar el *juicio de neutralidad* se identifica con uno de los escasos supuestos, por no decir el único, en el que un tribunal español se ha planteado la problemática relativa al cobro de honorarios de procedencia delictiva por parte de los abogados²³³⁰.

1. *¿Cuál es el grado de conocimiento del sujeto? ¿Seguro, probable o imposible? Vanesa, la abogada cuyo comportamiento aquí se enjuicia, conocía perfectamente la procedencia delictiva del dinero que recibió, aun cuando, se-*

²³³⁰ Vid. «4.4.2 SAP de Islas Baleares 8/2009, de 25 de febrero (Caso Son Banya)», Secc. II, Cap. IV.

gún ella, procediera del pago de sus honorarios. Es Vanesa quien no solo fomenta la huida de parte de los implicados (los paraguayos), sino también quien fuerza a los gitanos a que le abonen una elevada suma de dinero a cambio de que sus clientes no comparezcan ante los juzgados, siendo consciente de la implicación del clan gitano en operaciones de dudosa legalidad, máxime si atendemos a que su pareja sentimental era uno de los policías que investigaban la trama delictiva.

2. *¿Podía el sujeto confiar en que su comportamiento no sería aprovechado delictivamente?* En este caso, y conforme transcurren los hechos, no es procedente aplicar el principio de confianza pues, para poder hacerlo, es necesario que el resto de los integrantes que componen la trama actúen de manera acorde con el ordenamiento jurídico, cosa que aquí no sucede, a la vista de una multiplicidad de conductas delictivas, todas ellas de muy diversa índole y vinculadas, en última instancia, a la comisión de un importante robo.

3. *Con base en todo lo anterior, ¿ha realizado un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva en el que ha creado, objetivamente, un contexto de tal carácter?* Vanesa ocupa, de manera consciente y voluntaria, un rol activo en los hechos acontecidos. Como abogada de unos de los implicados intercede de manera coordinada con el clan gitano, y se sitúa así en una posición que, en ciertos momentos y sin perjuicio de que ello genere responsabilidades ulteriores por otras figuras delictivas, llega a ser intermedia entre los clanes enfrentados, hasta el punto de simular la existencia en una de las víctimas (Samuel) de unas lesiones superiores a las realmente existentes.

Por ello, no cabe duda de que, efectivamente, esta abogada realiza comportamientos dotados, objetivamente, de referencia de sentido delictiva, y que aun cuando no crean, directamente y por sí solos un contexto del tal carácter, es cierto que fomentan una agravación del ya existente.

4. *¿Ha realizado la conducta mediante dolo/imprudencia/ignorancia deliberada?* Según se desprende de los hechos, efectivamente, es posible concluir que la conducta fue realizada a través de un comportamiento doloso.

En conclusión, en este supuesto queda acreditada la realización de un delito de blanqueo de capitales derivado de la suma de dinero que Vanesa recibe del clan gitano a cambio de la exculpación de parte de los implicados, siendo en este caso el criterio del contexto delictivo el más relevante de todos los que componen el *juicio de neutralidad*, y es que, la realización del tipo del art. 301 CP no proviene tanto de la mera acción de cobrar la indemnización para entregársela a sus clientes, sino más bien de la utilización posterior de ese dinero.

3. CONCLUSIONES PROVISIONALES

Esta última sección del capítulo IV tiene como objetivo servir como eslabón de cierre para la efectiva concreción de la posible neutralidad de los comportamientos realizados por los abogados, partiendo de las premisas y posicionamientos abordados con anterioridad. Por ende, nos parece que este es el lugar más idóneo para cerrar el círculo y poner de manifiesto las conclusiones alcanzadas junto con aquellos aspectos que deben ser objeto de reforma, y que en última instancia suponen afrontar la siguiente pregunta: *¿es realmente útil la formulación del juicio de neutralidad que propongo en la determinación de la responsabilidad penal del abogado?*

I. **Profesionalización, globalización y expansión del derecho penal: Un marco situacional**

Con independencia de la perspectiva desde la que se observe el fenómeno del blanqueo de capitales, es absolutamente innegable la relevancia que tiene la intervención de estos profesionales en la comisión del delito. Sus conocimientos y habilidades técnicas en el ámbito negocial y los movimientos de flujos de capitales los convierten en sujetos idóneos para su inclusión en tramas delictivas. En todo caso, en la consagración de este fenómeno es importante ponderar tres factores: la globalización y consecuente expansión del Derecho penal, el establecimiento de obligaciones antiblanqueo y su entendimiento como sujetos obligados y, por último, el alcance de su secreto profesional. Factores que se retroalimentan entre sí y que, a la vez, no solo son difícilmente conjugables, sino que también requieren ser dotados de un equilibrio del que ahora carecen.

Vivimos en un mundo global e interconectado, que necesita de una lucha conjunta y coordinada contra las operaciones de blanqueo de capitales, ya que estas han dejado de situarse en el plano nacional para pasar a ubicarse, en la mayoría de las ocasiones, a nivel internacional, aprovechándose de los vacíos o discrepancias regulatorias entre los diversos ordenamientos jurídicos. Por ende, ha de procurarse una regulación lo más armónica posible. En esta línea, la lucha contra la profesionalización del blanqueo de capitales se sitúa a un doble nivel: por un lado, en la expansión del art. 301 CP, que en sí misma no es perjudicial en atención a la necesidad de luchar contra los nuevos riesgos sociales, siendo buena muestra de ello no solo la ampliación de su contenido típico, sino también la inclusión del nuevo art. 302.2 párr. 2 CP, o el contenido

del art. 303 CP, a pesar de las discrepancias que genera. En todo caso, ello no ha de conducirnos a un «todo vale», como parece que está sucediendo, y es que nos dirige a una desnaturalización clara de esta figura delictiva, perdiéndose así parte de su razón de ser.

Y, por otro, desde el plano administrativo, se ha promovido la categorización del abogado (junto con otros múltiples profesionales pertenecientes a diferentes ámbitos económico-sociales) como sujeto obligado en materia de prevención del blanqueo de capitales, situándole así en el centro del sistema preventivo, e imponiéndole en consecuencia el cumplimiento y la realización de concretas medidas de diligencia, información y control interno que, necesariamente, han de conjugarse con el alcance y la salvaguarda del secreto profesional. La promulgación de la Ley 10/2010 supuso una absoluta revolución que la lleva a identificarse como un claro ejemplo de la administrativización existente en el plano expansivo del Derecho penal. En todo caso, es de suma importancia defender su fortaleza y, por lo tanto, su caracterización como un cuerpo normativo integral que satisfaga las exigencias propias de cada una de las profesiones sobre las que incide. Aunque debemos procurar su consecución, es cierto que ello es difícil. No obstante, en el caso que nos ocupa, sería de enorme utilidad que el legislador recogiera las habilitaciones en ella contenidas y que, como complemento, autorizara la creación de un OCP de la abogacía, que, dotado de diversas funcionalidades, ayudara a los profesionales jurídicos en el cumplimiento de sus obligaciones antiblanqueo, a la par que incidiera en la salvaguarda del secreto profesional.

II. El deber de secreto profesional: ¿Procede una reforma de la Ley 10/2010?

En el plano del asesoramiento judicial, creo que no existe lugar a dudas acerca de la primacía, en todas las fases del procedimiento, del deber de secreto profesional sobre la normativa de prevención. Sin embargo, esta rotunda afirmación no puede trasladarse al asesoramiento jurídico, donde es preciso concretar en qué casos ha de primar uno y en cuáles el otro, siempre, lógicamente, circunscritos al ámbito de las operaciones fijado en el art. 2.1ñ) de la Ley 10/2010, siendo precisamente en este punto donde un hipotético OCP puede resultar de gran ayuda, por cuanto nos encontramos ante una inevitable ponderación de Derechos en la que han de conjugarse el interés particular a la confidencialidad de las relaciones abogado-cliente con un interés general des-

tinado a proteger la salvaguarda del orden socioeconómico, por ello pertinente preguntarnos: *¿cuál de las dos pesa más?*

A efectos de tal delimitación, no es factible defender una subdiferenciación en el plano del asesoramiento jurídico entre las propias labores de asesoramiento y las de gestión, con la finalidad de defender en el primero la primacía del secreto profesional. Esto es consecuencia de que quien acude a un abogado no lo hace, directamente, para que, por ejemplo, le constituya una sociedad o tramite la adquisición de un bien inmueble, sino que previamente requiere que el abogado elabore la estrategia más beneficiosa para ello, esto es, le asesore en el cómo llevar a cabo la operación. Por ende, si la normativa de prevención es solo aplicable a la realización material de la conducta de gestión, y no a su ideación (asesoramiento), no se estaría combatiendo el blanqueo de capitales, sino que únicamente se estaría introduciendo una falsa sensación de control, por cuanto el riesgo delictivo está presente tanto en la realización propia de la conducta como en la determinación de la estrategia por la que ha de llevarse a cabo.

Por ende, y ante la insuficiencia lógica de una estrategia basada en la ética profesional, a través de la cual se construya el sistema preventivo sobre la concienciación de los abogados acerca de su no instrumentalización para la comisión del delito, la única manera efectiva de erradicar o, al menos, limitar el fenómeno de la profesionalización es que todo asesoramiento jurídico quede sujeto al contenido obligacional de la Ley 10/2010. Ello demuestra no solo el carácter limitado de la prerrogativa del secreto profesional, sino también que no es omnicompreensivo, circunstancia que nos dirige hacia la adopción de una postura intermedia en cuanto al alcance del mismo.

En todo caso, las mayores dudas pueden surgir en el tránsito de un asesoramiento jurídico a uno judicial, escenario donde entra en juego el art. 22 de la Ley 10/2010 y la consecuente restricción que en el mismo se contiene, acompañado por su controvertida remisión genérica a la regulación del secreto profesional que, en nuestro caso, se identifica con la contenida en el art. 542.3 LOPJ, según el cual «todos» los actos en los que intervengan estos profesionales serán dignos de quedar salvaguardados por el secreto profesional; no obstante, cabe recordar que su exención en la normativa antiblanqueo es de carácter parcial, al afectar únicamente a concretas medidas de diligencia normal y reforzada, además de obligaciones de información.

Tras un estudio detenido de esta circunstancia, en mi opinión, merecen ser destacados varios aspectos: por un lado, el hecho de que, efectivamente, aunque puede reconocerse la intención del legislador (internacional y nacional) de luchar contra la profesionalización del blanqueo de capitales, cuando

ello debe quedar plasmado en la normativa nos encontramos ante redacciones deficitarias, contradictorias y que generan más espacios de duda que de claridad, hasta el punto de que la Ley 10/2010 puede convertirse en mero «papel mojado» si se acude a ciertas interpretaciones extensivas acerca del alcance del secreto profesional. Y es que, en ausencia de claridad normativa, todo queda reconducido a la interpretación que en cada momento se pretenda realizar, lo cual genera importantes espacios de inseguridad jurídica.

En definitiva, todo lo anterior pone de manifiesto la necesidad de acometer una reforma de esta Ley 10/2010, en la que no solo se recogieran estas circunstancias, sino que también se modificara la vaga remisión a la normativa vigente en lo que se refiere a la salvaguarda del secreto profesional.

III. La defensa de una interpretación restrictiva del blanqueo de capitales: ¿Debe modificarse el art. 301 CP?

Existen serias e importantes discrepancias a la hora de interpretar cuántas conductas típicas componen el delito de blanqueo de capitales, diferenciándose, como hemos visto, dos posturas enfrentadas. Sin embargo, sobre lo que sí existe una unanimidad generalizada es en reconocer la enorme amplitud que posee este tipo penal, y la expansión en la que se ha visto inmerso en los últimos años.

El art. 301 CP es, sin duda, un precepto absolutamente necesario en nuestro actual sistema social, si bien, ello no es óbice para reconocer que lo más idóneo es, aun en contra del sentido literal de la norma, adoptar una perspectiva restrictiva donde la finalidad de ocultación o encubrimiento se identifique con un criterio modulador y aplicativo de esta figura penal, sin el cual, no pueda perfeccionarse. En este sentido, no es aconsejable que dicha visión se acoja por una mera vía interpretativa, ya que ello puede introducir matices dotados de una enorme inseguridad jurídica, en consecuencia, se estima oportuno defender, siguiendo la línea marcada por el ordenamiento jurídico italiano, una reforma en el mencionado precepto en la que se tengan en consideración los siguientes aspectos:

1. *Modificación de las conductas típicas del art. 301 CP aunado a la exigencia normativa de que concurra una finalidad de ocultar o encubrir.* Con ello, la redacción del art. 301 CP podría quedar de la siguiente forma:

«El que adquiera, posea, transmita, utilice, convierta o transmita bienes, sabiendo que éstos tienen su origen en una actividad delictiva, cometida por él o por cualquiera tercera persona, y con la finalidad de ocultar o encubrir su origen ilícito...».

Incluso, podría aprovecharse dicha reforma para eliminar la tipificación de las conductas de posesión o adquisición, pero, ciertamente, ese es otro tema.

2. *Introducción de una limitación del autoblanqueo destinada a levantar la punibilidad en aquellos casos en los que los bienes se destinen a un disfrute personal.* Como hemos visto, nosotros optamos, acogiendo una interpretación restrictiva del tipo, por una limitación de la punición del autoblanqueo a través de la teoría de los actos copenados en aquellos casos en los que, a pesar de existir un comportamiento susceptible, en abstracto, de ser considerado como blanqueo, en realidad se trata de una mera conducta de agotamiento de la actividad delictiva antecedente. Sin embargo, la necesidad de otorgar uniformidad y no dejar, en última instancia, la no punición de estos comportamientos al albur de una interpretación jurisprudencial, aconseja introducir dentro de este precepto una cláusula del siguiente estilo:

«En los casos de autoblanqueo, no se entenderá perfeccionado el delito cuando los comportamientos realizados se destinen a un disfrute personal de los bienes, dinero o utilidades obtenidos en la actividad delictiva antecedente».

Ambas modificaciones tendrían como finalidad limitar el espectro de aplicación del art. 301 CP y, por ende, la amplitud del círculo de sujetos activos del delito que hace imposible, a nivel práctico que no dogmático, diferenciar entre autoría y participación. En este sentido, la jurisprudencia destaca la admisión de un concepto extensivo de autor, si bien, desde mi perspectiva, estaríamos ante uno de carácter unitario, por cuanto, dogmáticamente, el primero de ellos permite distinguir entre autoría y participación atendiendo al *animus* del interviniente, cosa que no sucede en el segundo, donde cualquier intervención lo es a título de autoría, como aquí sucede.

IV. El art. 302.2 párr. 2 y el art. 303 CP

Más allá de que de las posibles interacciones que el art. 302.2 párr. 2 CP genere con el blanqueo de capitales imprudente, y la posibilidad de diferenciar entre diversos marcos penológicos, atendiendo a un criterio objetivo como es quién comete el ilícito, y desoyendo otros parámetros, lo que aquí nos interesa es centrarnos en incidir sobre lo acertado de ambos preceptos partiendo de la base de que el catálogo de profesiones especificadas en el art. 303 CP no incluye a los profesionales jurídicos, cosa que a mi juicio es un error. Es común pensar que la prevención del delito es más eficaz cuando se incrementan los marcos penológicos, sin embargo ello no tiene por qué ser necesariamente así.

Es cierto que en el blanqueo de capitales la imposición de una pena de prisión es necesaria, ahora bien, a efectos disuasorios creo que sería más útil que los profesionales jurídicos, en particular, y los sujetos obligados por la normativa antiblanqueo, en general, se *beneficiaran* e una inhabilitación especial en lugar de una pena en su marco superior, debiendo paralelamente quedar excluidos del ámbito del art. 303 CP aquellos profesionales que poco o nada tienen que ver con el blanqueo de capitales.

V. Blanqueo de capitales vs. Autoblanqueo de capitales: Dos delitos comunes

En España, tanto el blanqueo como el autoblanqueo de capitales se consideran dos delitos comunes, a diferencia de lo que sucede en Italia, donde el segundo es un ilícito especial, y ello a pesar de que ambos ordenamientos parten de un mismo entendimiento esta figura. Por ello es posible, al menos, cuestionarios si en España también debería caracterizarse al autoblanqueo como un ilícito delito especial. En línea de principio, lo más acertado sería ofrecer una respuesta afirmativa, por cuanto la cualificación del sujeto activo deriva de la necesaria comisión por él mismo de una actividad delictiva previa.

No obstante, esta distinción no afectaría más allá del plano dogmático, sobre todo, porque si la misma no se vincula a una reforma general del art. 301 CP en los términos mencionados, tampoco sería de gran utilidad, dada la imposibilidad práctica de aplicar el art. 65.3 CP al quedar la participación restringida a límites inexistentes.

VI. El tipo subjetivo del delito de blanqueo de capitales

En gran medida, lograr una condena efectiva por un delito de blanqueo de capitales, ya sea en su modalidad dolosa como en la imprudente, requiere probar el conocimiento acerca de la procedencia delictiva de los bienes, entendido este no como elemento subjetivo del injusto, sino como parte integrante del tipo subjetivo, en virtud de la interpretación que se ha ofrecido de las locuciones «sabiendo» y «a sabiendas».

Ha quedado claro que la modalidad dolosa no exige un conocimiento pleno y certero, sino aquel que se deriva de la propia lógica de la actividad y del que cabe extraer que, efectivamente, los bienes o efectos con los que se opera tienen una procedencia ilícita. Es admitida la prueba indiciaria que, en

este plano, desempeña un papel capital dadas las dificultades que, en la práctica, pueden existir atendiendo a la normal complejidad de las estructuras blanqueadoras.

Por su parte, el delito de blanqueo imprudente, a pesar de su controvertida y más que criticable introducción, debe ser categorizado como un ilícito común que, por lo tanto, puede ser cometido por cualquier persona. Ahora bien, ello no significa que los sujetos obligados a la normativa antiblanqueo, partiendo de su especial posición jurídica a fin de garantizar una adecuada prevención del delito, no sean los más capacitados o quienes más facilidades ostentan de cara a la comisión de una infracción grave del deber de cuidado exigido por la norma.

Mención aparte merece la ignorancia deliberada, institución que, como sabemos, se mueve en la controvertida frontera que separa al dolo eventual y la imprudencia, y que cada vez cobra un mayor protagonismo, sobre todo, en el plano del Derecho penal económico. En este sentido, es importante señalar que, en términos generales, debe rechazarse la propuesta formulada por un sector de la doctrina encaminada a reconocer un desdoble del tipo subjetivo permitiendo así situar a la ignorancia deliberada como una nueva forma de imputación subjetiva, ubicada al mismo nivel que el dolo o la imprudencia.

Son muchos los argumentos que desaconsejan esta opción, pero quizás los más importantes sean de utilidad y viabilidad. A mi juicio, esta nueva forma de tipicidad subjetiva no sería útil por cuanto introduciría un nuevo análisis que, ciertamente, carece de criterios y límites claros. Así, sería más ventajoso establecer, tanto a nivel dogmático como jurisprudencial, unos criterios precisos que nos permitan deslindar la frontera entre el dolo eventual y la imprudencia consciente y, en consecuencia, determinar cuándo esta institución debe vencer la balanza a favor del uno o del otro. Paralelamente, este reconocimiento no sería viable, al menos, en la actualidad, por requerir una reformulación no solo a nivel normativo, sino también en el plano dogmático-jurisprudencial. Sería necesario acontecer una reforma integral de nuestro Código Penal en el que se recogiera la ignorancia deliberada, además de una adaptación de la teoría del delito a esta nueva realidad que se pretende, siendo en este último caso esencial la realización de enormes esfuerzos interpretativos por parte de doctrina y jurisprudencia. Sinceramente, si ya es difícil que el legislador y, en ocasiones también la jurisprudencia, reconozcan e introduzcan propuestas que la doctrina lleva reclamando desde antaño, aún más complicado sería, abordar un desafío de tan enorme calado. Por si ello fuera poco, en última instancia, este aspecto se alzaría como una clara expansión del Derecho penal. Expansión que, como decimos, y siguiendo a Corcoy Bidasolo, supondría una altera-

ción a nivel penológico y dogmático y que, en mi opinión y a la vista de los argumentos mencionados, no se justifica.

Ciertamente, las precisiones realizadas respecto a ambas modalidades subjetivas tienen una especial relevancia, sobre todo en los casos de blanqueo tradicional, esto es, en aquellos en los que el sujeto que comete el blanqueo no es el autor de un delito previo. Si ello lo ponemos en relación con la posición del abogado en la elaboración y diseño de tramas de blanqueo, caeremos en la cuenta de que estas precisiones son plenamente aplicables y, además, desempeñan una labor capital de cara a la aplicación del *juicio de neutralidad*, con independencia de si los sujetos se encuentran obligados o no por la Ley 10/2010.

Debemos ser conscientes de que la atribución de responsabilidad penal por blanqueo a los abogados no tiene, necesariamente, que estar vinculada a alguno de los supuestos enunciados en la normativa antiblanqueo sobre los que recaen obligaciones de prevención. Es posible que, bajo el paraguas del asesoramiento judicial en el que prima el deber de secreto sobre la normativa antiblanqueo, se ofrezca a los abogados un vasto campo de actuación sobre el que intervenir con fines delictivos y en el que el delito de blanqueo es fácil de materializar. No existe duda de que la Ley 10/2010 no alcanza, porque realmente no sería oportuno, a todos los supuestos en los que este ilícito puede quedar concretado.

VII. El cobro de honorarios de procedencia delictiva

Tradicionalmente, la doctrina penal ha vinculado la tríada actos neutrales-blanqueo de capitales-abogados a los casos de cobro de honorarios con fondos procedentes del delito, siendo ello debido, en gran medida, a la incidencia que en este punto ha ostentado la doctrina alemana. No voy a volver a poner el foco sobre los diversos argumentos que en este sentido se dirimen, si bien, me gustaría reiterar que, en última instancia, la cuestión queda reconducida a la apreciación de una doble situación:

– *Situación I*: el abogado sabe o sospecha que sus honorarios proceden de una actividad delictiva previa, los cobra, los ingresa en su cuenta bancaria (posesión) y realiza con ellos los pagos ordinarios y propios de su despacho.

– *Situación II*: el abogado sabe o sospecha que sus honorarios proceden de una actividad delictiva, los cobra, y a efectos de ocultarlos, los traslada a través de una sociedad interpuesta a un paraíso fiscal.

En la consideración de estos comportamientos como neutrales o típicos, incidirán diversos factores, aun cuando tendrá una especial relevancia la conjugación del conocimiento del profesional jurídico y la existencia de una finalidad de ocultación o encubrimiento de los bienes blanqueados, siendo así coherente con una interpretación restrictiva del tipo penal. En este sentido, mientras que en el primer caso existirá una conducta neutral, en el segundo cabrá apreciar un comportamiento penalmente relevante.

VIII. La aplicación del juicio de neutralidad

La argumentación utilizada con carácter general por la jurisprudencia para afirmar que nos encontramos ante un comportamiento neutral es genérica, vaga y confusa y, en muchas ocasiones, carente de aplicación al caso concreto, por cuanto es usual el recurso a la mera reproducción de párrafos o sentencias anteriores en las que se abordan este tipo de acciones. Desde la perspectiva aquí defendida, la valoración de la neutralidad es merecedora de un análisis transversal en el que esté presente en toda la argumentación esgrimida, y no como una mera respuesta a una alegación en sede de recurso, identificándose así la neutralidad del comportamiento o su trascendencia penal como la conclusión a la que ha de llegarse tras la aplicación de la teoría de la imputación objetiva.

En los casos aquí analizados hemos podido comprobar cómo la mejor manera de abordar estas situaciones es, precisamente, desde una perspectiva global del hecho típico. Es cierto que la conclusión a la que hemos llegado es exactamente la misma que sostuvo la sentencia, si bien, con una importante nota diferencial: el *juicio de neutralidad* ha otorgado un plus de justificación del que se carecía, y es que es aquí donde reside su principal virtualidad.

CAPÍTULO V

CONCLUSIONES

CONCLUSIONES FINALES

A lo largo del desarrollo de los capítulos que componen esta tesis doctoral se han ido mostrando cuáles eran, en específico, las conclusiones alcanzadas tras su estudio. No obstante, llegados a este momento, conviene enunciar, a modo de recapitulación general, algunos de los hitos más determinantes y que sin duda, más que el final, muestran el punto de origen desde el cual debe abordarse la problemática que aquí nos ha ocupado. El objeto de estudio, centrado sucintamente en los comportamientos neutrales y su influencia en la labor del asesor fiscal y del abogado, se extiende hacia diversas consideraciones dogmático-prácticas que, necesariamente, deben ser observadas en una óptica de conjunto. Por ello, no ha sido posible afrontar el núcleo de esta tesis sin hacer referencia a aspectos tan controvertidos como nuestras reglas de intervención delictiva, o los rasgos más propios y característicos de los comportamientos de fraude fiscal y blanqueo de capitales. Solo desde una perspectiva global e integral pueden ofrecerse ideas certeras sobre estos extremos.

I. PREMISAS DOGMÁTICAS DE NUESTRO MODELO DE INTERVENCIÓN DELICTIVA

Los diferentes modelos dogmáticos de intervención delictiva (unitario, restrictivo y extensivo) nos ofrecen la clave dogmática necesaria para distinguir

y atribuir la responsabilidad penal. Ninguno de ellos es perfecto, si bien, los inconvenientes de unos son más «salvables» que otros, siendo importante tener en consideración que tampoco nos ofrecen un concepto de autor o de partícipe coincidente con nuestro modelo legal, consagrado en los arts. 28 y 29 CP.

Descendiendo al plano concreto del art. 28 CP, se estima conveniente abordar una reforma en su tenor literal, y es que, aun cuando en términos de prevención puede estar justificado que el cooperador necesario y el inductor reciban la misma pena que el autor, es incoherente considerarlos a efectos normativos como tales, circunstancia que nos permite afirmar la existencia de una discordancia entre norma y dogmática. Lo más correcto sería que nuestra norma penal defendiera la autoría como un concepto primario, y la participación como uno secundario y dependiente o accesorio al primero. Por lo tanto, en aras de evitar situaciones como la acontecida en la STS 54/2014, de 6 de febrero, en la que se condena como «autor a título de cooperación necesaria», circunstancia dogmáticamente incorrecta, sería beneficioso, a fin de otorgar claridad a nuestro sistema, que el párrafo segundo del art. 28 CP tuviera la siguiente redacción

«También serán considerados a efectos de pena como si fueran autores:

- a) Los que inducen directamente a otro u otros a ejecutarlo
- b) Los que cooperan a su ejecución con un acto sin el cual no se habría efectuado».

En todo caso, esta discrepancia o ausencia de equivalencia no es óbice para afirmar la capacidad justificativa y fundamentadora del modelo dogmático sobre el plano normativo. No obstante, la equiparación penológica realizada por el art. 28 CP hace ineficiente, salvo en los delitos especiales, el tradicional debate jurisprudencial acerca de si un determinado sujeto debe ser considerado como cooperador necesario, inductor o autor.

Con todo, y a pesar de que nuestro sistema jurídico parece defender la existencia de un modelo diferenciador de responsabilidad penal, no es posible afirmar ni la existencia de un concepto general de autor, ni tampoco que todos los tipos penales reconozcan o avalen una esfera restrictiva de la autoría. Ello se puede observar con especial nitidez en el blanqueo de capitales, donde parece seguirse un concepto unitario. De ello se desprende que la amplitud de la esfera de la autoría dependerá, en gran medida, de cuán amplia sea la tipicidad penal, aspecto este último que se ve notablemente influenciado por la existencia de una actual tendencia expansiva dotada de la capacidad suficiente para socavar, sobre todo en el plano del Derecho penal económico, los principios más básicos y estructuradores de nuestro modelo de Estado de Derecho, y que

pone de manifiesto la necesidad de actualizar nuestra teoría del delito en aras de dotar y ofrecer una cobertura más garantista al sistema de atribución de responsabilidad penal.

En definitiva, de todo lo anterior y a los efectos que aquí nos interesan, cabe extraer una conclusión clara: el reconocimiento de dos esferas de atribución de la responsabilidad penal que, con sus diferentes modalidades de imputación, se sitúan en dos alturas distintas, nos permitirán dibujar el espectro de aplicación de los comportamientos neutrales, los cuales se ubicarán en el límite mínimo de la intervención punible y que, con carácter general, se dirigirán hacia la participación, con la salvedad de que en los delitos económicos también puedan quedar reconducidos hacia la autoría. Ello demuestra un amplio fenómeno de interdependencia entre tres factores dotados de especial relevancia, como son el sistema dogmático-normativo de atribución de la responsabilidad penal, la tipicidad penal influenciada por la expansión y los comportamientos neutrales.

II. LA INSUFICIENCIA INCRIMINATORIA DE LOS TIPOS DE LA PARTE ESPECIAL

La insuficiencia incriminatoria de las normas de la parte especial, entendida como una opción de técnica legislativa destinada a simplificar su contenido, y de la que se deriva el entendimiento de que los tipos penales solo recogen cuotas de autoría, es un criterio transversal y estructurador de los modelos de intervención delictiva. Conforme a la misma, es posible defender que la construcción de la participación se realiza mediante la conjugación de las normas de la parte general y especial del Código Penal, siendo este aspecto coincidente tanto en nuestro sistema como en el italiano, a pesar de que, dogmáticamente, ambos se sitúan en puntos diametralmente opuestos.

El reconocimiento de este déficit incriminatorio, que no de tipicidad, aunado a la defensa de una responsabilidad por el hecho propio, el principio de accesoriidad y el intento de salvaguarda del principio de unidad del título de imputación (que solo presenta problemas en los delitos especiales), y la manera en la que todos estos parámetros interactúen entre sí, nos permitirá sentar las bases necesarias para abordar el injusto de la participación, esto es, si autor y partícipe realizan un injusto único, si el injusto del segundo se integra en el del primero, o si ambos materializan un injusto personal y autónomo pero vinculado.

Personalmente, entiendo que esta tercera opción es la que mejor nos permite captar la trascendencia de los comportamientos de autor y partícipe den-

tro de un sistema diferenciador de la responsabilidad penal como el que aquí se acoge. El papel desarrollado por el partícipe, como protagonista secundario del hecho delictivo, solo es relevante por cuanto contribuye al hecho del autor, si bien, ello no significa una dependencia absoluta e irrevocable entre ambos, sino que la misma es relativa, ya que es éste (el partícipe) el que decide voluntariamente adscribirse al plan delictivo del autor contribuyendo junto con él a la vulneración del bien jurídico protegido.

III. LA REFORMA DEL ART. 65.3 CP

La atribución de responsabilidad penal en los delitos especiales sigue unas reglas sustancialmente diferentes a las vigentes en los ilícitos comunes, distinción que también afecta a la propia fundamentación de su contenido y alcance, incidiéndose así en el tradicional debate acerca de la relación que estos guardan con los criterios de infracción del deber y de dominio del hecho.

Asimismo, tras el estudio realizado, es oportuno defender un decaimiento de la tradicional distinción entre un delito especial propio e impropio, por cuanto, en realidad, no existen dos modalidades típicas de carácter equivalente, circunstancia que a su vez reconduce la perspectiva penológica a la aplicación indistinta del controvertido art. 65.3 CP. Conviene señalar que este precepto no está exento de problemática, debiendo así reconocerse la necesidad de abordar su reforma con la finalidad de simplificar su aplicabilidad y eliminar lo que, en mi opinión, son contradicciones, a raíz de su interpretación junto al art. 63 CP.

1. *Es facultativo, pero opera como si fuera vinculante.* Es cierto que el art. 65.3 CP deja en manos del juzgador, como también reconoce la jurisprudencia, la aplicación de este precepto a los *extraneus* cooperadores necesarios e inductores que intervengan en la comisión del delito. Sin embargo, la realidad demuestra que opera, prácticamente, *de facto* tras la mera acreditación de la condición de *extraneus*. Esto último es correcto, por cuanto el desvalor tanto de acción como de resultado del comportamiento del *extraneus* es de menor entidad que el equivalente del *intraneus*, por el mero hecho de que los primeros no pueden llevar a cabo, directamente y por ellos mismos, la lesión del bien jurídico protegido. A su vez, ello permitiría superar la generación de situaciones dotadas de un marcado contenido de inseguridad jurídica ya que, *¿qué sucedería si ante dos supuestos equivalentes el juzgador decidiera aplicar esta atenuación solo en uno de ellos?*

2. *Debería modificarse el término culpabilidad.* No me parece que la utilización por parte del legislador del mencionado término en el art. 65.3 CP sea acertada, en tanto en cuanto ello podría generar dudas respecto a su aplicación, sobre todo, en lo que se refiere al principio de accesoriedad limitada de la participación, ya que una interpretación absolutamente literal de este precepto nos dirigiría hacia el reconocimiento de una accesoriedad máxima.

3. *Debería de ser extensible al cómplice.* Siguiendo la línea marcada por la Fiscalía del Tribunal Supremo, lo más coherente es defender la aplicación al cómplice, cuando intervenga en calidad de *extraneus*, de una doble rebaja de la pena (art. 63 + 65.3 CP), y es que, si la actuación en los delitos especiales de cooperadores necesarios e inductores, que normalmente son sancionados como autores, tiene un menor desvalor, ¿por qué no reconocerse también ello para el cómplice que, de entrada, su sanción será de menor entidad? La equiparación penológica entre todos los partícipes en los delitos especiales no es correcta, máxime si atendemos a que la misma es consecuencia de adoptar puntos de partida diversos (delito especial para cooperadores e inductores y delito común para cómplices). Por consiguiente, en aras de una mayor coherencia del sistema, considero necesario proceder al reconocimiento para los cómplices de la citada doble rebaja de la pena.

Atendiendo a lo anterior, la redacción el art. 65.3 podría quedar de la siguiente forma:

«Cuando en el inductor, cooperador necesario o el cómplice no concurren las condiciones, cualidades o relaciones personales que justifican la posibilidad de ser consideradores en los mismos autores, se impondrá una pena inferior en grado a la señalada por la ley para la infracción de que se trate».

IV. ¿QUÉ SON LOS COMPORTAMIENTOS NEUTRALES Y CUÁLES SON SUS ELEMENTOS?

Calificados como un oxímoron, los comportamientos neutrales son conductas social y profesionalmente adecuadas que, desarrolladas dentro de un rol social, como es el rol profesional, suponen una contribución delictiva a un hecho típico cometido por un tercero en calidad de autor, al que se encuentran unidas tanto fáctica como teleológicamente.

En todo comportamiento, sea o no delictivo, se reconoce la presencia tanto de un elemento objetivo como de otro subjetivo, y en el caso de los actos neutrales no podía ser de otro modo. En este sentido, se afirma su composición

dual que queda concretada de la siguiente forma: por un lado, en un *elemento objetivo* referido a la materialización exterior de un comportamiento profesional, que pudiendo estar estandarizado (o no), es aprovechado por un tercero para cometer un hecho típico, favoreciendo así la creación de un contexto delictivo que conducirá a la superación de la barrera del riesgo permitido. Por otro lado, tendríamos al *elemento subjetivo*, que se vincula a la capacidad de conocer que posee quien realiza la acción pretendidamente neutral acerca de que su actuación será aprovechada delictivamente, no debiéndonos olvidar que el mismo es graduable.

Con carácter general se ubica a los comportamientos neutrales en el límite mínimo de la intervención punible, quedando reconducidos al ámbito de la participación, si bien no puede afirmarse en línea de principio si los mismos serán constitutivos de complicidad o cooperación necesaria, dependiendo ello de tres factores concretos: las exigencias propias de cada tipo penal en cuanto al sistema de autoría y participación, las concretas características que reúna el comportamiento efectivamente materializado y, en última instancia, la valoración judicial tras la aplicación de la jurisprudencialmente consolidada teoría de los bienes escasos, y es que como vimos a raíz del estudio de la participación en los delitos contra la Hacienda Pública, no existe una delimitación clara y concisa entre estas dos formas de intervención delictiva.

En todo caso cabe destacar que, precisamente, el primero de los factores mencionados posee la capacidad de invertir esta regla general de reconducción al ámbito de la participación, pudiendo así los mismos quedar ubicados en el seno de la autoría, tal y como sucede en el blanqueo de capitales.

V. EL JUICIO DE NEUTRALIDAD: PROPUESTA PERSONAL DE UNA TEORÍA MARCO

Atendiendo a las discrepancias doctrinales existentes sobre el concepto, contenido, alcance y justificación de los comportamientos neutrales, sobre todo a la vista de los diferentes posicionamientos dogmáticos utilizados para fundamentar estas actuaciones, es preciso destacar que aquí se propone una teoría que, incardinada dentro de los posicionamientos mixtos y ubicada en el marco de la imputación objetiva, se caracteriza por su carácter moldeable y abierto, en coherencia con las premisas dogmáticas sentadas por algunos de los modelos estudiados.

Se ha destacado el carácter sesgado de las diferentes propuestas elaboradas por la doctrina, lo que no significa que sean incorrectas, por cuanto, en

esencia, se acogen los criterios por ellas estipuladas, sino que son incompletas, ya que sitúan el foco de la problemática, normalmente, solo en uno de los elementos compositivos de los actos neutrales. En mi opinión, la solución a estos comportamientos debe ofrecerse desde una perspectiva transversal, ya que solo desde aquí seremos capaces de captar el desvalor, tanto de acción como de resultado, de estos comportamientos.

Cabe reseñar que esta crítica también es extrapolable al posicionamiento jurisprudencial. Como se ha tenido ocasión de comprobar, nuestros tribunales realizan un análisis aislado de las acciones neutrales en el que se acude, con frecuencia, a un mismo argumento: su adecuación social y profesional, y, en ocasiones, al contexto delictivo. Es importante destacar que tras la aplicación del *juicio de neutralidad* a casos sobre los que existe sentencia firme, el resultado alcanzado por la teoría que aquí se propone es coincidente con la resolución judicial, siendo ambos igual de correctos. No obstante, ello no es óbice para afirmar la insuficiencia argumentativa presente a nivel judicial. Ambas adecuaciones (social y profesional) deben ser entendidas como la conclusión a la que ha de llegarse tras verificar que el comportamiento aparentemente neutral no ha superado la barrera del riesgo permitido, no pudiendo utilizarse como el parámetro fundamental para justificar la exclusión o la atribución de responsabilidad penal.

Por consiguiente, aquí se propone una teoría marco construida sobre una serie de premisas formuladas a modo de interrogantes, aunque también podrían plantearse como afirmaciones, en las que, se aborda el riesgo a través de criterios precisos que pueden adaptarse a las circunstancias concurrentes y donde se pueden diferenciar dos fases: la primera obedece a causas objetivas, y en ella se valorará la existencia de posiciones jurídicas y de garantía, los estándares profesionales, el principio de confianza, el grado de conocimiento y la existencia de un comportamiento dotado de referencia de sentido delictiva. La segunda fase se corresponde con la imputación del elemento subjetivo, analizándose en ella la concurrencia de dolo, imprudencia o ignorancia deliberada.

Con todo, y partiendo de las dificultades existentes en cuanto a la concreción, determinación y cuantificación del riesgo, se pretende integrar el análisis de la neutralidad en el seno de la teoría de la imputación objetiva, en el sentido de que no puede determinarse al margen de esta, con ello se persigue una doble finalidad de carácter bidireccional: el *juicio de neutralidad* no solo ha de mostrarse útil para justificar la exclusión de la responsabilidad penal, sino también para apreciar su existencia. Con ello no solo se huirá de posicionamientos genéricos y abstractos, sino que también podremos llegar al convencimiento de si un negocio jurídico es, o no, estándar.

VI. EL NEXO ENTRE LA PARTE GENERAL Y ESPECIAL: LA GLOBALIZACIÓN Y LA EXPANSIÓN DEL DERECHO PENAL COMO FACTORES CLAVE EN LA NECESIDAD DE REFORMULAR LA TEORÍA DEL DELITO

Aunque los fenómenos de la globalización y la expansión penal se han tratado, de manera expresa, en torno al delito de blanqueo de capitales, no es menos cierto que los mismos pueden ser dotados de un carácter transversal, reconociendo así su presencia, también, en el delito fiscal. Buen ejemplo de ello es la controversia planteada a raíz de la DAC 6, y la consideración de los asesores fiscales como profesionales intermediarios en la realización de labores de planificación fiscal agresiva.

Es común encontrar en la doctrina posicionamientos que abogan por la necesidad de reformular la teoría del delito, a fin de adaptarla a las exigencias de un Derecho penal económico en continua expansión. Para Quintero Olivares, son varias las causas²³³¹ que pueden encontrarse a la hora de reconocer la gran cantidad de excepciones o variaciones que tienen lugar en este ámbito, «lo cual ha dado lugar a que, ante tanta especialidad, se prefiera renunciar al encaje de la teoría del delito tradicional y admitir que estamos ante “otro derecho penal” [...] De ese modo tendríamos un subsistema penal, en el que habría una “Parte General” especial para los delitos económicos en cuyo centro se situaría una teoría del delito reformulada, en la que se insertarían todas las particularidades de los delitos económicos, con inclusión de problemas generales que son especialmente importantes para la delincuencia económica, como es, por ejemplo, el de la responsabilidad penal de las personas jurídicas»²³³².

²³³¹ Específicamente, Quintero Olivares identifica las siguientes:

a) Una excesiva presencia de delitos de peligro, abstracto o concreto, poco o mal definidos, lo que se une a la absoluta falta de descripción típica de los delitos imprudentes.

b) La presencia de demasiados elementos normativos, que remiten la concreción del contenido de la ley penal a legislación administrativa o societaria. Es inevitable, claro está, pero solo si se desea entrar en determinados territorios en los que, tal vez, no es precisa la presencia del derecho penal.

c) La incorporación de organizaciones y grupos en la esfera de autores, lo que desmorona la teoría de la autoría y la participación, lo cual se complica aún más con la presencia de compañías multinacionales.

d) La difícil concreción del bien jurídico protegido en materias tan aleatorias como es el mercado y el consumo.

e) El cruce de abundante normativa administrativa en el área del derecho penal económico, sin que el deslinde sea fácil ni, a veces, explicable».

En este sentido, *vid.*: QUINTERO OLIVARES, G., «Estado actual de la teoría del delito y Derecho penal económico», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), & GARCÍA DE LA TORRE GARCÍA, F., & DE LA CUERDA MARTÍN, M. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del delito*, Valencia, Tirant lo Blanch, 2019, p. 50.

²³³² *Ibidem*, pp. 50-51.

Tras el estudio realizado, no cabe duda de que adaptar la teoría del delito a las exigencias de esta rama del Derecho penal es absolutamente necesario. Las actuales herramientas dogmáticas de las que disponemos y que, en esencia, son el sustrato sobre el que se asienta la práctica judicial, que, además, debe compaginarse con una deficiente técnica legislativa, hacen difícil la interpretación y aplicación de unos tipos penales caracterizados por su complejidad.

Debemos ser conscientes de que la tríada legislación-doctrina-jurisprudencia es el pilar básico sobre el que se articula nuestro modelo de Derecho penal. Lógicamente, abordar una reforma general de la teoría del delito en sede del Derecho penal económico podría ser un «canto al cielo». En todo caso, creo oportuno matizar que, en esencia, no me sitúo en contra de nuestro actual modelo ni de las interpretaciones que de él se realizan, sino que, únicamente, considero que la velocidad de adaptación de estos tres factores entre sí, que al final es lo que permite una correcta y garantista aplicación del Derecho penal, no es la misma.

En línea con lo anterior, considero oportuno diferenciar las tres posibles aristas que pueden influir en la generación de esta problemática. En primer lugar, es preciso reconocer que, por definición, la evolución social, y sobre todo el desarrollo de nuevas formas de criminalidad, marca el camino que ha de seguir el legislador en su intento de combatir cualquier ataque a un bien jurídico. En segundo lugar, tenemos que abogar por una visión conjunta de doctrina y jurisprudencia. Aunque es tradicional ver cómo ambas parecen ser compartimentos estancos, en realidad se enriquecen entre sí, por cuanto la doctrina no podría elaborar posicionamientos sin la visión que la jurisprudencia realiza, y esta, tampoco tendría la capacidad necesaria para cumplir con sus funciones si no tuviera en cuenta la doctrina, esto es, ambas deben aunarse a fin de combatir y mejorar la aplicación de una legislación que, en muchas ocasiones, es deficitaria, con la intención de lograr que la resolución de los conflictos sociales sea la más adecuada y garantista posible, lo cual no tiene que significar el mantenimiento de posiciones uniformes ni únicas.

Y, por último, encontraríamos el factor legislativo que, necesariamente, debe tratar de fomentar una visión conjunta de los dos anteriores criterios. Las normas penales tienen como objetivo combatir cualquier ataque a bienes jurídicos susceptibles de protección penal, aun cuando ello puede conducir a su injustificada expansión, pero este es otro tema. El legislador no puede desoír, en estos intentos, ni a la doctrina ni tampoco a la jurisprudencia, si bien, lamentablemente, es frecuente observar cómo se promulgan normativas deficitarias (técnicamente hablando) en las que o bien no se afronta la problemática de manera global, o bien se desoyen los reclamos que desde antaño se vienen

realizando por parte de sectores especializados (véase la falta de regulación del ejercicio de la asesoría fiscal).

Teniendo ello en consideración, creo que la mejor solución en el ámbito que aquí nos ocupa pasa por un abordaje conjunto de carácter dogmático-jurisprudencial-legislativo. Así, una mejora normativa, aunada a una adecuada interacción entre dogmática y jurisprudencia que reinterprete de manera global las tradicionales estructuras de la teoría del delito, afinaría en gran medida la atribución de responsabilidad penal en el ámbito del Derecho penal económico.

Pese a todo, nos enfrentamos ante otro problema, el tiempo. Normalmente, cuando el legislador dicta medidas para combatir la delincuencia económica ya es tarde, encontrándonos así ante estructuras delictivas muy avanzadas y desarrolladas. Se trata de una situación que tiene una difícil solución, aun cuando ello se ha intentado. Un ejemplo lo encontramos en la mencionada DAC 6 y sus normas de transposición al ordenamiento jurídico español, con ellas se persigue la finalidad de obtener información sobre los mecanismos transfronterizos de planificación fiscal agresiva, si bien, la misma ha entrado en vigor apenas unos meses antes de que salieran a la luz las importantes tramas defraudatorias puestas de manifiesto por los «Papeles de Pandora».

Con todo ello, aunado al *juicio de neutralidad*, estaremos en condiciones de disponer de una estructura capaz de ofrecer una respuesta solvente a la responsabilidad de concretos operadores jurídicos por su intervención en la comisión de delitos. El *juicio de neutralidad* es solo un pilar de esta estructura, pero necesitamos todo lo demás para sostener un edificio.

VII. EL ASESOR FISCAL: FIGURA CLAVE Y CONTROVERTIDA EN NUESTRO PANORAMA TRIBUTARIO

Es innegable que el asesor fiscal es uno de los protagonistas de nuestro actual sistema de recaudación tributaria, caracterizado, entre otras cuestiones, por su complejidad, sus continuos cambios y la constante presentación de autoliquidaciones. Por ello, son (y somos) muchos los obligados tributarios que nos vemos abocados a recurrir a los servicios de estos profesionales, en aras de cumplir con el contenido de nuestras obligaciones jurídico-tributarias.

Tanto la normativa nacional como la internacional sitúan al asesor fiscal en la bóveda del sistema de prevención de los delitos contra la Hacienda Pública, siendo buena muestra de ello las exigencias que les son impuestas y que están destinadas a evitar o minorizar los riesgos derivados de la realización de operaciones de planificación fiscal agresiva (DAC 6) que, usualmente, se si-

túan en la oscura frontera de la economía de opción, la cual está permitida y admitida en nuestro ordenamiento jurídico, por cuanto este no exige pagar los mayores impuestos posibles, sino únicamente contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

Estos dos aspectos deben, necesariamente, ser puestos en relación con la ausencia de una regulación profesional de la asesoría fiscal, y es que los mismos ostentan una notable influencia en la inconcreción de los límites profesionales, a la vez que afectan al alcance que ha de otorgarse a una posible salvaguarda del secreto profesional como consecuencia de la entrada en vigor de la normativa de transposición de la DAC 6. En la asesoría fiscal existe una fuerte presencia del plano asociativo, siendo estas, las asociaciones, las encargadas de regular por separado y bajo sus propios criterios el ejercicio profesional, lo cual nos permite reconocer que nos encontramos ante un ámbito sumamente sectorizado y carente de pautas comunes. Ello dificulta notablemente la atribución de responsabilidad penal, sobre todo, porque los muy loables códigos de buenas prácticas promulgados por tales asociaciones no dejan de ser meros instrumentos de *soft law*, carentes de vinculatoriedad y autoridad. Estos inconvenientes solo se salvarían si se decidiera promulgar un estatuto básico de la profesión aplicable a nivel nacional y de similares características al de la abogacía, pudiendo incluirse en su elaboración a las diversas asociaciones.

Todo lo anterior entronca de manera clara con la vertiente sociológica de este problema. La ciudadanía, en general, se muestra sumamente preocupada por la existencia de tramas defraudatorias a la Hacienda Pública, a la vista está el análisis del barómetro del CIS. Sentimiento que, por cierto, es fomentado en gran medida desde instancias europeas como consecuencia de situar, como comentábamos antes, al asesor fiscal en la bóveda del sistema de prevención del delito, sobre todo a raíz de su constatada intervención en importantes tramas delictivas.

VIII. EL ART. 305 CP: NATURALEZA JURÍDICA Y CLAVES DE LA NECESIDAD DE SU REFORMA

Son múltiples y muy debatidos los diferentes posicionamientos doctrinales existentes en torno a la concreción de la naturaleza jurídica, en términos de autoría y participación, del delito de defraudación tributaria. Aquí se acoge el último y más reciente de los formulados, que pasa por identificarlo como un delito especial de infracción del deber con elementos de dominio, siendo su

principal virtualidad la de permitir una disgregación de la responsabilidad penal entre los diversos actores que pueden intervenir en la comisión del delito, esto es, entre el obligado tributario y el asesor.

No obstante, en aras de evitar confusiones dogmáticas y jurisprudenciales que refuercen su comprensión como un delito común, sobre todo bajo un argumento basado en la literalidad del precepto, sería oportuno abordar una importante pero sencilla reforma de su tenor literal en la que se sustituyera el término «el que», por el de «el obligado tributario que». En todo caso, este «defecto» de técnica legislativa no es exclusivo de nuestro ordenamiento jurídico, ya que la regulación italiana incurre en el mismo error, siendo también muy debatido el alcance que debe otorgarse al término *chiunque*.

En todo caso, es posible afirmar que la principal consecuencia de que de ello se deriva pasa por abordar una restricción del círculo de sujetos activos, tomando como referencia tres factores: la imprescindible existencia de una relación jurídico-tributaria previa como elemento configurador del art 305 CP, el reconocimiento de este precepto como una norma penal en blanco, y el entendimiento del deber de contribuir como no personalismo y transferible.

Con este fin, y más allá de que el art. 35 LGT enumera el elenco de sujetos que pueden ser considerados obligados tributarios, en lo que aquí nos interesa, resulta de especial interés lo dispuesto en los arts. 45 y 46 LGT, por cuanto a través de la representación se faculta una transferencia de la posición de obligado tributario al asesor fiscal, pasando este así a ocupar esta posición por sustitución, lo cual le habilita para responder en calidad de autor, siempre y cuando la representación esté conferida tal y como dispone el ordenamiento y la Administración Tributaria.

IX. EL ASESOR FISCAL COMO AUTOR: LA REFORMA DEL ART. 31 CP Y LA INADMISIÓN DE LA REPRESENTACIÓN DE HECHO

Sentada la posibilidad de que el asesor fiscal responda en calidad de autor, cabe preguntarse si para ello es necesario, adicionalmente, aplicar lo dispuesto en el art. 31 CP. Pues bien, aunque parte de la doctrina así lo requiere, en mi opinión, ello no sería preciso atendiendo a la habilitación contenida en la LGT y su carácter complementario del art. 305 CP. Dicho de otra forma, para que el asesor fiscal pueda responder como autor, solamente es necesario acreditar su posición de representante conforme a la LGT, no requiriéndose una aplicación cumulativa de la LGT y el art. 31 CP, por cuanto con ello se

introduciría un doble visado adicional de su condición de responsable por el hecho cometido, pudiendo dificultarse, en términos probatorios, la atribución de responsabilidad penal.

En consonancia con lo anterior, recientemente se ha abierto un debate en doctrina y jurisprudencia acerca de la admisión de una representación tácita o de hecho, en virtud de la cual se pretende hacer responsable al asesor fiscal como autor en aquellos casos en los que actuara como representante, sin serlo conforme a la LGT, a través de la aplicación del art. 31 CP. A mi juicio, esta posibilidad no debe admitirse, básicamente, porque el mencionado precepto penal no lo permite. En estos supuestos se pretende realizar una equiparación entre la representación de hecho y la administración de hecho, sin atender a que, mientras que la segunda sí que está expresamente permitida, la primera no se consagra en el art. 31 CP. Por ende, si se desea aceptar esta posibilidad necesariamente debe modificarse este artículo.

Con todo, es relevante atender a que la admisión de esta institución tendría consecuencias sobre la delimitación entre la autoría y la participación. Es posible que muchos de los supuestos que tradicionalmente han sido sancionados vía cooperación necesaria o complicidad ahora queden reconducidos a la autoría, lo cual implicaría abordar el debate acerca de *cuándo existe una representación de hecho sancionable a través de la autoría y cuando mediante participación*.

X. EL ASESOR FISCAL COMO PARTÍCIPE: UNA DELIMITACIÓN CONTROVERTIDA ENTRE LA COOPERACIÓN NECESARIA Y LA COMPLICIDAD

Ante la ausencia de un poder de representación, que será lo más habitual, es común afirmar que el asesor fiscal responderá a título de partícipe, normalmente, por cooperación necesaria o por complicidad. La delimitación entre ambas figuras se realiza acudiendo a la doctrina de los bienes escasos, formulada por Gimbernat y ampliamente desarrollada por nuestra jurisprudencia.

A nivel teórico, existe un consenso meridianamente claro de cuándo estamos en presencia de uno u otro título de responsabilidad penal, si bien, ello decae cuando descendemos al ámbito práctico, sobre todo en los delitos contra la Hacienda Pública. Y es que, en última instancia, optar por uno u otro título de imputación dependerá de cómo se cuantifique el grado de dominio del hecho que posee el profesional jurídico en su intervención. Como comenté en su momento, soy consciente de que este es un criterio abstracto y ambiguo, pero

no es menos cierto que puede mostrarse útil a la hora de delimitar estas modalidades de intervención.

XI. FUNCIONES DE LA ASESORÍA FISCAL-JUICIO DE NEUTRALIDAD-RESPONSABILIDAD PENAL

Atendiendo a las precisiones dogmáticas derivadas de un estudio de los principales rasgos que caracterizan no solo el ejercicio profesional de la asesoría fiscal, sino también los mecanismos de atribución de la responsabilidad penal en los delitos contra la Hacienda Pública, de cara a la resolución del *juicio de neutralidad*, cabe valorar la *relación guardan entre sí ambos parámetros*. Esto es: *¿con respecto a qué funciones es posible la apreciación de un comportamiento neutral por parte de los asesores fiscales?*

Pues bien, las funciones ejercidas por los asesores fiscales no son excluyentes entre sí, sino todo lo contrario, esto es, son cumulativas. No obstante, de ellas, la que cobra una especial importancia en el ámbito que aquí nos ocupa es la de asesoramiento, por ser en su seno donde cabe apreciar la existencia de un mayor riesgo para los profesionales fiscales, que pueden verse «tentados» a realizar una contribución que se sitúe en el límite de la neutralidad, en la frontera entre lo penalmente relevante y lo irrelevante, máxime si en la misma se desarrollan mecanismos de economía de opción o de planificación fiscal agresiva.

Sentado lo anterior, conviene destacar la diferencia existente entre una vertiente o faceta positiva del asesoramiento y una de carácter negativo. Y es que una cosa es que el asesor, como experto conocedor de la normativa tributaria, informe al cliente acerca de los pasos a seguir en su planificación fiscal, aconsejándole y advirtiéndole sobre los estrictos límites que la norma específica, y anunciándole las consecuencias jurídicas que puede tener su incumplimiento, orientándole así en consecuencia a las necesidades de su negocio, y otra muy diferente es que el asesor fiscal le diga a su cliente y obligado tributario cómo tiene que defraudar a la Hacienda Pública o, aún más, le ayude a la consecución de este fin.

En este sentido es posible reconocer que, mientras que el primer asesoramiento es lícito, el segundo será todo lo contrario, sin embargo, en ambos es posible aplicar el *juicio de neutralidad* siempre y cuando de ellos se derive un ulterior procedimiento judicial. En Derecho, en general, y en el Derecho penal, en particular, las situaciones nunca son «blancas o negras», la casuística es muy diversa, pudiendo intervenir en ella una multiplicidad de factores que incidan en la percepción subjetiva de cada uno de los intervinientes en los hechos acontecidos.

XII. LAS OBLIGACIONES EN MATERIA DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITAL EN ESPAÑA E ITALIA: LA IMPORTANCIA DE LOS ORGANISMOS AUTORREGULADORES DE LA PROFESIÓN EN EL CAMPO DE APLICACIÓN DE LA NORMATIVA ANTIBLANQUEO

En la actualidad, el sistema de prevención del delito derivado de las exigencias internacionales descansa sobre una multiplicidad de operadores sociales, entre los que se encuentran los profesionales jurídicos. Como hemos visto, en España e Italia las obligaciones que a ellos se les imponen son sustancialmente idénticas, encontrándose estas construidas sobre el principio del riesgo y su necesaria valoración de cara a la aplicación de unas medidas más o menos reforzadas.

Más allá de que ello supone una administrativización del sistema de prevención del delito, que en mi opinión es oportuna y necesaria, no es menos cierto que nos encontramos ante una legislación que, en ocasiones, puede ser compleja y de difícil aplicación para los operadores jurídicos, cuyo secreto profesional puede verse vulnerado, sobre todo en la realización de labores de asesoramiento jurídico, que no judicial.

En este sentido, sería conveniente que el legislador español, partiendo de la habilitación contenida en la propia Ley 10/2010, y de manera similar tanto a lo acontecido en el ámbito notarial como a la vigente regulación italiana, estableciera un OCP de la abogacía que ayudara a estos profesionales jurídicos en el cumplimiento de sus obligaciones preventivas.

XIII. LA NECESIDAD DE LIMITAR EL ÁMBITO APLICATIVO DEL BLANQUEO DE CAPITAL EN ESPAÑA: ¿PROCEDE MODIFICAR EL ART. 301 CP?

La respuesta es, indudablemente, sí. Nos encontramos ante un precepto penal de enorme amplitud, hasta el punto de que se ha convertido en uno de los paradigmas de la expansión del Derecho penal. Su amplia redacción carente de límites nos dirige a una aplicación prácticamente «mecánica» o «por defecto» ante la mera acreditación de una actividad delictiva previa dotada de contenido patrimonial, a lo que se suma la posibilidad de ser cometido también de manera imprudente. Todo ello provoca que los límites de la participación, a efectos prácticos, queden reducidos hasta ser prácticamente inexistentes. Así las co-

sas, entiendo que el art. 301 CP debe modificarse, fundamentalmente, en dos sentidos:

1. *Limitación de las conductas típicas.* En la actualidad, se tipifican los comportamientos de posesión, utilización, adquisición, conversión y transmisión, además de una cláusula de cierre dirigida a cualquier otra actividad destinada a ocultar o encubrir los bienes, pero *¿qué otra actividad puede realizarse que no quede ya amparada en el campo de los cinco verbos rectores típicos?* A mi juicio, ninguna, por ello considero que debería suprimirse y vincular la finalidad de ocultación o encubrimiento a la materialización de cualquier conducta con tintes de ser considerada blanqueo de capitales. Precisamente, esto último es lo que sucede en Italia, donde tanto en las conductas de blanqueo como de autoblanqueo se requiere tal finalidad. Con todo, la redacción del art. 301 CP podría ser similar a lo que sigue:

El que adquiera, posea, transmita, utilice, convierta o transmita bienes, sabiendo que éstos tienen su origen en una actividad delictiva, cometida por él o por cualquiera tercera persona, y con la finalidad de ocultar o encubrir su origen ilícito...

2. *Introducción de una limitación del autoblanqueo destinada a levantar la punibilidad en aquellos casos en los que los bienes se destinen a un disfrute personal.* Siguiendo el modelo italiano, ello permitiría un reconocimiento dogmático de la actual teoría de los actos copenados vigente en este ámbito y que podría quedar redactada en los siguientes términos:

En los casos de autoblanqueo, no se entenderá perfeccionado el delito cuando los comportamientos realizados se destinen a un disfrute personal de los bienes, dinero o utilidades obtenidos en la actividad delictiva antecedente.

XIV. LA RESPONSABILIDAD PENAL DE LOS ABOGADOS POR SU INTERVENCIÓN EN TRAMAS DE BLANQUEO DE CAPITALS: EL JUICIO DE NEUTRALIDAD.

Tradicionalmente, el cuestionamiento acerca de la valoración de la neutralidad de los comportamientos realizados por los abogados se ha relacionado con supuestos en los que estos han procedido a cobrar sus honorarios con fondos procedentes de la actividad delictiva de sus clientes, y aunque es cierto que este es el caso prototípico, también es posible destacar, atendiendo al innegable fenómeno de la profesionalización, que la valoración de la neutralidad

de los comportamientos de estos profesionales puede reconducirse a una multiplicidad de supuestos y situaciones, los cuales se encontrarán estrechamente vinculados con los supuestos tasados consagrados en el art. 2. ñ) de la Ley 10/2010 y respecto de los que concretamente recaen las obligaciones de prevención.

Conforme a lo anterior, es posible afirmar que el campo de supuestos en los que es susceptible valorar la neutralidad del comportamiento del abogado es netamente superior a los casos en los que procede tal operación respecto del asesor fiscal, sobre todo, porque su ámbito de actuación y el desarrollo de sus funciones es más amplio. Así, los abogados pueden intervenir de múltiples formas en la materialización de comportamientos de blanqueo de capitales, que van desde la propia ideación de la estructura delictiva hasta la materialización de la misma.

BIBLIOGRAFÍA

– A –

- AAVV., *Memento práctico Francis Lefebvre. Prevención del blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo 2019-2020*, Madrid: Francis Lefebvre, 2019.
- AAVV., «Título II. De las personas criminalmente responsables por los delitos», en BARJA DE QUIROGA, J. (Dir.), *Código penal con jurisprudencia sistematizada. Tomo I. Artículos 1 a 194*. 7.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 395-441.
- ABANTO VÁSQUEZ, M. A., «Autoría y participación y la teoría de los delitos de infracción del deber», en *RP*, N. 14, 2004, pp. 3-23.
- ABEL SOUTO, M., «Década y media de vertiginosa política criminal en la normativa penal española contra el blanqueo: análisis de los tipos penales contra el blanqueo desde su incorporación al texto punitivo español en 1988 hasta la última reforma del 2003», en *La ley penal: Revista de derecho penal, procesal y penitenciario*, N. 20, 2005, pp. 5-26.
- *La expansión penal del blanqueo de capitales*, México: Centro Mexicano de Estudios en lo penal y tributario, 2016.
- «La reforma penal, de 22 de junio de 2010, en materia de blanqueo de dinero», en ABEL SOUTO M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *II Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero (ponencias y conclusiones del Congreso Internacional celebrado en Barcelona en noviembre del 2010)*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2011, pp. 61-110.
- «El blanqueo de dinero: Problemática actual española, con anotaciones de derecho comparado estadounidense», en DEMETRIO CRESPO, E., & GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO, N. (Dir.), *Halcones y Palomas: Corrupción y delincuencia económica*, Madrid: Ediciones jurídicas Castillo de Luna, 2015, pp. 101-178.
- «La expansión, operada por la Ley orgánica 1/2015, de los hechos previos del delito de blanqueo a las antiguas faltas», en ABEL SOUTO, M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *V Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, pp. 157-188.

- *Normativa internacional sobre el blanqueo de dinero*, Buenos Aires-Montevideo: BdeF, 2020.
- ACALE SÁNCHEZ, M., & GONZÁLEZ AGUDELO, G., «Delitos contra la Hacienda Pública y contra la seguridad social», en TERRADILLOS BASOCO, J. M. (Coord.), *Leciones y materiales para el estudio del Derecho penal. Tomo IV. Derecho penal parte especial (Derecho penal económico)*, Madrid: Iustel, 2012, pp. 177-240.
- ADAME MARTÍNEZ, F., *Autoría y otras formas de participación en el delito fiscal. La responsabilidad penal de administradores y asesores fiscales*, Granada: Comares, 2009.
- ALCÁCER GUIRAO, R., «El juicio de adecuación de la conducta. Consideraciones sobre la teoría de la imputación objetiva y sobre la tentativa», en *ADPCP*, Vol. XLIX, Fasc. II, 1996 pp. 473-508.
- AMATO, G., *Il riciclaggio del denaro sporco. La repressione penale dei profitti delle attività illecite*, Roma: Edizioni Larus Robuffo, 1993.
- AMBOS, K., «La complicidad a través de acciones cotidianas o externamente neutrales», en *RDP*, 2.^a Época, N. 8, 2001, pp. 195-206.
- ANGELINI, M., *Il reto di riciclaggio (art. 648 bis c.p.)*, *Aspetti dogmatici e problemi applicativi*, Torino: G. Giappichelli Editore, 2008.
- ANTOLISEI, F., *Manuale di diritto penale parte generale*, Milano: Giufrè, 2003.
- APARICIO PÉREZ, J., *El delito fiscal a través de la jurisprudencia*, Pamplona: Aranzadi, 1997.
- APPOLONIO, A., «Condotta del'autoriciclatore e interazioni con gli artt. 416-bis e 648-bis CP: Problemi concorsuali e soluzioni esegetiche», en *Rivista trimestrale di Diritto penale dell'economía*, N. 1-2, 2016, pp. 1-32.
- ARÁNGUEZ SÁNCHEZ, C., *El delito de blanqueo de capitales*, Madrid: Marcial Pons, 2000.
- ARGIRÒ, F., *La fattispecie tipiche di partecipazione. Fondamento e limite della responsabilità concorsuale*. Napoli: Jovene Editore, 2012.
- ARIAS HOLGUÍN, D. P., *Aspectos político-criminales y dogmáticos del tipo de comisión doloso de blanqueo de capitales (Art. 301 CP)*, Madrid: Iustel, 2011.
- ARMENTIA BASTERRA, J., «La buena fe en la relación con la potestad sancionadora en materia tributaria», en *Fórum Fiscal*, N. 274, 2021, pp. 25-36.
- ARÓSTEGUI GARAIZÁBAL, M., & BEÑERÁN AROCENA, A., «El compliance officer. Requisitos y responsabilidades», en MERINO JARA, I. (Coord.), *El control de riesgos fiscales en la empresa a través del compliance tributario*, Navarra: Wolters Kluwer, 2021, pp. 197-2012.
- AYALA GÓMEZ, I., *El delito de defraudación tributaria: artículo 349 del Código Penal*, Madrid: Civitas, 1988.

– B –

- BACIGALUPO SAGGESE, S., *Autoría y participación en delitos de infracción de deber. Una investigación aplicable al Derecho penal de los negocios*, Madrid: Marcial Pons, 2007.

- «Capítulo II. Política criminal en la prevención de la corrupción y delitos económicos transnacionales», en AAVV. (Dir.), *Libro homenaje al Profesor Diego-Manuel Luzón Peña con motivo de su 70.º aniversario*, Vol. I, Madrid: Reus, 2020, pp. 17-28.
- «Las funciones del *compliance officer*: Independencia, facultades de investigación y responsabilidad penal», en MARÍN DE ESPINOSA CEBALLOS, E. (Dir.), *El derecho penal en el siglo XXI. Liber Amicorum en honor al Profesor José Miguel Zulgaldía Espinar*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 49-66.
- BACIGALUPO ZAPATER, E., *La noción de autor en el código penal*, Buenos Aires: Abeledo-Perot, 1965.
- «Conducta precedente y posición de garante en Derecho penal», en *ADPCP*, Tomo 23, Fasc. 1, 1970, pp. 35-48.
- «El delito fiscal en España», en *RFDUC*, N. 56, 1979, pp. 79-98.
- «La distinción entre autoría y participación en la jurisprudencia de los Tribunales y el nuevo Código penal alemán», en *Estudios penales. Libro homenaje al Prof. J. Antón Oneca*, Salamanca: Ediciones Universidad de Salamanca, 1982, pp. 29-38.
- «Problemas actuales del dolo», en JORGE BARRERIO, A., BAJO FERNÁNDEZ, M., & SUÁREZ GONZÁLEZ, C. J. (Coords.), *Homenaje al profesor Dr. Gonzalo Rodríguez Mourullo*, Cizur Menor: Civitas, 2005, pp. 63-81.
- «Cuestiones de la autoría y la participación en el delito fiscal», en *Diario La Ley*, N. 8715, 2016, pp. 1-16.
- BADODI, D., «Capitolo X. II. Emisione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp. 835-858.
- BAJO FERNÁNDEZ, M., *Derecho penal económico aplicado a la actividad empresarial*, Madrid: Civitas, 1978.
- *Derecho penal, persona jurídica y delito de blanqueo de capitales*, Santiago de Chile: Ediciones Olejnik, 2017.
- BAJO, M., & BACIGALUPO, S., *Derecho penal económico*, Madrid: Centro de Estudios Ramón Areces, S. A, 2001.
- BALCARCE, F., & BERRUEZO, R., *Criminal compliance y personas jurídicas*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2016.
- BARONA VILAR, S., «La persona jurídica como responsable penal, parte pasiva en el proceso penal y parte en la mediación penal en España», en ONTIVEROS ALONSO, M. (Coord.), *La responsabilidad penal de las personas jurídicas*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2014, pp. 53-110.
- BARTOLI, R., *Il problema della causalità penale. Dai modelli unitari al modello differenziato*, Torino: Giappichelli Editore, 2010.
- BASSO, E., & VIGNLIONE, A., *I reati tributari. Profili sostanziali e processuali*, Torino: Giappichelli Editore, 2013.

- BASILE, E., «L'autoriciclaggio nel sistema penalistico di contrasto al *money laundering* e il nodo gordiano del concorso di persone», en *Cassazione penale*, N. 3, 2017, pp. 1277-1303.
- *Consiglio tecnico e responsabilità penale. Il concorso del professionista tramite azioni "neutrali"*, Torino: G. Giappichelli Editore, 2018.
- BEL GONZÁLEZ, E., «La ignorancia deliberada en el derecho penal español», en *RJUAM*, N. 37, 2018, pp. 307-328.
- BELLAGAMBA, G., & CARTI, G., *I nuovi reati tributari*, Milano: Giuffrè, 2000.
- *Il sistema delle sanzioni tributarie*, 2.^a Ed., Milano: Giuffrè, 2011.
- BENITO SÁNCHEZ, C., «Problemas específicos de autoría y participación», en CAMACHO VIZCAÍNO, A. (Dir.), *Tratado de Derecho penal económico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, pp. 79-109.
- BERNAZZANI, P., «Capitolo XV. Indebita compensazione», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp. 977-1002.
- BERMEJO, M. G., *Prevención y castigo del blanqueo de capitales. Un análisis jurídico-económico*, Madrid: Marcial Pons, 2015.
- BERMEJO, M. G., & PALERMO, O., «La intervención delictiva del compliance officer», en KHULEN, L., MONTIEL, J. P., & ORTIZ DE URBINA GIMENO, I. (Eds.), *Compliance y teoría del derecho penal*, Madrid: Marcial Pons, 2013, pp. 171-206.
- BERTRÁN GIRÓN, F., «Capítulo II. Estructura del tipo», en GARCÍA TIZÓN LÓPEZ, A. (Dir.), & BAL FRANCÉS, E. (Coord.), *Manual de delitos contra la Hacienda Pública*, Navarra: Aranzadi, 2008, pp. 75-184.
- «Autoría y participación en el delito fiscal. Eventual responsabilidad del asesor fiscal», en *Revista contable*, N. 58, 2017, pp. 77-89.
- BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE, I., & FERRÉ OLIVÉ, J. C., *Todo sobre el fraude tributario*, Barcelona: Praxis, 1994.
- BERRUEZO, R., *Autoría y participación desde una visión normativa*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2012.
- BERRUEZO, R., & COPPOLA, N., *El delito de blanqueo de dinero. Lavado de dinero por cobro de honorarios, ignorancia deliberada y Derecho comparado*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2018.
- BERMEJO, M. G., & PALERMO, O., «La intervención delictiva del *compliance officer*», en KUHNEN, K., MONTIEL, J. P., & ORTIZ DE URBINA GIMENO, I., *Compliance y teoría del Derecho penal*, Madrid: Marcial Pons, 2013, pp. 171-206.
- BIANCHI, M., *Concorso di persone e reati accessori*, Torino: Giappichelli Editore, 2013.
- BLAIOTTA, R., *La causalità nella responsabilità professionale. Tra teoria e prassi*, Milano: Giuffrè Editore, 2004.
- BLANCO CORDERO, I., «El encubrimiento personal: Contribución a la delimitación del tipo del art. 415 N.3 del código penal», en *RDPC*, 2.^a Época, N. 2, 1998, pp. 11-48.
- «Delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social», en *Eguzkilore: Cuaderno del Instituto Vasco de Criminología*, N. 14, 2000, pp. 5-46.

- *Límites a la participación delictiva. Las acciones neutrales y la cooperación en el delito*, Granada: Comares, 2001.
- «El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales», en *RECPC*, N. 13-01, 2011, pp. 1-46.
- *El delito de blanqueo de capitales*, 3.^a Ed, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2012.
- *El delito de blanqueo de capitales*, 4.^a Ed, Navarra: Aranzadi, 2015.
- «Estudio preliminar. Estrategia penal contra las ganancias de la corrupción: Blanqueo de capitales, delito fiscal y enriquecimiento ilícito», en JIMÉNEZ GARCÍA, F., & ROPERO CARRASCO, J. (Dir.), *Blanqueo de capitales y corrupción. Interacciones para su erradicación desde el derecho internacional y los sistemas nacionales*, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2017, pp. 27-50.
- BRUNELLI, D., «Capitolo 2. Autoriciclaggio: Profili del concorso di persone», en MEZZETTI, E., & PIVA, D. (Coords.), *Punire L'autoriciclaggio. Come, quando e perchè*, Torino: G. Giappichelli Editore, 2016, pp. 19-40.
- BUCCISIANO, A., «In tema di responsabilità sanzionatoria del contribuente e del suo consulente fiscale», en *Rivista di Diritto Tributario*, N. 11, 2010, pp. 1051-1073.
- BOCKLEMAN, P., *Relaciones entre autoría y participación*, Buenos Aires: Editorial Abeledo-Perot, 1960.
- BOGGIANI, M., «Capitolo XII. Occultamento o distruzione di documenti contabili», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp. 873-888.
- BOIX REIG, J., & MIRA BENAVENT, J., *Los delitos contra la hacienda pública y la seguridad social*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2000.
- BOLEA BARDÓN, C., *Autoría mediata en Derecho penal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2000.
- BONIFACIO, G., «I reati tributari (2016-2019)», en *Diritto e pratica tributaria*, N. 6, 2019, pp. 2654 -2678
- BURKHARDT, B., GÜNTHER, K., & JAKOBS, B., *El problema de la libertad de acción en el Derecho penal*, en ALCÁCER GUIRAO, R (Comp.), Buenos Aires: Ad-Hoc, 2007.
- BUSTOS RAMÍREZ, J., «El bien jurídico y tipificación en la reforma de los delitos contra la Hacienda Pública», en BOIX REIG, J., & BUSTOS RAMÍREZ, J., *Los delitos contra la Hacienda pública: Bien jurídico y tipos legales*, Madrid: Tecnos, 1987, pp. 11-55.

- C -

- CADOPPI, A., «Capitolo VIII. Il delitto di omessa dichiarazione», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp 183-208.
- CAMAIONI, S., *Il concorso di persone nel reato*, Milano: Giuffré Editore, 2009.

- CANCIO MELIÁ, M., «La teoría de la adecuación social en Welzel», en *ADPCP*, N. 46, 1993, pp. 697-729.
- *Los orígenes de la teoría de la adecuación social: Teoría final de la acción e imputación objetiva*, Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1994.
- *Líneas básicas de la teoría de la imputación objetiva*, México: Angel Editor, 2001.
- «Capítulo III. Principios del Derecho penal (II)», en LASCURAÍN SÁNCHEZ, J. A. (Coord.), *Manual de Introducción al Derecho penal*, Madrid: Agencia Estatal Oficial del Estado, 2019, pp. 69-90.
- CANESTARI, S., «La estructura del *dolus eventualis*. La distinción entre el dolo eventual y culpa consciente frente a la nueva fenomenología del riesgo», Trad. por GONZÁLEZ GUERRA, C. M., en *RDPC*, 2.^a Época, N. 13, 2014, pp. 81-133.
- CANESTRARI, S., CORNACCHIA L., & DE SIMONE, G., «XII. Causalità», en CANESTRARI, S., CORNACCHIA L., & DE SIMONE, G., *Manuale di diritto penale. Parte generale*, 2.^a Ed., Bologna: Il Mulino, 2017, pp. 3369-384.
- CARACCIOLI, I., *Manuale di diritto penale*, Padova: Cedam, 1998.
- «La nuova aggravante a carico dei professionisti per i “modelli di evasione fiscale”», en *Il Fisco*, N. 29, 2016, pp. 2840-2842.
- CARBONE, M., & TOLLA, M., «Capitolo I. Il riciclaggio», en CARBONE, M., & TOLLA, M. (Dir.), *Elementi normativi internazionali e nazionali in materia di riciclaggio*, Bari: Cacucci Editore, 2010, pp. 17-42.
- CARBONE, M., «Capitolo I. Il monitoraggio dei flussi finanziari», en CAPOLUPO, S., CARBONE, M., BATTAGLIA, S., & STURZO, G., *Antiriciclaggio. Obblighi per professionisti, intermediari e altri soggetti*, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer Italia, 2015, pp. 3-113.
- «Capitolo II. Il riciclaggio di denaro», en CARBONE, M., BIANCHI, P., & VALLEFUOCO, V. (Dir.), *Le nuove regole antiriciclaggio*, Milano: Wolters Kluwer Italia, 2018, pp. 61-198.
- CARDONE, V., «La circostanza aggravante per l'attività di consulenza fiscale attraverso modelli di evasione (Art. 13-bis, 3 CO., Del D. Lgs. N. 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A. (Coords.), *I nuovi reati tributari aggiornati con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 16 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 121-123.
- CARINGELLA, F., & SALERNO, A., *Manuale ragionato di diritto penale. Il manuale che stimola il pensiero critico, la logica giuridica e l'argomentazione interpretativa*, Roma: Dike, 2019.
- CARMONA RUIZ, A., *Experto en prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo*, Antequera: IC Editorial, 2019.
- CARRA, D., «Capitolo XI. Deroga alla disciplina generale in tema di concorso di persone nel reato dettata degli artt. 110 ss. C. P. nei casi di emissione o utilizzazione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti», en CADOPPI, A., CA-

- NESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp. 859-872.
- CARUSO, G., *Gli equivoci della dogmatica causale. Per una ricostruzione critica del versante obiettivo del reato*, Torino: Giapichelli Editore, 2013.
- CASADO OLLERO, G., «Prólogo», en SÁNCHEZ PEDROCHE, J. A., BAS SORIA, J., & MOYA CALATAYUD, F. (Dirs.), *Estudio concordado y sistemático de la Ley General Tributaria y su normativa de desarrollo*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2012, pp. 6-28.
- CASTRO MORENO, A., *Elusiones fiscales atípicas*, Barcelona: Atelier, 2008.
- «Consideraciones críticas sobre la aplicación e interpretación del tipo subjetivo de los delitos de blanqueo de capitales», en ÁLVAREZ GARCÍA, F. J., COBOS GÓMEZ DE LINARES, M. A., GÓMEZ PAVÓN, P., MANJÓN-CABEZA OLMEDA, A., & MARTÍNEZ GUERRA, A. (Coords.), *Libro Homenaje al Profesor Luis Rodríguez Ramos*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2013, pp. 447-464.
- CENCI, P., *La nuova normativa antiriciclaggio. Direttive comunitarie e normativa nazionale. Aspetti operativi e sanzionatori per gli intermediari finanziari*, Padova: Cedam, 2010.
- CEREZO MIR, J., «La polémica en torno al concepto finalista de autor en la Ciencia del Derecho penal», en *ADPCP*, Tomo 28, Fasc. 1, 1975, pp. 41-56.
- «Autoría y participación en el Código penal vigente y en el futuro código penal», en *ADPCP*, Tomo 32, Fasc. 3, 1979, pp. 567-582.
- *Problemas fundamentales de Derecho Penal*, Madrid: Tecnos, 1982.
- *Curso de Derecho penal español. Parte general II. Teoría Jurídica del delito*. 6.ª Ed., Madrid: Tecnos, 1998.
- CGAE, *Memoria anual 2015*, pp. 1-516.
(<https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2016/06/MEMORIAok.pdf#>).
- *Memoria anual 2016*, pp. 1-464.
(https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2017/06/MEMORIA_2016_completo_web.pdf#).
- *Memoria anual 2017*, pp. 1-363.
(https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2018/04/MEMORIA_2017-web.pdf#).
- *Memoria anual 2018*, pp. 1-525.
<https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2019/08/MEMORIA-2018.pdf#>).
- *Memoria anual 2019*, pp. 1-552.
(https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2020/09/MEMORIA_2019_web_16-09-2020.pdf#).
- CGPJ., *Informe al anteproyecto de Ley Orgánica por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código penal, de 18 de febrero del 2009*, pp. 1-149.
- *Informe sobre el anteproyecto de ley de transposición de la Directiva (UE) 2018/822, de 25 de mayo de 2018, que modifica la directiva 2011/16/UE por lo que se refiere al intercambio automático de información en el ámbito de la fis-*

- calidad en relación con los mecanismos transfronterizos sujetos a comunicación de información, y proyecto de Real Decreto por el que se modifica el Reglamento general de actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, Acuerdo adoptado por el Pleno del Consejo General del Poder Judicial en su reunión de 26 de septiembre de 2019, pp. 1-36.*
- CHICO DE LA CÁMARA, P., *El delito de defraudación tributaria tras la reforma del Código penal por la LO 5/2010. Reflexiones críticas y propuestas de lege ferenda*, Cizur Menor: Aranzadi, 2012.
- CHOCLÁN MONTALVO, J. A., *Responsabilidad de auditores de cuentas y asesores fiscales. Tratamiento penal de la información societaria inveraz*, Barcelona: Bosch, 2003.
- «Responsabilidad penal del asesor fiscal», en *Impuestos*, N. 1, 2003, pp. 203-220.
- «Blanqueo de capitales y retribución del abogado. El pago de honorarios con cargo al patrimonio presuntamente criminal», en *La ley penal*, N. 53, 2008, pp. 1-7.
- *La aplicación práctica del delito fiscal: Cuestiones y soluciones*, 2.^a Ed., Barcelona: Bosch, 2016.
- «Un delito fiscal conceptual. La interpretación razonable de la norma en la regularización voluntaria», en *Diario La ley*, N. 9166, 2018, pp. 1-10.
- CIANI, F., «Il nuovo reato di autoriciclaggio su “base fiscale”», en *Corriere Tributario*, N. 28, 2016, pp. 2205-2210.
- CIS., *Opinión pública y política fiscal (XXXVII). Estudio n.º 3184*, Julio de 2018, pp. 1-22.
- *Opinión pública y política fiscal (XXXVII). Estudio n.º 3290*, Julio de 2020, pp. 1-22.
- CIGÜELA SOLA, J., «Compliance más allá de la ciencia penal. Aportaciones de la sociología de las organizaciones al análisis de la criminalidad corporativa y la imputación jurídico penal», en *InDret*, N. 4, 2019, pp. 1-36.
- COBO DEL ROSAL, M., & ZABALA LÓPEZ GÓMEZ, C., *Blanqueo de capitales. Abogados, Procuradores y Notarios, Inversores, Bancarios y Empresarios*, Madrid: Cesej, 2005.
- COCA VILA, I., «El abogado frente al blanqueo de capitales ¿Entre Escila y Caribdis? Comentario a la sentencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos de 6 de diciembre de 2012 (TEDH 12323/11), Caso Michaud contra Francia», en *InDret*, N. 4, 2013, pp. 1-29.
- COCUZZA, C., *Adempimenti antiriciclaggio. Guida per avvocati e notai*, Milano: Giuffrè. Francis Lefebvre, 2020.
- COMISIÓN DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALES E INFRACCIONES MONETARIAS., *Catálogos ejemplificativos de operaciones de riesgo de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo. Sector profesional: Notarios, registradores*,

- abogados, auditores y otros profesionales*, pp. 1-12 (https://www.sepblac.es/wp-content/uploads/2018/03/cor_profesionales.pdf).
- *Memoria de información estadística 2015-2019*, pp. 1-95. https://www.tesoro.es/sites/default/files/estadisticas/memoria_estadistica_2015-2019.pdf.
- *Relación de puestos que determinan la consideración de persona con responsabilidad pública a efectos de lo previsto en el artículo 14 de la Ley 10/2010, de 28 de abril de prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo*, 2020, pp. 1-8.
- CONSEJO GENERAL DE LA ABOGACÍA ESPAÑOLA. SUBCOMISIÓN DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALS., *Guía orientativa para la realización del análisis de riesgo de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo*, pp. 1-4 (<https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2014/07/Informe-de-evaluacion-riesgo-noviembre-2017-limpio.pdf>).
- CÓRDOBA RODA, J., «El nuevo delito fiscal», en *RJC*, N. 4, 1985, pp. 919-944.
- «Abogacía, secreto profesional y blanqueo de capitales», en *Cuadernos de Crítica Jurídica*, N. 1, 2006, pp. 1-85.
- CORCOY BIDASOLO, M., «En el límite entre dolo e imprudencia (Comentario a la sentencia del Tribunal Supremo de 28 de octubre de 1983)», en *ADPCP*, Fasc. 3, 1985, pp. 961-973.
- «Expansión del derecho penal y garantías constitucionales», en *Revista de Derechos Fundamentales*, N. 8, 2012, pp. 45-76.
- «VIII. Imputación objetiva. Riesgo permitido. Conductas neutrales», en CORCOY BIDASOLO, M., & GÓMEZ MARTÍN, V. (Dirs.), *Derecho penal económico y de la empresa. Parte general y especial. Doctrina y jurisprudencia con casos solucionados*, Tomo 2, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, pp. 101-112.
- «IX. Imputación subjetiva-Dolo. Ignorancia deliberada. Imprudencia», en CORCOY BIDASOLO, M., & GÓMEZ MARTÍN, V. (Dirs.), *Derecho penal económico y de la empresa. Parte general y especial. Doctrina y jurisprudencia con casos solucionados*, Tomo 2, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, pp. 113-125.
- «Mecanismos de atribución de responsabilidad penal individual en la empresa: Responsabilidad de los órganos de administración, asesores y oficiales de cumplimiento», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), DE LA CUERDA MARTÍN, M., & GARCÍA DE LA TORRE GARCÍA, F. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, pp. 87-130.
- «¿Es posible limitar la intervención penal en el siglo XXI?», en *ACFS*, Protocolo I, 2021, pp. 89-105.
- CORDEIRO GUERRA, R., «La delega al professionista degli obblighi fiscali non essone-ra da colpa», en *Corriere Tributario*, N. 39, 2010, pp. 3221-3226.
- CÓRDOBA RODA, J., *Notas a la traducción del tratado de derecho penal de Maurach*, Barcelona, Ariel, 1962.
- *Abogacía, secreto profesional y blanqueo de capitales*, Madrid: Marcial Pons, 2006.

- CORTÉS BECHIARELLI, E., «Protección del secreto profesional del abogado en España y ejercicio del derecho de defensa a la luz de las directivas 2001/97 y 2005/60 del Parlamento Europeo y del Consejo», en GONZÁLEZ CUSSAC, J. L. (Dir.), *Financiación del terrorismo, blanqueo de capitales y secreto bancario: Un análisis crítico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2009, pp. 43-84.
- CUADRADO ZULOAGA, D., «El fraude de ley y el conflicto en la aplicación de la norma tributaria», en *Actualidad Administrativa*, N. 13-14, 2012, pp. 1-9.
- CUELLO CONTRERAS, J., «¿Participación imprudente y por omisión o prohibición de regreso?», en *CPC*, N. 16, 2012, pp. 97-113.
- CUERDA RIEZU, A., «Estructura de la autoría en los delitos dolosos, imprudentes y de omisión en Derecho penal español (I)», en *ADPCP*, Tomo 45, Fasc. 2, 1992, pp. 491-514.
- «El principio constitucional de responsabilidad personal por el hecho propio. Manifestaciones cuantitativas», en *ADPCP*, Vol. LXII, 2009, pp. 211-252.
- «Límites temporales de la participación delictiva según el Código penal. La accesoriadad cuantitativa», en SILVA SÁNCHEZ, J. M., QUERALT JIMÉNEZ, J. J., CORCOY BIDASOLO, M., & CASTIÑEIRA PALOU, M.^a T. (Coords.), *Estudios de Derecho penal. Homenaje al profesor Santiago Mir Puig*, Montevideo-Buenos Aires, BdeF, 2017, pp. 497-507.

– D –

- D'ARRIVO, A., & GIGLIOLI, M., *I reati tributari*, Milano: Wolters Kluwer, 2012.
- D'ARRIVO, M., «Capitolo III. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazione inesistenti (art. 2 D. Legs. N. 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDDI, A., *I nuovi reati tributari. Affornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 221-242.
- DE BONIS, S., «Capitolo XIII. Il delitto di omesso versamento di ritenute dovute o certificate», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp. 889-922.
- DE LA CUERDA MARTÍN, M., «Aspectos generales del delito de defraudación a la Hacienda Pública», en *Gabilex: Revista del Gabinete Jurídico de Castilla-La Mancha*, 2017, N. 9, pp. 12-71.
- «El fraude fiscal como delito previo al blanqueo de capitales», en *Gabilex. Revista del Gabinete Jurídico de la Junta de Comunidades de Castilla-La Mancha*, N. 12, 2017, pp. 15-93.
- «La responsabilidad penal del asesor fiscal», en DEMETRIO CRESPO, E., & SANZ DÍAZ-PALACIOS, J. A. (Dirs.), *El delito fiscal. Aspectos penales y tributarios*, Barcelona, Atelier, 2019, pp. 21-42.

- «La incidencia del *soft law* en la expansión del Derecho penal», en *ACFS*, Protocolo I, 2021, pp. 211-234.
- «La responsabilidad penal del asesor fiscal: Un análisis comparado entre España e Italia», en *Fórum Fiscal*, N. 281, 2021, pp. 11-29.
- DE LA CUESTA ARZAMENDI, J. L., «Capítulo 1. Tendencias normativas en la lucha contra el blanqueo», en JIMÉNEZ GARCÍA, F., & ROPERO CARRASCO, J. (Dir.), *Blanqueo de capitales y corrupción. Interacciones para su erradicación desde el derecho internacional y los sistemas nacionales*, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2017, pp. 51-70.
- DE LA MATA BARRANCO, N., «El delito fiscal el art. 305 CP después de las reformas de 2010, 2012 y 2015: algunas cuestiones, viejas y nuevas, todavía controvertidas», en *RGDP*, N. 26, 2016, pp. 1-43.
- DE LA MATA BARRANCO, N., & ARAÚZ DE ROBLES DE LA RIVA, G., *La responsabilidad penal del asesor fiscal: Límites*, Madrid: AEDAF, 2019.
- DE MARTINO, L., «Capitolo IV. La dichiarazione fraudolenta art. 3 D. LGS 74/2000», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 243-264.
- «Capitolo V. La dichiarazione infedele (art. 4 D. LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 265-282.
- DE MARTINO, L., & FRANCESCA MAINO, A. R., «Capitolo VIII. Occultamento o distruzione di documenti contabili (art. 10 D. LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 321-334.
- DE MARTINO, L., & SCHIAVONE, S., «Capitolo VI. L'omessa dichiarazione (art. 5 D. LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 283-296.
- «Capitolo VII. Emisione di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti (art. 8 D. LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 297-320.
- DEL CARPIO DELGADO, J., «La posesión y utilización como nuevas conductas en el delito de blanqueo de capitales», en *RGDP*, N. 15, 2011, pp. 1-28.
- «Sobre la necesaria interpretación y aplicación restrictiva del delito de blanqueo de capitales», en *InDret*, N. 4, 2016, pp. 1-45.

- DELL'OSSO, A. M., «Il reato di autoriciclaggio», en *Rivista italiana di diritto e procedura penale*, N. 2, 2015, pp. 797-817.
- DELLA RAGIONE, L., «La struttura della fattispecie», en MAIELLO, V., & DELLA RAGIONE, L. (Eds.), *Riciclaggio e reati nella gestione dei flussi di denaro sporco*, Milano: Giuffrè Editore, 2018, pp. 56-201.
- *Profili penalistici del decreto fiscale: tutte le novità*, en *Il penalista*. Giuffrè Editore: Milano, 2020, pp. 7-14.
- DELLA VOLPE, G., «Il contributo dell'extraneus alla condotta di autoriciclaggio: Reato di riciclaggio o concorso nell'autoriciclaggio? La presa di posizione del legislatore», en *Cassazione penale*, N. 6, 2016, pp. 2650-2659.
- DELPINO, L., *Diritto penale i principali reati previsti in leggi speciali*, Nápoles: Esse-libri Simone, 2009.
- DELPINO L., & PEZZANO R., *Manuale di diritto penale parte speciale*, Nápoles: Simone Edizioni Giuridiche, 2021.
- DEMETRIO CRESPO, E., *La tentativa en la autoría mediata y en la actio libera in causa. Una contribución al estudio del fundamento de punición y comienzo de la tentativa*, Granada: Comares, 2003.
- «Lección 2. La antijuridicidad penal y “lo injusto” penal», en DEMETRIO CRESPO, E. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal. Tomo II. Teoría del delito*, Madrid: Iustel, 2015, pp. 25-42.
- «Lección 8. El tipo omisivo», en DEMETRIO CRESPO, E. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal, Tomo II. Teoría del delito*, 2.^a Ed., Madrid: Iustel, 2015, pp. 173-194.
- «Lección 9. Tipos de imperfecta realización», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal. Tomo II. Teoría del delito*, 2.^a Ed, Madrid: Iustel, 2015, pp. 183-206.
- «Sobre el fraude fiscal como actividad delictiva antecedente al blanqueo de dinero», en *RGDP*, N. 26, 2016, pp. 1-19.
- *Responsabilidad penal por omisión del empresario*, Madrid: Iustel, 2009.
- «Metamorfosis del derecho penal del Estado de Derecho», en DE LA CUESTA AGUADO, M. P., RUIZ RODRÍGUEZ, L., & OTROS (Dir.), *Liber Amicorum. Estudios Jurídicos en Homenaje al Prof. Dr. Dr.hc. Juan M.^a Terradillos Basoco*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, pp. 193-208.
- «El blanqueo imprudente: algunas reflexiones sobre la normativa de prevención y deber de cuidado», en ABEL SOUTO, M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Dir.), *V Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero. Ponencias y conclusiones del congreso sobre las reformas de 2015 e incidencia en la economía y sociedad digital*, Valencia: Tirant Lo Blanch, 2018, pp. 217-228.
- *El derecho penal del Estado de Derecho entre el espíritu de nuestro tiempo y la constitución*, Madrid: Reus, 2020.
- «Derecho penal económico y teoría del delito: otra vuelta de tuerca», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), DE LA CUERDA MARTÍN, M., & GARCÍA DE LA TORRE

- GARCÍA, F. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, pp. 17-39.
- DEMETRIO CRESPO E., & DE LA CUERDA MARTÍN M., «Sobre el delito fiscal como actividad delictiva antecedente del blanqueo de dinero: experiencia española y breve análisis comparado respecto a la regulación en Italia», en *Giurisprudenza delle imposte*, Fasc. 2, 2020, pp. 107-144.
- DÍAZ-MAROTO Y VILLAREJO, J., *El blanqueo de capitales en Derecho español*, Madrid: Dykinson, 1999.
- «Recepción de las propuestas del Gafi y de las Directivas Europeas sobre el blanqueo de capitales en el Derecho español», en BAJO FERNÁNDEZ, M., & BACIGALUPO, S. (Eds.), *Política criminal y blanqueo de capitales*, Madrid: Marcial Pons, 2009, pp. 21-66.
- DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., *La autoría en Derecho penal*, Barcelona: PPU, 1991.
- «Autoría y participación en el Borrador de la parte general del Anteproyecto de un nuevo Código penal de 1990. Algunas observaciones», en *La Ley*, N. 2, 1992, pp. 1029-1035.
- «Dominio funcional, determinación positiva y objetiva del hecho y coautoría», en SILVA SÁNCHEZ, J. M. (Coord.), *Fundamentos de un sistema europeo del Derecho penal. Libro homenaje a Claus Roxin*, Barcelona: Bosch, 1995, pp. 305-308.
- «Problemas actuales de autoría y participación en los delitos económicos», en *NFP*, N. 71, 2007, pp. 115-141.
- «Autoría y participación», en *REJ*, N. 10, 2008, pp. 13-61.
- «¿Puede el delito de defraudación tributaria constituir actividad delictiva previa a efectos de blanqueo?», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), *Crisis financiera y Derecho penal económico*, Madrid-Buenos Aires-Montevideo: Edisofer-BdeF, 2014, pp. 609-633.
- «El castigo del autoblanqueo y la autoría y participación en el delito de blanqueo de capitales en España», en *ADPE*, N. 3, 2015, pp. 241-252.
- DÍEZ RIPOLLÉS, J. L., «De la sociedad del riesgo a la seguridad ciudadana: Un debate desenfocado», en *RECPC*, N. 07-01, 2005, pp. 01:1-01:37.
- *Derecho penal español. Parte general*, 5.^a Ed. Revisada, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020.
- DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIDAD Y UNIÓN ADUANERA. COMISIÓN EUROPEA, *Orientaciones para un modelo de Código del contribuyente europeo*, Unión Europea, 2016, pp. 1-25.
- DOLCINI, E., & GATTA, G. L. (Dirs.), *Codice penale commentato*, Tomo I. Artt. 1-313, IV Edición, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer Italia, 2015.
- DOLCINI, E., & MARINUCCI, G. (Dirs.), *Codice penale commentato*, Tomo I, 4.^a Ed., Milano: Wolters Kluwer Italia, 2015.

- DONINI, M., «Il concorso di persone nel progetto grosso», en MAGLIE, C., & SEMINARA, S., *La riforma del codice penale. La parte generale. Atti del Convegno di pavia. 10-12 maggio 2001*, Milano: Giuffré Editore, 2002.
- «¿Una nueva edad media penal? Lo viejo y lo nuevo en la expansión del Derecho penal económico», en *NFP*, N. 63, 2003, pp. 92-119.
- DOPICO GÓMEZ-ALLER, J., «Posición de garante del *compliance officer* por infracción del “deber de control”: Una aproximación tópica», en ARROYO ZAPATERO, L., & NIETO MARTÍN, A. (Dir.), *El derecho penal económico en la era compliance*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2013, pp. 165-190.
- DUBOLINO, P. (Dir.), *Codice penale commentato con la dottrina ed annotato con la giurisprudenza*, Piacenza: Casa Editrice La Tribuna, 2004.

– E –

- ECHEVARRÍA BERECIARTUA, E., *Las modalidades de responsabilidad penal de las personas jurídicas en el marco del proceso penal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021.
- ECHEVARRÍA RAMÍREZ, R., «Consideraciones sobre el bien jurídico penalmente protegido por el delito de defraudación tributaria del art. 305 CP español», en *RECPC*, N. 16, 2014, pp. 04:01-04:39.
- ESPAÑA ALBA, V. M., *Secreto bancario y paraísos fiscales: La ingeniería fiscal al servicio del blanqueo de capitales*, Madrid: Editorial Jurídica Sepín, 2017.

– F –

- FABIÁN CAPARRÓS, E. A., *El delito de blanqueo de capitales*, Madrid: Colex, 1998.
- «El abogado frente al blanqueo de capitales», en ONTIVEROS ALONSO, M., & PELÁEZ, M. (Coords.), *La influencia de la ciencia penal alemana en Iberoamérica en homenaje a Claus Roxin*, México DF: Inacipe, 2003, pp. 261-299.
- «Algunas observaciones sobre el blanqueo imprudente de capitales (aspectos doctrinales y jurisprudenciales)», en *Iustitia*, N. 8, 2010, pp. 59-86.
- FARALDO CABANA, P., «Los autores del delito de blanqueo de bienes en el Código penal español de 1995. Especial alusión a los proveedores de bienes y/o servicios: el caso de los abogados y asesores fiscales», en *ADPCP*, Tomo 59, Fasc. 1, 2006, pp. 135-180.
- FASANO, N., «La nuova aggravante in caso di concorso del professionista nei reati fiscali: quali presupposti applicativi?», en *Il Fisco*, N. 6, 2016, pp. 543-547.
- FEIJOO SÁNCHEZ, B. J., *El injusto penal y su prevención ante el nuevo código penal de 1995*, Madrid: Colex, 1995.
- *Homicidio y lesiones imprudentes: requisitos y límites materiales*, Madrid: Edijus, 1999.
- *Límites de la participación criminal ¿Existe una “prohibición de regreso” como límite general del tipo en Derecho penal*, Granada: Comares, 1999.

- «Una polémica doctrinal interminable: ¿son atípicas en el derecho penal español la participación imprudente y la participación en el delito imprudente», en *La ley*, 2000, N. 1, pp. 1600-1621.
- «El principio de confianza como criterio normativo de imputación en el Derecho penal: Fundamento y consecuencias dogmáticas», en *RDPC*, 2.^a Época, N. extraordinario 1, 2000, pp. 93-138.
- «Autoría y participación en el delito de defraudación tributaria, con especial referencia a las organizaciones empresariales», en BAJO FERNÁNDEZ, M. (Dir.), & BACIGALUPO SAGGESE, S., & GÓMEZ-JARA DÍEZ, C. (Coords.), *Política fiscal y delitos contra la Hacienda Pública. Mesas redondas. Derecho y economía*, Madrid: Ramón Areces, 2007, pp. 111-122.
- «La teoría de la ignorancia deliberada en Derecho penal: una peligrosa doctrina jurisprudencial», en *InDret*, N. 3, 2015, pp. 1-29.
- *Derecho penal de la empresa e imputación objetiva*, Santiago-Chile: Ediciones Olejnik, 2017.
- «Teoría de los actos neutrales y participación delictiva. Los límites de la participación criminal en los delitos económicos», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), DE LA CUERDA MARTÍN, M., & GARCÍA DE LA TORRE GARCÍA, F. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del Delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, pp. 131-177.
- FELIP I SABORIT, D., «Observaciones a la expansión 10 años después», en ROBLES PLANAS, R., & SÁNCHEZ-OSTIZ GUTIÉRREZ, P. (Coords.), *La crisis del derecho penal contemporáneo*, Barcelona: Atelier, 2010, pp. 65-88.
- FERNÁNDEZ BERMEJO, D., «Algunas cuestiones no desdeñables sobre los elementos que configuran el tipo en el delito fiscal. Especial referencia a la puesta en escena y la fase de consumación delictiva», en *ADPCP*, Vol. LXX, 2017, pp. 227-291.
- FERRÉ OLIVÉ, J. C., «Política criminal europea en materia de blanqueo de capitales y financiación del terrorismo», en GONZÁLEZ CUSSAC, J. L. (Dir.), *Financiación del terrorismo, blanqueo de capitales y secreto bancario: Un análisis crítico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2009, pp. 163-180.
- *Tratado de los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018.
- «El compliance penal tributario», en GÓMEZ COLOMER, J. L., & MADRID BOQUÍN, C. M., *Tratado sobre compliance Penal. Responsabilidad penal de las personas jurídicas y modelos de organización y gestión*, Valencia: Tirant Lo Blanch, 2019, pp. 211-242.
- «La responsabilidad penal del asesor fiscal en la era del *compliance*», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), DE LA CUERDA MARTÍN, M., & GARCÍA DE LA TORRE GARCÍA, F. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, pp. 603-628.
- «Nuevos actores en el panorama penal: *Compliance officers, whistleblowers, gatekeepers*», en AAVV (Coords.), *Estudios penales en homenaje al profesor José Manuel Lorenzo Salgado*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 535-552.

- FISCALÍA DEL TRIBUNAL SUPREMO., *Circular núm. 2/1978, sobre persecución del delito fiscal (Ley 50/1977, de 14 de noviembre*, pp. 182-188.
- FITOR MIRÓ, J. C., *Delito fiscal. Un análisis criminológico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018.
- FOFFANI, L., «Exigencias fundamentales para la construcción de un Derecho penal Europeo», en ABEL SOUTO, M., LORENZO SALGADO, J. M., & SÁNCHEZ STEWART, N., *VII Congreso Internacional sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2022, pp. 805-812.
- FORTE, G., «Capitolo V. Dichiarazione fraudolenta mediante uso di fatture o altri documenti per operazioni inesistenti», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp. 697-722.
- FORTI, G., ZUCALÁ, G., & SEMINARA, S., *Commentario breve al codice penale. Complemento giurisprudenziale*, 18.ª Ed., Milano: Wolters Kluwer Italia-Cedam, 2017.
- FRANCESCON, M., «Responsabilità del professionista a titolo di concorso nei nuovi reati tributari», en *Il Fisco*, N. 40, 2000, pp. 12167-12175.
- FRISCH, W., *Tipo penal e imputación objetiva*, Trad. por CANCIO MELIÁ, M., DE LA GÁNDARA VALLEJO, B., JAÉN VALLEJO, M., & REYES ALVARADO, Y., Madrid: Colex, 1995.
- *Comportamiento típico e imputación del resultado*, Trad. por CUELLO CONTRERAS, J., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., Madrid: Marcial Pons, 2004.
- FRISCH, W., & ROBLES PLANAS, R., *Desvalorar e imputar. Sobre la imputación objetiva en Derecho penal*, Barcelona: Atelier, 2004.
- FUENTES GONZÁLEZ, G., «El proceso económico del tráfico de drogas», en *Revista del Instituto de Estudios de Policía*, N. 63, 2002, pp. 9-24.

– G –

- GALLEGO SOLER, J. I., «Tema 12. Delitos socioeconómicos (III): Delitos contra los ingresos y egresos públicos», en CORCOY BIDASOLO, M. (Dir.), *Manual Práctico de Derecho penal, parte especial. Doctrina y jurisprudencia con casos solucionados*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2004, pp. 765-790.
- GALLI, C., «I soggetti e la responsabilità penale tributaria nella prospettiva degli enti», en BRICHETTI, R., & VENEZIANI, P., *I reati tributari*, Torino: Giappichelli Editore, 2017, pp. 123-159.
- GALLO, M., *Lineamenti di una teoria sul concorso di persone nel reato*, Milano: Giuffrè Editore, 1957.
- GALMARINI, S., *Antiriciclaggio*, Milano: Wolters Kluwer Italia, 2019.
- GAMBOGI, G., *La riforma dei reati tributari. Commento al decreto legislativo 14 settembre 2015, n. 158*, Milano: Giuffrè, 2016.
- *Le nueve leggi penali. I nuovi reati tributari*, Milano: Giuffrè. Francis Lefebvre, 2020.
- GARCÍA CAVERO, P., *La responsabilidad penal del administrador de hecho de la empresa: criterios de imputación*, Barcelona: JM Bosch Editor, 1999.

- GARRIDO GÓMEZ, M. I., *El soft law como fuente del Derecho extranacional*, Madrid: Dykinson, 2017.
- GENNAI, S., & TRAVERSI, A., *I delitti tributari. Profili sostanziali e processuali*, 2.^a Ed., Milano: Giuffrè, 2011.
- GIGLIOLI, M., «Capítulo IV. Ommeso versamenti di ritenute dovute o certificate (art. 10 bis D. LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 335-349.
- «Capítulo IV. Ommeso versamento di IVA (art. 10 ter D. LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 351-360.
- GIMBERNAT ORDEIG, E., «La causalidad en Derecho penal», en *ADPCP*, 1962, Tomo 15, Fasc. 3, pp. 543-580.
- *Estudios de Derecho penal*, Madrid: Civitas, 1976.
- *Autor y cómplice en Derecho penal*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2006.
- «A vueltas con la imputación objetiva, la participación delictiva, la omisión impropia y el derecho penal de la culpabilidad», en *Nuevo Foro Penal*, N. 82, 2014, pp. 83-133.
- «En defensa de la teoría de la imputación objetiva contra sus detractores y –también– contra algunos de sus partidarios», en *ADPCP*, Vol. LXXII, 2020, pp. 9-20.
- GOENA VIVES, B., «El secreto profesional del abogado *in-house* en la encrucijada: Tendencias y retos en la era del *compliance*», en *RECPC*, N. 21-19, 2019, pp. 1-26.
- GÓRRIZ ROYO, E. M.^a, *El concepto de autor en Derecho Penal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2008.
- GÓMARA, J. L., & PUERTO MENDOZA, M. L., *Memento práctico Francis Lefebvre. Prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo 2019-2020*, Madrid: Francis Lefebvre, 2019.
- GÓMEZ COLOMER, J. L., *El indicio de cargo y la presunción judicial de culpabilidad en el proceso penal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021.
- GÓMEZ INIESTA, D. J., *El delito de blanqueo de capitales en el Derecho español*, Barcelona: Cedecs, 1996.
- «Las eurodirectivas en materia de blanqueo de dinero», en AAVV (Coords.), *Estudios penales en homenaje al profesor José Manuel Lorenzo Salgado*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 611-628.
- GÓMEZ MARTÍN, V., *Delito especial con autor inidóneo ¿Tentativa punible o delito putativo?*, Madrid: Dykinson, 2006.
- *Los delitos especiales*, Madrid: Edisofer, 2006.
- *Derecho penal de autor*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2007.
- «La responsabilidad penal del asesor fiscal. Un estudio a partir de tres grupos de casos (1) (2)», en *La Ley Penal*, N. 73, 2010, pp. 1-18.

- «36. Caso del asesor fiscal», en SÁNCHEZ-OSTIZ GUTIÉRREZ, P. (Coord.), *Casos que hicieron doctrina en Derecho penal*, Madrid: La Ley-Wolters Kluwer, 2011, pp. 669-685.
- «III. Los delitos especiales y el art. 65.3 CP del Código penal español», en ROBLES PLANAS, R. (Dir.), *La responsabilidad en los “delitos especiales”*. *El debate doctrinal en la actualidad*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2014, pp. 99-229.
- «Delitos de posición y delitos con elementos de autoría meramente tipificadores. Nuevas bases para una distinción necesaria», en *RECPC*, N. 14, 2012, pp. 01:1-01:29.
- «El *compliance officer* en los modelos de prevención de delitos: siete preguntas, ¿sin respuesta?», en *La ley Compliance penal*, N. 1, 2020, pp. 1-37.
- GONZÁLEZ PASCUAL, M., «Secreto profesional de los abogados y blanqueo de capitales: La normativa de la Unión ante el TEDH. Comentario a la Sentencia del TEDH *Michaud c. Francia* de 6 de diciembre de 2012», en *Revista Española de Derecho Constitucional*, N. 101, 2014, pp. 381-404.
- GÓMEZ TOMILLO, M., *Compliance penal y política legislativa. El deber personal y empresarial de evitar la comisión de ilícitos en el seno de las personas jurídicas*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2016.
- GÓMEZ REQUENA, J. A., «El asesor fiscal en el cumplimiento cooperativo: Representación y últimas tendencias para limitar su responsabilidad (1)», en *Fórum Fiscal*, N. 264, 2020, pp. 10-25.
- GONZÁLEZ-CUÉLLAR SERRANO, N., «Blanqueo de capitales y secreto profesional del abogado», en *AJA*, N. 546, 2002, pp. 1-4.
- GONZÁLEZ CUSSAC, J. L., *Responsabilidad penal de las personas jurídicas y programas de cumplimiento*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020.
- GRACIA MARTÍN, L., *El actuar en lugar de otro en Derecho penal, I. Teoría General*, Pressas Universitarias de Zaragoza, 1985.
- *Prolegómenos para la lucha por la modernización y expansión del derecho penal y para la crítica del discurso de resistencia. A la vez, una hipótesis de trabajo sobre el concepto de Derecho penal moderno en el materialismo histórico del orden del discurso de criminalidad*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2003.
- GRECO, L., *Complicidad a través de acciones neutrales: la imputación objetiva en la participación. La problemática de la responsabilidad penal por conductas cotidianas*, Trad. por LASCANO, C. J., & PERETTI ÁVILA, D. A., Buenos Aires: Hammurabi, 2017.
- GRIMA LIZANDRA, V., «Secreto profesional del abogado y derecho de defensa penal», en BOIX REIG, J., & JAREÑO LEAL, A. (Dir.), *La protección jurídica de la intimidad*, Madrid: Iustel, 2010, pp. 199-230.

– H –

- HAAS, V., «La doctrina penal de la imputación objetiva. Una crítica fundamental», Trad. por GARCÍA DE LA TORRE, H., en *InDret*, N. 1, 2019, pp. 1-33.

- HASSEMER, W., «Perspectivas del Derecho penal futuro», en *RP*, N. 1, 1998, pp. 37-42.
- HELPER, M., *Il concorso de piú persone nel reato. Problemi aperti del sistema unitario italiano*, Torino: G. Giappichelli Editore, 2013.
- HERNÁNDEZ PLASENCIA, J. U., *La autoría mediata en Derecho penal*, Granada: Comares, 1996.
- HRUSCHKA, J., «Prohibición de regreso y concepto de inducción. Consecuencias», en *RDPC*, 2.^a Época, N. 5, 2000, pp. 189-220.
- *Imputación y Derecho penal; Estudios sobre la teoría de la imputación objetiva*, Trad. por SÁNCHEZ OSTIZ GUTIÉRREZ, P., Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2009.

– I –

- IGLESIAS CANLE, I. C., «Capítulo XI. El blanqueo de capitales y la orden europea de investigación», en SANZ HERMIDA, A. M.^a (Dir.), *La justicia penal del siglo XXI ante el desafío del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 227-240.
- IGLESIAS CASAIS, J. M., «Límites entre la planificación fiscal agresiva y el blanqueo», en ABEL SOUTO, M., LORENZO SALGADO J. M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), en *VIII Congreso Internacional sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2022, pp. 103-126.
- INGRASSIA, A., «I tre volti della voluntary disclosure: Causa di non punibilità, autodenuncia e fonte autonoma di Responsabilità penale», en *Le Società*, N. 4, 2017, pp. 493-507.
- IORIO, A., & MECCA, S., «Il concorso del commercialista nei reati tributari imputati al cliente», en *Il Fisco*, N. 13, 2014, pp. 1243-1248.

– J –

- JAKOBS, G., *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos y teoría de la imputación*, Trad. por CUELLO CONTRERAS, J., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., Madrid: Marcial Pons, 1995.
- *La imputación objetiva en Derecho penal*, Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1995.
- *La imputación objetiva en Derecho penal*, Trad. por CANCIO MELIÁ, M., Madrid: Civitas, 1996.
- «Accesoriedad sobre los presupuestos de la organización en común», en *Revista del Poder Judicial*, N. 59, 2000, pp. 125-146.
- «Dolus malus», en *InDret*, N. 4, 2009, pp. 1-23.
- JAUREGUI NAVARRO, I., «Sobre la responsabilidad penal del *compliance officer*», en PUYOL MONTERO, F. J., & ALONSO MANZANO, M. J. (Dirs.), *Compliance y actuación procesal de las personas jurídicas*, Madrid: Spin, 2019, pp. 251-264.
- JESCHECK, H. H., *Tratado de derecho penal. Parte general*, Trad. por MIR PUIG, S., & MUÑOZ CONDE, F., Barcelona: Bosch, 1981.

- JIMENEZ DÍAZ, M. J., «Sociedad del riesgo e intervención penal», en *RECPC*, N. 16-08, 2014, pp. 08:1-08:25.
- JIMÉNEZ GARCÍA, F., «Blanqueo de capitales y derecho internacional», en *Eunomía. Revista en cultura de la legalidad*, N. 10, 2016, pp. 216-230.

– K –

- KAUFMANN, A., «El dolo eventual en la estructura del delito. Las repercusiones de la teoría de la acción y de la teoría de la culpabilidad sobre los límites del dolo», Trad. por SUÁREZ MONTER, R. F., en *ADPCP*, Tomo 13, Fasc. 2, 1960, pp. 185-206
- «Fundamento del deber jurídico y delimitación de la tipicidad», en *ADPCP*, Tomo 37, N. 1, 1984, pp. 5-21.
- KELLER, A., «Capitolo VII. La dichiarazione infedede», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp. 751-796.
- KINDHÄUSER, U., «Infracción del deber y autoría-Una crítica a la teoría del dominio del hecho», Trad. por MAÑALICH, J. P., en *REJ*, N. 14, 2011, pp. 41-52.

– L –

- L'INSALATA, M., «Capitolo XIV. L'omesso versamento dell'Iva», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp. 923-976.
- LA GROTTA, F., «Il concorso di persone nei reati tributari», en *Diritto e pratica tributaria*, N. 4, 2005, pp. 881-896.
- LABANDÍA CORTES, J. P., «La teoría de la ignorancia deliberada y su aplicación en nuestro ordenamiento jurídico», en *La ley penal*, N. 122, 2016, pp. 1-4.
- LAMARCA PÉREZ, C., «Observaciones sobre los nuevos delitos contra la Hacienda Pública», en *RDFHP*, N. 178, 1985, pp. 743-797.
- LANZI, A., & ALDROVANDI, P., *Diritto penale tributario*, Padova: Cedam, 2014.
- LANZI, A., & INSOLERA, G., *Codice penale d'impresa*, Roma: Dike, 2015.
- LANDA GOROSTIZA, J. M., *La complicidad delictiva en la actividad laboral "cotidiana". Contribución al "límite mínimo" de la participación frente a los "actos neutros"*, Granada: Comares, 2002.
- LARRAURI, E., «Introducción a la imputación objetiva», en *EPC*, N. 12, 1987-1988, pp. 219-248.
- LASCURAÍN SÁNCHEZ, J. A. «Salvar al oficial Ryan (sobre la responsabilidad penal del oficial de cumplimiento)», en MIR PUIG, S., CORCOY BIDASOLO, M., & GÓMEZ MARTÍN, V. (Dirs.), *Responsabilidad de la empresa y Compliance. Programas de prevención, detección y reacción penal*, Buenos Aires: BdeF, 2014, pp. 301-336.
- «¿Puede tener responsabilidad penal el *compliance officer*?», en GARCÍA DEL BLANCO, V., *Reflexiones sobre la práctica del derecho penal económico. Sesio-*

- nes del observatorio de Derecho Penal Económico URJC-Grant Thorton (2020-2021)*, Madrid: Dykinson, 2022, pp. 103-111.
- LAUNA ORIOL, C., & MORUELO GOMEZ, C., «Capítulo 29. El delito contra la Hacienda Pública», en CAMACHO VIZCAINO, A. (Coord.), *Tratado de derecho penal económico*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, pp. 1408-1486.
- LEIVA ESCUDERO, G., «Consumación y *dies a quo* de la prescripción del delito fiscal en el supuesto particular de las devoluciones indebidas de IVA obtenidas durante el ejercicio anual, antes del 30 de enero del año siguiente», en *La Ley Penal*, N. 141, 2019, pp. 1-13.
- LIÑÁN, A., *La responsabilidad penal del compliance officer*, Cizur Menor: Aranzadi, 2019.
- LLANES DEL BARRIO, M. J., «Fraude fiscal, economía de opción y fraude de le analizados desde el concepto de *tax gap* o brecha fiscal», *Diario La Ley*, N. 9739, 2020, pp. 1-11.
- LESCH, H. H., *Intervención delictiva e imputación objetiva*, Trad. por SÁNCHEZ VERA GÓMEZ TRELLES, J., Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 1995.
- LOMBARDERO EXPÓSITO, L. M., *El nuevo marco regulatorio del blanqueo de capitales*, Barcelona: Bosch, 2015.
- LÓPEZ BARJA DE QUIROGA, J., *Autoría y participación*, Madrid: Akal, 1996.
- LÓPEZ PEREGRÍN, C., *La complicidad en el delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 1997.
- LUZÓN PEÑA, D. M., «La determinación objetiva del hecho. Observaciones sobre la autoría en los delitos dolosos e imprudentes de resultado», en *ADPCP*, Tomo 3, 1989, pp. 889-913.
- *Curso de Derecho Penal. Parte general.*, Madrid: Editorial Universitas S. A, 1996.
- «Dolo y dolo eventual: Reflexiones», en NIETO MARTÍN, A. (Coord.), *Homenaje al Dr. Marino Barbero Santos. In memoriam*, Vol. I, Cuenca: Ediciones de la Universidad de Castilla-La Mancha & Ediciones Universidad de Salamanca, 2001, pp. 1109-1135.
- «Responsabilidad penal del asesor jurídico», en *RP*, N. 29, 2012, pp. 97-114.
- LUZÓN PEÑA, D. M., & ROSO CAÑADILLAS, R., «La administración desleal societaria en derecho penal español», en *InDret*, N. 3, 2010, pp. 1-37.

– M –

- MAGALDI PATERNOSTRO, M. J., «Autoría y participación en los delitos económicos. (¿Puede constituir participación penalmente relevante la realización de una actividad cotidiana en el tráfico jurídico-económico?: Una cuestión para el debate)», en *EDJ*, N. 61, 2004, pp. 271-234.
- MAGLIE, C., & SEMINARA, S., *La riforma del codice penale. La parte generale. Atti del Convegno di pavia. 10-12 maggio 2001*, Milano: Giuffrè Editore, 2002.
- MAIWALD, M., *Conocimiento del ilícito y dolo en el Derecho penal tributario*, Trad. por SANCINETTI, M. A., Buenos Aires: Ad-Hoc, 1997.

- MANTOVANI, F., *Diritto penale parte generale*, 11.ª Ed., Milano: Wolters Kluwer Italia, 2020.
- MARAVAR GÓMEZ, M., *El principio de confianza en Derecho penal. Un estudio sobre la aplicación del principio de autorresponsabilidad en la teoría de la imputación objetiva*, Navarra: Thomson Reuters, 2009.
- MARINUCCI, G., & DOLCINI, E., *Manuale di diritto penale parte generale*, Milano: Giuffrè, 2002.
- MÁRQUEZ LASO, D. E., *Estructuras y operaciones de planificación fiscal agresiva. Sistematización y calificación tributaria*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021.
- MARTÍN QUERALT, J., «Caso Messi: los riesgos penales del asesor fiscal», en *Studi Tributari Europei*, N. 1, 2017, pp. 276-299.
- MARTÍNEZ, I., «El delito fiscal como delito común: análisis del nuevo artículo 305.6. A la vez un comentario a las sentencias del Tribunal Supremo de 30 de abril del 2003 y 8 de abril de 2008», en *RGDP*, N. 20, 2013, pp. 1-17.
- MARTÍNEZ ALDAMA CRISTÓBAL, E., «Responsabilidad del asesor fiscal en el fraude fiscal», en *REDUR*, N. 13, 2015, pp. 269-305.
- MARTÍNEZ-ARRIETA MÁRQUEZ DEL PRADO, I., *El autoblanqueo. El delito fiscal como delito antecedente al blanqueo de capitales*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2014.
- «El papel del asesor tributario en el procedimiento penal. Comentarios a la sentencia del caso Messi», en *Diario La Ley*, N. 9022, 2017, pp. 1-9.
- MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C., *El delito fiscal*, Madrid: Montecorvo, 1982.
- *Los delitos contra la Hacienda pública y la Seguridad social. Estudio de las modificaciones introducidas por la ley orgánica 6/1995, de 29 de junio*, Madrid: Tecnos, 1995.
- «Autoría y participación en el delito de defraudación tributaria», en BAJO FERNÁNDEZ, M. (Dir.), & BACIGALUPO SAGGESE, S., & GÓMEZ-JARA DÍEZ, C. (Coords.), *Política fiscal y delitos contra la Hacienda Pública. Mesas redondas. Derecho y economía*, Madrid: Ramón Areces, 2007, pp. 69-104.
- «La expansión, la reducción y la legitimidad del Derecho penal económico», en *Revista Penal México*, N. 5, septiembre de 2013-febrero de 2014, pp. 61-75.
- *Derecho penal económico y de la empresa*, 1.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2013.
- *La autoría en Derecho penal. Un estudio a la luz de la concepción significativa (y del Código penal español)*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019.
- «Autoría y participación en el delito fiscal», en SANZ DÍAZ-PALACIOS, J. A., & DEMETRIO CRESPO, E., *El delito fiscal. Aspectos penales y tributarios*, Barcelona: Atelier, 2019, pp. 109-136.
- *Derecho penal económico y de la empresa. Parte especial*, 6.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2019.
- *Elementos subjetivos de la antijuridicidad*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021.
- MARTÍNEZ ESCAMILLA, M., *La imputación objetiva del resultado*, Madrid: Edersa, 1992.
- MATALLÍN EVANGELIO, Á., «La posesión y utilización de los bienes como formas de blanqueo: excesos punitivos y criterios de corrección», en ABEL SOUTO, M., &

- SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *V Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, pp. 189-216.
- MATELLANES RODRÍGUEZ, N., «Lección 5. La imputación objetiva del resultado», en DEMETRIO CRESPO, E. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del Derecho penal, Tomo II. Teoría del delito*, Madrid: Iustel, 2015, pp. 97-120.
- «Lección 7. El tipo imprudente de acción», en DEMETRIO CRESPO, E. (Coord.), *Lecciones y materiales para el estudio del derecho penal. Tomo II. Teoría del delito*, Madrid: Iustel, 2015, pp. 151-172.
- MAURACH, R., *Tratado de derecho penal*, Tomo II, Barcelona: Ariel, 1962.
- MAURO, M., *La responsabilità el consulente nel diritto tributario. Profili ricostruttivi*, Torino: Giappichelli Editore, 2019.
- «Suprema Corte di Cassazione, Sezione Terza, 27 agosto 2019, n. 36461», en *Rivista di diritto finanziario e scienza delle finanze*, N. 3, 2019, pp. 101-125.
- MAZZON, R., *Il concorso di reati e il concorso di persone nel reato*, Padova: Cedam, 2011.
- MAZZOCHHI, S., «Responsabilità penal del professionista, disciplina avvolta da seri dubbi», en *Il Fisco*, N. 28, 2016, pp. 2751-2755.
- MAZUELLOS BELLIDO, Á., «Soft law: ¿mucho ruido y pocas nueces?», en *Revista electrónica de estudios internacionales*, N. VIII, 2004, pp. 1-40.
- MEDALLA FERNÁNDEZ, C., GARCÍA DÍEZ, C., & LÓPEZ RUIZ, F. J., *Guía práctica de prevención del blanqueo de capitales*, Cizur Menor: Aranzadi-Thomson Reuters, 2015.
- MELCHIONDA, A., «El blanqueo de dinero en Italia. Legislación y jurisprudencia», en ABEL SOUTO, M., LORENZO SALGADO J. M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), en *VIII Congreso Internacional sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2022, pp. 549-566.
- MERINO JARA I., «Secreto profesional en el marco de la DAC 6», en *Fórum Fiscal*, N. 257, 2019, pp. 1-4.
- MERINO JARA, I., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., «La responsabilidad del asesor en el ejercicio de su actividad profesional», en *RDFHP*, N. 233, 1994, pp. 941-1004.
- *El delito fiscal*, 2.ª Ed., Madrid: Editoriales de Derecho Reunidas, 2004.
- MICELI, G., *Nuovi obblighi antiriciclaggio. Guida operativa per professionisti e intermediari finanziari*, Santarcangelo di Romagna: Maggioli Editore, 2017.
- MIR PUIG, S., *El derecho penal del Estado social y democrático de Derecho*, Barcelona: Ariel, 1994.
- «Significado y alcance de la imputación objetiva», en *REDPC*, N. 05-05, 2003, pp. 05:1-05:19.
- *Derecho penal. Parte General*, 10.ª Ed., Barcelona: Editorial Reppertor, 2016.
- MIR PUIG, S., & GÓMEZ MARTÍN, V., «I. Autoría. Actuar en nombre o representación de otro», en Tema 2 «Responsabilidad penal de las personas físicas», en CORCOY BIDASOLO, M., & GÓMEZ MARTÍN, V. (Dirs.), *Manual de Derecho penal econó-*

- mico y de la empresa. Parte general y parte especial. (Adaptado a las LLOO 1/2015 y 2/2015 de Reforma del Código penal). Doctrina y jurisprudencia con casos solucionados, Tomo 2, 1.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2016, pp. 28-42.*
- MIRÓ LLINARES, F., *Conocimiento e imputación en la participación delictiva. Aproximación a una teoría de la intervención como partícipe en el delito*, Barcelona: Atelier, 2009.
- «Responsabilidad penal del partícipe y conductas ¿neutrales?», en *Derecho penal y Criminología*, N. 1, 2014, pp. 31-58.
- MOLINA FERNÁNDEZ, F., «Autoría y participación», en MOLINA FERNÁNDEZ, F. (Coord.), *Memento Practico Francis Lefebvre. Penal*, 1.ª Ed., Madrid, Francis Lefebvre, 2019, pp. 355-380.
- MORALES PRATS, F., «Acotaciones en la reforma en la esfera tributaria, aspectos dogmáticos y político criminales», en *Revista de técnica laboral*, N. 29, 1986, pp. 355-374.
- «Título XIV. De los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social», en QUINTERO OLIVARES, G. (Dir.), y MORALES PRATS, F. (Coord.), *Comentarios a la Parte Especial del Derecho penal*, 10.ª Ed. Cizur Menor: Aranzadi/Thomson Reuters, 2016, pp. 1031-1097.
- MUCCIARELLI, F., «Capitolo I. La struttura del delitto di autoriciclaggio. Appunti per l'esegesi della fattispecie», en MEZZETTI, E., & PIVA, D. (Coords.), *Punire l'autoriciclaggio. Come, quando e perchè*, Torino: Giappichelli Editore, 2016, pp. 1-18.
- MUÑOZ CONDE, F., «El error en el delito de defraudación tributaria del artículo 349 del Código penal», en *ADPCP*, Tomo 39, Fasc. 2, 1986, pp. 379-394.
- *Derecho penal. Parte especial*, 21.ª Ed. Valencia: Tirant lo Blanch, 2017.
- *Derecho penal parte especial*, 23.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2021.
- MUÑOZ CONDE, F., & GARCÍA ARÁN, M., *Derecho penal. Parte general*, 10.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2019.
- MUÑOZ MOTA, O., «Calificación jurídica de las devoluciones indebidas intentadas ¿fraude fiscal o estafa», en *Diario La Ley*, N. 9512, 2019, pp. 1-13.
- MUSCO, E., & ARDITO, F., *Diritto penale tributario. Con appendice di diritto processuale*, 3.ª Ed., Torino: Zinichelli Editore, 2016.

– N –

- NACARINO LORENTE, J. M., «Doctrina del Tribunal Supremo sobre la ignorancia deliberada», en *Diario La Ley*, 2020, N. 9700, pp. 1-8.
- NAPOLI, A., «Il concorso del consulente fiscale negli illeciti tributari commessi dal cliente», en *Il Fisco*, N. 19, 2003, pp. 2964 -2975.
- NAVARRO CARDOSO, F., «La participación del asesor fiscal en el delito de defraudación tributaria», en *RP*, N. 43, 2019, pp. 116-136.
- NIETO MARTÍN, A., «Responsabilidad social, gobierno corporativo y autorregulación: sus influencias en el Derecho penal de la empresa», en *Política Criminal*, Vol. 3, N. 5, 2008, pp. 1-18.

- NUCIBELLA, D., «Linee guida antiriciclaggio: autovalutazione del rischio», en *Practica Fiscale e Professionale*, N. 26, 2019, pp. 38-44.
- NÚÑEZ CASTAÑO, E., «Tema I. Cuestiones fundamentales de la parte general del Derecho penal económico y de la empresa», en GALÁN MUÑOZ, A., & NÚÑEZ CASTAÑO E., *Manual de Derecho penal económico y de la empresa*, 3.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, pp. 19-54.
- «Tema VII. Blanqueo de capitales», en GALÁN MUÑOZ, A., & NÚÑEZ CASTAÑO M.ª E., *Manual de Derecho penal económico y de la empresa*, 3.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, pp. 237-251.
- «Tema VII. Blanqueo de capitales», en GALÁN MUÑOZ, A., & NÚÑEZ CASTAÑO M.ª E., *Manual de Derecho penal económico y de la empresa*, 4.ª Ed., Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 273-290.

– O –

- OCDE, *Exigir a los contribuyentes que revelen sus mecanismos de planificación fiscal agresiva. Acción 12- Informe final 2015, Proyecto de la OCDE y del G-20 sobre la Erosión de la Base Imponible y el Traslado de Beneficios*, Paris: Éditions OCDE, 2016.
- OLDRÁ, V., «Responsabilità del consulente per “concorso” nei reati», en *Corriere Tributario*, N. 24, 2004, pp. 1866-1901.
- ORTS BERENGUER, E., & GONZÁLEZ CUSSAC, J. L., *Introducción al Derecho penal. Parte general*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020.

– P –

- PACHECO, J. F., *El código penal concordado y comentado*, 5.ª Ed., Vol. I, Madrid: Imprenta y fundición de Manuel Tello, 1881.
- PALMA HERRERA, J. M., *Los delitos de blanqueo de capitales*, Madrid: Edresa, 2000.
- PAREDES CASTAÑÓN, J. M., *El riesgo permitido en Derecho penal (Régimen jurídico-penal de las actividades peligrosas)*, Madrid: Ministerio de Justicia e Interior. Secretaría General Técnica. Servicio de Publicaciones, 1995.
- «El riesgo permitido como construcción conceptual: sobre el uso y el abuso de las ciencias sociales en el discurso político-criminal del “derecho penal del riesgo”», en *RCSP*, N. 13, 2003, pp. 11-29.
- PASTOR MUÑOZ, N., *Riesgo permitido y principio de legalidad. La remisión a los estándares sociales de conducta en la construcción de la norma jurídico-penal*, Atelier: Barcelona, 2019.
- PASTOR PALOMAR, A., «Capítulo 2. Lucha contra el fraude fiscal y la planificación fiscal abusiva. Mecanismos internacionales de resolución de litigios de doble imposición», en JIMÉNEZ GARCÍA, F., & ROPERO CARRASCO, J. (Dir.), *Blanqueo de capitales y corrupción. Interacciones para su erradicación desde el derecho internacional y los sistemas nacionales*, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2017, pp. 71-100.

- PEDULLA, M., «Sobre la importancia de los conocimientos del autor respecto del juicio de riesgo dentro del marco de la teoría de la imputación objetiva», en *Leciones y Ensayos*, N. 100, 2018, pp. 149-167.
- PELÁEZ MARTOS, J. M., *Blanqueo de capitales. Obligaciones de empresas y profesionales en la nueva ley*, Valencia: Edición Fiscal CISS. Wolters Kluwer España, 2010.
- PELISSERO M., *Il concorso nel reato proprio*, Milano: Giuffrè, 2004.
- «Il reato proprio», en *Studium Iuris*, N. 5, 2008, pp. 556-566.
- PENCO, E., «Il nuovo reati di autoriciclaggio», en *Studium Iuris*, N. 4, 2015, pp. 381-388.
- PEÑA ÁLVAREZ, F., «Estudio preliminar: Consideraciones en torno a la actividad profesional de la asesoría fiscal», en *Normas técnicas de asesoría fiscal*, Madrid: Registro de Economistas Asesores Fiscales, 1991.
- PEÑARANDA RAMOS, E., *Concurso de leyes, error y participación en el delito. Un estudio crítico sobre el principio de unidad del título de imputación*, Madrid: Civitas, 1990.
- *La participación en el delito y el principio de accesoriadad*, Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2015.
- PÉREZ ALONSO, E. J., *La coautoría y la complicidad (necesaria) en Derecho penal*, Granada: Comares, 1998.
- PÉREZ GONZÁLEZ, S., «La función de los *compliance programs* en la responsabilidad penal- económica de la empresa», en *REDUR*, N. 13, 2015, pp. 129-142.
- PÉREZ MANZANO, M., «El tipo subjetivo en los delitos de receptación y blanqueo», en *CDJ*, N. 1, 1994, pp. 219-215.
- «Los derechos fundamentales al ejercicio de la profesión de abogado, a la libre elección de abogado y a la defensa y las “conductas neutrales”. La sentencia del tribunal constitucional alemán de 30 de marzo de 2004», en BARREIRO AGUSTÍN, J. (Dir.), *Homenaje al profesor Gonzalo Rodríguez Mourullo*, Madrid: Thomson-Civitas, 2005, pp. 789-835
- «Dificultad de la prueba de lo psicológico y naturaleza normativa del dolo», en AAVV (Coords.), *Estudios penales en homenaje a Enrique Gimbernat. Tomo II*, Madrid: Edisofer, 2008, pp. 1453-1486.
- «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales: el ejercicio de la abogacía y la tipicidad del delito de blanqueo de capitales», en *La ley penal*, N. 53, 2008, pp. 5-32.
- «Neutralidad delictiva y blanqueo de capitales: El ejercicio de la abogacía y la tipicidad del delito de blanqueo de capitales», en BAJO FERNÁNDEZ M., & BACIGALUPO, S. (Eds.), *Política criminal y blanqueo de capitales*, Madrid: Marcial Pons, 2009, pp. 169-206.
- «Capítulo LXXI. El dolo, responsabilidad por el hecho y responsabilidad subjetiva», en AAVV (Dirs.), *Libro homenaje al Profesor Diego-Manuel Luzón Peña con motivo de su 70.º aniversario*, Vol. I, Madrid: Reus, 2020, pp. 939-950.

- PÉREZ ROYO, F., *Los delitos y las infracciones en materia tributaria*, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 1986.
- PIÑA ROCHEFORT, J. I., *Rol social e imputación objetiva. Una aproximación sociológica a la función del Derecho penal*, Barcelona: Bosch, 2005.
- POLLARI, N., & GRAZIANO, G., «Lineamenti della responsabilità penale tributaria dei professionisti», en *Il Fisco*, N. 14, 1999, pp. 4794-4800.
- PONT CLEMENTE, J. F., «Responsabilidad penal del asesor fiscal», en *RTT*, 2003, N. 63, pp. 72-136.
- *La economía de opción*, Madrid: Marcial Pons, 2006.
- PONT MESTRES, M., «El asesor del contribuyente en el procedimiento de inspección tributaria», en *RDFHP*, N. 169, 1984, pp. 69-112.
- PONTIERI, S. F., «L'esclusione della punibilità per condono, la voluntary disclosure», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGGIONE, L., & DIDDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Giuridica, 2020, pp. 97-100.
- PREZIOSI, S., *L'causalità penale nell'orizzonte della "scienza nuova"*, Napoli: Jovene Editore, 2021.
- PROFETA, M., «Art. 117», en DUBOLINO, P. (Dir.), *Codice penale commentato con la dottrina ed annotato con la giurisprudenza*, Piacenza: Casa Editrice La Tribuna, 2004.
- PUEBLA AGRAMUNT, N., «VIII. Algunas consideraciones en torno a la deontología del asesor fiscal», en ÁLVAREZ GARCÍA, S., & HERRERA MOLINA, P. M., *Ética fiscal*, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2004, pp. 83-90.
- PUPPE, I., «El sistema de imputación objetiva», Trad. por PANTALEÓN DÍAZ, M., en *InDret*, N. 1, 2021, pp. 588-613.
- PURPURA, A., «Responsabilità del contribuente per l'inadempimento imputabile al terzo "presunto professionista"», en *Il Fisco*, N. 15, 2019, pp. 1489-1493.
- PUTINATI, S., «Capitolo VI. Dichiarazione fraudolenta mediante altri artifici», en CADOPPI, A., CANESTARI, S., MANNA, A., & PAPA, M., *Diritto penale dell'economia*, Tomo I, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer/Utet, 2017, pp. 723-750.
- PUYOL, J., «Capítulo 15. El compliance officer», en PUYOL, J. (Dir.), *Guía para la implementación del compliance en la empresa*, Barcelona: Wolters-Kluwer S. A-Bosch, 2017, pp. 371-395.

– Q –

- QUERCIA, L., & BIALLO, S., *I reati tributari*, 3.^a Ed. Napoli: Edizioni Giuridiche Simone, 2020.
- QUINTERO OLIVARES, G., *Los delitos especiales y la teoría de la participación en el Derecho penal Español*, Barcelona: Cymys, 1974.
- «El nuevo delito fiscal», en *RDFHP*, N. 173, 1978, pp. 1313-1358.
- «La regulación de la responsabilidad penal de las personas jurídicas en el sistema adoptado por el Código penal», en *Estudios Jurídicos*, 2011.

- «Autoría, coautoría y dominio del hecho, ventajas y medias verdades», en *ADPCP*, Vol. LXXI, 2018, pp. 75-89.
- «Estado actual de la teoría del delito y Derecho penal económico», en DEMETRIO CRESPO, E. (Dir.), DE LA CUERDA MARTÍN, M., & GARCÍA DE LA TORRE GARCÍA, F. (Coords.), *Derecho penal económico y teoría del delito*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2019, pp. 49-64.

– R –

- RAGUÉS I VALLES, R., *El dolo y su prueba en el proceso penal*, Barcelona: Bosch, 1999.
- «Blanqueo de capitales y negocios standard. Con especial mención a los abogados como potenciales autores de un delito de blanqueo de capitales», en SILVA SÁNCHEZ, J. M. (Dir.), *¿Libertad económica o fraudes punibles? Riesgos penalmente relevantes e irrelevantes en la actividad económico empresarial*, Madrid: Marcial Pons, 2003, pp. 99-161.
 - *La ignorancia deliberada en Derecho penal*, Barcelona: Atelier, 2007.
 - «De nuevo, el dolo eventual: un enfoque revolucionario para un tema clásico», en *InDret*, N. 3, 2012, pp. 1-12.
- RAMOS BARSELÓ, F., «Capítulo 6. Funciones del *compliance officer* empresarial», en GIMÉNEZ ZURIAGA, I. (Dir.), *Manual práctico de compliance*, Navarra: Aranzadi-Civitas, 2017, pp. 147-168.
- RANCAÑO MARTÍN, M.^a A., *El delito de defraudación tributaria*, Madrid: Marcial Pons, 1997.
- RINALDINI, F., «Capitolo V. L'introduzione del reato di autoriciclaggio», en PIAZZA, M., & GARBARINO, C. (Eds.), *Nuova voluntary disclosure*, Milanofiori Assago: Wolters Kluwer Italia, 2017, pp. 167-190.
- REAL ACADEMIA ESPAÑOLA., *Diccionario de la Lengua Española*, Madrid: 2014, 23.^a ed.
- *Diccionario de la Lengua Española*, Madrid: 1992, 20.^a ed.
- REYES ALVARADO, Y., «Fundamentos teóricos de la imputación objetiva», en *ADPCP*, Tomo 45, Fasc.3, 1992, pp. 933-968.
- ROBLES PLANAS, R., *La participación en el delito: Fundamento y límites*, Madrid: Marcial Pons, 2003.
- «Las conductas neutrales en el ámbito de los delitos fraudulentos. Espacios de riesgo permitido en la intervención en el delito», en SILVA SÁNCHEZ, J. M. (Dir.), *¿Libertad económica o fraudes punibles? Riesgos penalmente relevantes e irrelevantes en la actividad económico empresarial*, Madrid: Marcial Pons, 2003, pp. 17-65.
 - *Garantes y cómplices. La intervención por omisión y en los delitos especiales*, Barcelona: Atelier, 2007.
- ROCA DE AGAPITO, L., *Las acciones cotidianas como problema de la participación criminal*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2013.

- RODRÍGUEZ MESA, M.^a J., «Los delitos de omisión impropia como delitos especiales y de dominio positivo del hecho. Repercusiones en materia de autoría y participación», en *REDUR*, N. 11, 2013, pp. 107-126.
- RODRÍGUEZ MOURULLO, G., «Prólogo», en PEÑARANDA RAMOS, E., *Concurso de leyes, error y participación en el delito. Un estudio crítico sobre el principio de unidad del título de imputación*, Madrid: Civitas, 1990, pp. 15-22.
- «Capítulo LXXVI. La doctrina de la ignorancia deliberada en la jurisprudencia del Tribunal Supremo», en AAVV (Dirs.), *Libro homenaje al Profesor Diego-Manuel Luzón Peña con motivo de su 70.º Aniversario*, Vol. I, Madrid: Reus, 2020, pp. 997-1009.
- ROMANO, M., & GRASSO, G., *Commentario sistematico del codice penale. II. Art. 85-149*, 3.^a Ed. Rinnovata e ampliata, Milano: Giuffrè Editore, 2005.
- ROMERO PLAZA, C., «La responsabilidad tributaria del asesor fiscal», en *RTT*, N. 100, 2013, pp. 97-115.
- «Compliance tributario y secreto profesional. Análisis de los elementos que formarán parte de la nueva obligación de información de los intermediarios fiscales sobre determinados mecanismos transfronterizos potencialmente elusivos», en *Carta Tributaria. Revista de Opinión*, N. 47, 2019, pp. 1-9.
- ROSO CAÑADILLAS, R., *Autoría y participación imprudente*, Granada: Comares, 2002.
- «Los delitos polivalentes de autoría; entre el deber y el dominio», en *InDret*, N. 3 (Julio), 2019, pp. 1-35.
- ROXIN, C., «Finalidad e imputación objetiva», en *CPC*, N. 40, 1900, pp. 131-146.
- *Derecho penal Parte General. Tomo I. Fundamentos. La estructura de la Teoría del delito*, 2.^a Ed, Trad. por LUZÓN PEÑA, D. M., DÍAZ Y GARCÍA DE CONLLEDO, M., & DE VICENTE REMESAL, J., Madrid: Thomson Civitas, 2008.
- *Autoría y dominio del hecho en Derecho penal*, 9.^a Ed, Trad. por CUELLO CONTRERAS, J., & SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L., Madrid: Marcial Pons, 2016.
- *La teoría del delito en la discusión actual*, Vol. I, Lima: Editora y Librería Jurídica Grijley, 2016.
- RUANO MOCHALES T., *Blanqueo de capitales. Responsabilidad penal y compliance*, Madrid: Francis Lefebvre, 2018.
- RUEDA MARTÍN, M.^a A., *La teoría de la imputación objetiva del resultado en el delito doloso de acción. (Una investigación, a la vez, sobre los límites ontológicos de las valoraciones jurídico - penales en el ámbito de lo injusto)*, Barcelona: Bosch, 2001.
- «La adecuación social y el delito de detenciones ilegales (Comentario a la STS de 19 de diciembre de 1997. Ponente: Excmo. Sr. Bacigalupo Zapater», en *RDPC*, N. 7, 2001, pp. 443-474.
- «Consideraciones acerca de la relevancia penal de las acciones cotidianas en la comisión de un hecho doloso», en *RP*, N. 9, 2002, pp. 122-133.
- *Delitos especiales de dominio y su relación con el art. 65.3 del Código penal*, Granada: Comares, 2010.

- «Capítulo 6. La acción y la omisión», en ROMEO CASABONA, C. M., SOLA RECHE, E., & BOLDAVA PASAMAR, M. A. (Coords.), *Derecho penal parte general. Introducción. Teoría Jurídica del delito*, Granada: Comares, 2013, pp. 83-92.
 - «Sobre la necesidad de exigir una posición de garante para atribuir responsabilidad penal», en *InDret*, N. 1, 2015, pp. 1-28.
 - «El fundamento de la atenuación (facultativa) de la pena del partícipe *extraneus* en un delito especial en el Código penal español», en *InDret*, N. 3, 2018, pp. 1-39.
 - «El tratamiento jurisprudencial del partícipe *extraneus* en un delito relacionado con el ejercicio de la función pública», en *Revista Aragonesa de Administración Pública*, N. 56, 2021, pp. 17-40.
- RUIZ ANTÓN, L. F., «El fundamento material de la pena en la participación», en *CPC*, N. 11, 1980, pp. 47-66.

– S –

- SALCUNI, G., «Capitolo I. La parte generale dei reati tributari», en MANNA, A. (Coord.), *Corso di diritto penale dell'impresa*, 2.^a Ed., Milano: Wolters Kluwer-Cedam, 2018, pp. 675-754.
- SALVADOR CODERCH, P., & FERNÁNDEZ CRENDE, A., «Causalidad y responsabilidad. Tercera edición», en *InDret*, N. 1, 2016, pp. 1-27.
- SÁNCHEZ HUETE, M. A., *Tributación, fraude y blanqueo de capitales. Entre la prevención y la represión*, Madrid: Marcial Pons, 2019.
- «Sancionado el conflicto en la aplicación de la norma tributaria», en *Revista Fórum Fiscal*, N. 272, 2021, pp. 1-21.
- SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., *Intervención delictiva e imprudencia*, Granada: Comares, 2004.
- «¿Qué es la autoría?», en *RP*, N. 20, 2007, pp. 167-177.
- SÁNCHEZ SÁNCHEZ, A., «Autoría y participación en los delitos fiscales», en BAJO FERNÁNDEZ, M. (Dir.), *Política fiscal y delitos contra la Hacienda Pública. Mesas redondas de Derecho y economía*, Madrid: Editorial Universitaria Ramón Areces, 2007, pp. 105-110.
- SÁNCHEZ PEDROCHE, J. A., *Responsabilidad penal, civil y administrativa del asesor fiscal*, Madrid: CEF, 2007.
- SÁNCHEZ STEWART, N., «Las funciones del abogado en relación a las obligaciones que impone la normativa de prevención», en *La Ley Penal*, n. 53, 2008, pp. 1-8.
- «Capítulo 3. Secreto profesional, asesoramiento jurídico y prevención del blanqueo de capitales», en ALMAGRO MARTÍN, C. (Dir.), *Estudios sobre control del fraude fiscal y prevención del blanqueo de capitales*, Cizur Menor: Aranzadi-Thomson Reuters, 2013, pp. 105-122.
 - «La ardua labor del abogado: dificultades con las que se encuentra la Abogacía española en el cumplimiento de la legislación antiblanqueo», en ABEL SOUTO, M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *IV Congreso internacional sobre pre-*

- vención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2014, pp. 9-37.
- «Creación en virtud de la IV directiva de un órgano centralizado de prevención del blanqueo de dinero para la abogacía», en ABEL SOUTO, M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *V Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2018, pp. 15-32.
- «La creación de un organismo autorregulador para la abogacía y los órganos centralizados de prevención de las profesiones colegiadas reconocidos por el art. 27.1 de la Ley 10/2010, de 28 de abril, sobre prevención del blanqueo, modificado por el Real Decreto Ley 11/2018, de 31 de agosto», en ABEL SOUTO, M., LORENZO SALGADO, J. M., & SÁNCHEZ STEWART, N. (Coords.), *VII Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2020, pp. 17-42.
- SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ-TRELLES, J., «Tipo objetivo. Prueba del dolo y participación en el delito de prevaricación», en *Actualidad Jurídica de Aranzadi*, N. 415, 1999, pp. 1-14.
- *Delito de infracción del deber y participación delictiva*, Madrid: Marcial Pons, 2002.
- «Blanqueo de capitales y abogacía. Un necesario análisis crítico desde la teoría de la imputación objetiva», en *InDret*, N. 1, 2008, pp. 1-40.
- SANZ HERMIDA, A M.^a, «Capítulo I. La lucha contra el blanqueo de capitales a través del ámbito penal en la Unión Europea», en SANZ HERMIDA, A. M.^a (Dir.), *La justicia penal del siglo XXI ante el desafío del blanqueo de dinero*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2021, pp. 23-40.
- SANZ DÍAZ-PALACIOS, J. A., «Consumación y prescripción penales en la obtención indebida de devoluciones tributarias. El caso del IVA, en particular», en *Impuestos: Revista de doctrina, legislación y jurisprudencia*, N. 19-20, 2012, pp. 23-38.
- SANCINETTI, M., *Subjetivismo e imputación objetiva en Derecho penal*, Colombia: Universidad Externado de Colombia, 1996.
- SANTAMARIA, B., *La frode fiscale. Quarta edizione*, Milano: Giuffrè, 2011.
- *I nuovi reati tributari e le violazioni amministrative. Procedure di accertamento*, Canterano: Aracne editrice, 2016.
- SCAROINA, E., «La delega di funzioni in materia tributaria tra dogmi e principi fondamentali del diritto penale», en *DPC*, N. 4, 2017, pp. 105-126.
- SCHÜNEMANN, B., «El dominio sobre el fundamento del resultado: base lógico-objetiva común para todas las formas de autoría», en *RDP*, N. 25, 2004, pp. 29-62.
- SCHIAVONE, S., «Capítulo VI. Soggetti attivi e problematiche applicative. La delega di funzioni», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 27-42.
- SECRETARÍA DE LA COMISIÓN DE PREVENCIÓN DEL BLANQUEO DE CAPITALES E INFRACCIONES MONETARIAS., *Comunicación sobre jurisdicciones no cooperadoras en materia de lucha contra el blanqueo de capitales y la financiación del*

- terrorismo incluidas en las listas del Gafi y de la Comisión Europea (Octubre 2021)*, Madrid: Ministerio de Asuntos Económicos y Transformación Digital, pp. 1-5.
- SEMINARA, S., *Tecniche normative e concorso di persone nel reato*, Milano: Giuffrè Editore, 1987.
- SEPBLAC., *Recomendaciones sobre las medidas de control interno para la prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo*, pp. 1-24.
- SERRANO GONZALEZ DE MURILLO, J. L., & CORTÉS BECHIARELLI, E., *Delitos contra la Hacienda Pública*, Madrid: Edresa, 2002.
- SESMA SÁNCHEZ, B., «XII. Cuestiones éticas de la asesoría fiscal», en ÁLVAREZ GARCÍA, S., & HERRERA MOLINA, P. M., *Ética fiscal*, Madrid: Instituto de Estudios Fiscales, 2004, pp. 111-120.
- SGUBBI, F., MAZZANTI, L., LORETTI, L., & SANTINELLI, I., «Il nuovo reato di autoriciclaggio», en SGUBBI, F., MAZZANTI, L., FERRARA MICOCCI, N., & SALMINA, E., *La voluntary disclosure. Profili penalistici. Diritto italiano e Diritto svizzero*, Piacenza: La Tribuna, 2015, pp. 169-208.
- SILVA SÁNCHEZ, J. M., «Causación de la propia muerte y responsabilidad penal de terceros», en *ADPCP*, Fasc. 2, 1987, pp. 451-477.
- *La expansión del Derecho penal. Aspectos de política criminal en las sociedades postindustriales*, Madrid: Civitas, 1999.
- *El nuevo escenario del delito fiscal en España*, Barcelona: Atelier, 2005.
- *Fundamentos del Derecho penal de la Empresa*, 2.^a Ed. Montevideo-Buenos Aires: BdeF, 2016.
- SIMÓN ACOSTA, E., «XIX. Delitos contra la Hacienda Pública», en CASADO OLLERO, G., FALCÓN Y TELLA, R., LOZANO SERRANO, C., & SIMÓN ACOSTA, E., *Cuestiones tributarias prácticas*, 2.^a Ed., Madrid: La Ley, 1990, pp. 715-752.
- *El delito de defraudación tributaria*, Pamplona: Aranzadi, 1998.
- SOANA, G L., *I reati tributari*, 4.^a Ed., Milano: Giuffrè, 2018.
- SOPRANZETTI, D., *Antiriciclaggio, monitoraggio fiscale e voluntary disclosure*, Milano: Giuffrè Editore, 2015.
- SOUTO MOYA, M. M., «Los códigos de buenas prácticas tributarias: Beneficios de adhesión», en *Forum Fiscal*, N. 258, 2019, pp. 1-13.
- SOUVIRON MORENILLA, J. M., *La configuración jurídica de las profesiones tituladas en España y en la Comunidad Económica Europea*, Madrid: Consejo de Universidades. Secretaría General, 1988.
- STELLA, F., *Leggi scientifiche e spiegazione causale nel diritto penale*, Milano: Giuffrè, 2000.
- SUÁREZ GONZÁLEZ, C., & CANCIO MELIÁ, M., «Estudio preliminar», en JAKOBS, G., *La imputación objetiva en Derecho penal*, 1.^a Ed. Trad. por CANCIO MELIÁ, M., Madrid: Civitas, 1996, pp. 21-88.
- SUÁREZ GONZÁLEZ, C. J., «Artículo 305», en RODRÍGUEZ MOURULLO, G. (Dir.), & BARRERO AGUSTÍN, J. (Coord.), *Comentarios al Código Penal*, Madrid, Civitas, 1997.

- T -

- TERRADILLOS BASOCO, J. M., «Globalización, administrativización y expansión del Derecho penal», en *NFP*, N. 70, 2006, pp. 86-115.
- TORRES CADAVID, N., *La responsabilidad penal del asesor fiscal*, Valencia: Tirant Lo Blanch, 2019.
- TORIO LÓPEZ, A., «Naturaleza y ámbito de la teoría de la imputación objetiva», en *ADPCP*, Tomo 39, Fasc.1, 1986, pp. 33-48.
- TOSATO, L., «Il concorso di persone nei reati di frode fiscale e di emissione di fatture per operazioni inesistenti: I problemi aperti», en *L'indice penale*, N. 1, 2014, pp. 208-218.
- TURIENZO FERNÁNDEZ, A., *La responsabilidad penal del compliance officer*, Madrid: Marcial Pons, 2021.

- U -

- URIOL EGIDO, C., «El Abogado y el Asesor fiscal ante el blanqueo de capitales», en *Tribuna Fiscal*, N. 211, 2008, pp. 8-25.

- V -

- VALERIO SCHIAVONE, B., «Capitolo XII. Sottrazione fraudolenta al pagamento di imposte (Art. 11, comma 1, D. LGS 74/2000)», en AMISANO, M., D'ARRIVO, M., DE MARTINO, L., DELLA RAGIONE, L., & DIDI, A., *I nuovi reati tributari. Aggiornato con il D. L. 26 ottobre 2019, n. 124, coordinato con la Legge di conversione 19 dicembre 2019, n. 157*, Pisa: Pacini Editore, 2020, pp. 377-386.
- VARELA, L., «La irrazonable expansión del blanqueo de capitales o ¿una expansión mal entendida?», en JIMÉNEZ GARCÍA, F. (Dir.), & PASTOR PALOMAR, A. (Coord.), *Blanqueo de capitales y corrupción. Interacciones para su erradicación desde el Derecho Internacional y los sistemas nacionales*, Cizur Menor: Thomson Reuters-Aranzadi, 2017, pp. 121-152.
- VIDALES RODRÍGUEZ, C., *Los delitos de receptación y de legitimación de capitales en el Código penal de 1995*, Valencia: Tirant lo Blanch, 1997.
- «Capítulo X. El delito de blanqueo de capitales», en VIDALES RODRÍGUEZ, C. (Dir.), *Régimen jurídico de la prevención y represión del blanqueo de capitales*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2015, pp. 310-353.
- VIGLIONE, A., «La delega al professionista non basta ad escludere il reato di omessa dichiarazione del contribuente», en *Le Società*, N. 8-9, 2014, pp. 989-996.
- VITARELLI, T., *Delega di funzioni e responsabilità penale*, Milano: Giuffrè Editore, 2006.
- *Profili penale della delega di funzioni. L'organizzazione aziendale nei settori della sicurezza del lavoro, dell'ambiente e degli obblighi tributari*, Milano: Giuffrè Editore, 2008.

- VIVES ANTÓN, T., *Libertad de prensa y responsabilidad criminal (La regulación de la autoría en los delitos cometidos por medio de imprenta*, Madrid: Publicaciones del Instituto de Criminología de la Universidad Complutense de Madrid, 1977.
- VELARDE ARAMAYO, M.^a S., «Revelación de mecanismos transfronterizos de planificación fiscal potencialmente agresiva y criminalización de los asesores fiscales», en ZÚÑIGA RODRÍGUEZ, L. (Dir.), & BALLESTEROS SÁNCHEZ, J. (Coord.), *Nuevos desafíos frente a la criminalidad organizada transnacional y el terrorismo*, Madrid: Dykinson, 2021, pp. 217-253.

– W –

- WEIGEND, T., «Los límites de la complicidad punible», Trad. por SÁNCHEZ LÁZARO, F. G., en *RDPC*, 2.^a Época, N. 10, 2002, pp. 199-216.
- WELZEL., *El nuevo sistema del derecho penal. Una introducción a la doctrina de la acción finalista*, Trad. por CEREZO MIR, J., 2.^a Reimpresión, BdeF: Montevideo-Buenos Aires, 2004.
- WOHLERS, W., «Complicidad mediante acciones “neutrales”. ¿Exclusión de la responsabilidad jurídico penal en el caso de la actividad cotidiana o típicamente profesional?», en *RDPC*, Vol. 27, N. 80, 2006, pp. 129-143.
- WOLTER, J., «La imputación objetiva y el sistema moderno del Derecho penal», en GIMBERNAT ORDEIG, E., SCHÜNEMANN, B., & WOLTER, J. (Eds.), *Omisión e imputación objetiva en derecho penal. Jornadas hispano-alemanas de Derecho penal en homenaje al Profesor Claus Roxin con motivo de su investidura como Doctor “Honoris Causa” por la Universidad complutense de Madrid*, Madrid: Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho, 1994, pp. 65-90.

– Z –

- ZAFFARONI, E. R., *Manual de Derecho penal. Parte General*, Ediar: Buenos Aires, 2005.
- ZARAGOZA AGUADO, J. A., «Análisis sustantivo del delito (II). Cuestiones de interés sobre el delito de blanqueo de bienes de origen criminal: la prueba indiciaria. La comisión culposa. Nuevas orientaciones en Derecho comparado», en *EDJ*, N. 28, 2000, pp. 289-328.
- ZUCCALÀ, G (Dir.), *Comentario breve al codice penale*, Padova: Cedam, 1990.
- ZULGALDÍA ESPINAR, J. M., «La demarcación entre el dolo y la culpa: el problema del dolo eventual», en *ADPCP*, Tomo 39, Fasc. 2, 1986, pp. 395-422.
- *La responsabilidad criminal de las personas jurídicas, de los entes sin personalidad y de sus directivos*, Valencia: Tirant lo Blanch, 2012.

JURISPRUDENCIA

Jurisprudencia del Tribunal Supremo

1981

— STS de 20 de mayo de 1981.

1983

— STS de 5 de abril de 1983.

1990

— STS de 25 de septiembre de 1990.

1991

— STS de 20 de noviembre de 1991.

1992

— STS de 23 de abril de 1992.

— STS de 12 de febrero de 1992.

1993

— STS de 22 de enero de 1993.

— STS de 10 de noviembre de 1993.

1995

— STS 1177/1995, de 24 de noviembre.

1996

- STS 274/1996, de 20 de mayo.
- STS de 20 de mayo de 1996.

1997

- STS 755/1997, de 23 de mayo.

1998

- STS 274/1998 de 25 de febrero.

1999

- STS 1637/1999, de 10 de enero.
- STS de 1 de julio de 1999.
- STS 1480/1999, de 13 de octubre.

2000

- STS 180/2000, de 19 de mayo.
- STS 1583/2000, de 16 de octubre.
- STS 1611/2000, de 19 de octubre.
- STS 1940/2000, de 18 de diciembre.

2001

- STS 2454/2001, de 4 de enero.
- STS 83/2001, de 24 de enero.
- STS 1531/2001, de 31 de julio.

2002

- STS 13/2002, de 14 de enero.
- STS 946/2002, de 22 de mayo.
- STS 1336/2002, de 15 de julio.
- STS 1828/2002, de 25 de octubre.
- STS 2069/2002, de 5 de diciembre.

2003

- STS 536/2003, de 30 de abril.
- STS 1070/2003, de 22 de julio.

2004

- STS 368/2004, de 11 de marzo.

- STS 388/2004, de 25 de marzo.
- STS 1074/2004, de 18 de octubre.

2005

- STS 185/2005, de 21 de febrero.
- STS 266/2005, de 1 de marzo.
- STS de 14 de marzo de 2005 (Rec. Cas. 3147/2000).
- STS 33/2005, de 19 de marzo.
- STS 643/2005, de 19 de mayo.
- STS 782/2005, de 10 de junio.
- STS 1034/2005, de 14 de septiembre.
- STS 1064/2005, de 20 de septiembre.
- STS 1142/2005, de 20 de septiembre.
- STS 1253/2005, de 26 de octubre.
- STS 1505/2005, de 25 de noviembre
- STS 1410/2005, de 30 de noviembre.
- STS 1426/2005, de 13 de diciembre.
- STS 1611/2005, de 26 de diciembre.

2006

- STS 31/2006, de 13 de enero.
- STS 37/2006, de 25 de enero.
- STS 192/2006, de 1 de febrero.
- STS 164/2006, de 22 de febrero.
- STS 428/2006, de 30 de marzo.
- STS 562/2006, de 11 de mayo.
- STS de 28 de mayo de 2006.
- STS 797/2006, de 20 de julio.
- STS 928/2006, de 5 de octubre.
- STS de 5 de octubre de 2006.
- STS 936/2006, de 10 de octubre.
- STS 1012/2006 de 19 de octubre.
- STS de 8 de noviembre de 2006 (Rec. Cas. 4367/2001).
- STS 1106/2006 de 10 de noviembre.
- STS 876/2016, de 22 de noviembre.
- STS 1286/2006, de 30 de noviembre.
- STS 1260/2006, de 1 de diciembre.
- STS 1251/2006, de 12 de diciembre.
- STS 1012/2006, de 19 de diciembre.

2007

- STS 27/2007, de 23 de enero.

■ RESPONSABILIDAD PENAL Y NEGOCIOS ESTÁNDAR (VOL. II)

- STS 34/2007, de 1 de febrero.
- STS 1287/2007, de 26 de enero.
- STS 77/2007, de 7 de febrero.
- STS 79/2007, de 7 de febrero.
- STS 202/2007, de 20 de marzo.
- STS 305/2007, de 27 de abril.
- STS 457/2007, de 29 de mayo.
- STS 483/2007, de 4 de junio.

2008

- STS 145/2008, de 8 de abril.
- STS 163/2008, de 8 de abril.
- STS 304/2005, de 5 de junio.
- STS 335/2008, de 10 de junio.
- STS 359/2008, de 19 de junio.
- STS 464/2008, de 2 de julio.
- STS 446/2008, de 9 de julio.
- STS de 6 de noviembre de 2008 (Rec. Cas. 6840/2005).
- STS de 13 de noviembre de 2008 (Rec. Cas. 5442/2004).
- STS 648/2008, de 28 de octubre.
- STS 755/2008, de 26 de noviembre.
- STS 801/2008, de 26 de noviembre.
- STS 845/2008, de 2 de diciembre.
- STS 817/2008, de 11 de diciembre.
- STS 953/2008, de 26 de diciembre.
- STS 956/2008, de 26 de diciembre.
- STS 960/2008, de 26 de diciembre.

2009

- STS 1394/2009, de 25 de enero.
- STS 16/2009, de 27 de enero.
- STS 19/2009, de 27 de enero.
- STS 57/2009 de 2 de febrero.
- STS 160/2009, de 12 de febrero.
- STS 155/2009, de 26 de febrero.
- STS 209/2009, de 22 de abril.
- STS 587/2009, de 22 de mayo.
- STS 633/2009, de 10 de junio.
- STS 688/2009, de 18 de junio.
- STS 716/2009, de 2 de julio.
- STS 825/2009, de 16 de julio.

- STS 1025/2009, de 22 de octubre.
- STS 1061/2009, de 26 de octubre.
- STS 1089/2009, de 27 de octubre.
- STS 1119/2009, de 6 de noviembre.
- STS 1142/2009, de 24 de noviembre.
- STS 1257/2009, de 2 de diciembre.
- STS 1259/2009 de 2 de diciembre.
- STS 1300/2009, de 23 de diciembre.
- STS 1372/2009, de 28 de diciembre.

2010

- STS 28/2010, de 28 de enero.
- STS de 27 de enero de 2010 (Rec. Cas. 5670/2004).
- STS de 29 de marzo de 2010 (Rec. Cas. 7552/2005).
- STS 84/2010, de 18 de febrero.
- STS 1193/2010, de 24 de febrero.
- STS 358/2010, de 4 de marzo.
- STS 171/2010, de 10 de marzo.
- STS 335/2010, de 19 de junio.
- STS 607/2010, de 30 de junio.
- STS 672/2010, de 5 de julio.
- STS 835/2010, de 6 de octubre.
- STS 954/2010, de 3 de noviembre.
- STS 961/2010, de 11 de noviembre.
- STS 1058/2010, de 13 de diciembre.
- STS 796/2010, de 17 de diciembre.

2011

- STS de 3 de febrero de 2011.
- STS 68/2011, de 15 de febrero.
- STS 151/2011, de 10 de marzo.
- STS de 9 de mayo de 2011.
- STS de 18 de mayo de 2011.
- STS 379/2011, de 19 de mayo.
- STS 517/2011, de 20 de mayo.
- STS 4147/2011, de 30 de mayo.
- STS 522/2011, de 1 de junio.
- STS de 30 de junio de 2011 (Rec. Cas. 6068/2007).
- STS 628/2011, de 22 de julio.
- STS 1100/2011, de 27 de octubre.
- STS 1137/2011, de 2 de noviembre.

■ RESPONSABILIDAD PENAL Y NEGOCIOS ESTÁNDAR (VOL. II)

- STS 1267/2011, de 14 de noviembre.
- STS 1221/2011, de 15 de noviembre.
- STS de 17 de noviembre de 2011 (Rec. Cas. 137/2008).
- STS 1283/2011, de 29 de noviembre.
- STS 1310/2011, de 12 de diciembre.
- STS de 19 de diciembre de 2011 (Rec. Cas. 96/2008).
- STS 1415/2011, de 23 de diciembre.

2012

- STS 66/2012, de 9 de febrero.
- STS 636/2012, de 13 de febrero.
- STS 106/2012, de 22 de febrero.
- STS 1175/2012, de 23 de febrero.
- STS 199/2012, de 15 de marzo.
- STS 234/2012, de 16 de marzo.
- STS de 22 de marzo de 2012 (Rec. Cas. 2293/2008);
- STS de 22 de abril de 2012 (Rec. Cas. 159/2008).
- STS 542/2012, de 21 de junio.
- STS 598/2012, de 5 de julio.
- STS de 20 de septiembre de 2012 (Rec. Cas. 6231/2009).
- STS 811/2012, de 30 de octubre.
- STS 823/2012, de 30 de octubre.
- STS 858/2012, de 6 de noviembre.
- STS 884/2012, de 8 de noviembre.
- STS 587/2012, de 9 de noviembre.
- STS 987/2012, 3 de diciembre.
- STS 974/2012, de 5 de diciembre.

2013

- STS 133/2013, de 6 de febrero.
- STS 138/2013, de 6 de febrero.
- STS 110/2013, de 12 de febrero.
- STS 120/2013, de 20 de febrero.
- STS 279/2013, de 6 de marzo.
- STS 228/2013, de 22 de marzo.
- STS 162/2013, de 23 de marzo.
- STS 165/2013, de 26 de marzo.
- STS 303/2013, de 26 de marzo.
- STS 300/2013, de 12 de abril.
- STS 598/2013, de 28 de junio.
- STS 601/2013, de 11 de julio.

- STS 841/2013, de 18 de noviembre.
- STS 875/2013, de 26 de noviembre.
- STS 942/2013, de 11 de diciembre.
- STS 945/2013, de 16 de diciembre.
- STS 977/2013, de 19 de diciembre.

2014

- STS 56/2014, de 6 de febrero.
- STS 83/2014, de 13 de febrero.
- STS 91/2014, de 7 de febrero.
- STS de 24 de febrero de 2014 (Rec. Cas. 1347/2011).
- STS de 10 de marzo de 2014 (Rec. Cas. 1265/2011).
- STS 182/2014, de 11 de marzo.
- STS de 17 de marzo de 2014 (Rec. Cas. 1340/2011).
- STS 257/2014, de 1 de abril.
- STS 350/2014, de 29 de abril.
- STS 391/2014, de 8 de mayo.
- STS 390/2014, de 13 de mayo.
- STS 17 de mayo de 2014 (Rec. Cas. 1340/2011).
- STS 412/2014, de 20 de mayo.
- STS 1034/2014, de 29 de mayo.
- STS 487/2014, de 9 de junio.
- STS 494/2014, de 18 de junio.
- STS de 4 de julio de 2014 (Rec. Cas. 1285/2012).
- STS 487/2014, de 9 de julio.
- STS 597/2014, de 30 de julio.
- STS 714/2014, de 12 de noviembre.
- STS 809/2014, de 26 de noviembre.
- STS 789/2014, de 2 de diciembre.
- STS 839/2014, de 2 de diciembre.
- STS 877/2014, de 22 de diciembre.

2015

- STS de 5 de febrero de 2015 (Rec. Cas: 1075/2013).
- STS de 25 de febrero de 2015 (Rec. Cas. 4072/2013).
- STS 205/2015, de 10 de marzo.
- STS 241/2017, de 17 de abril.
- STS 247/2015, de 28 de abril.
- STS 265/2015, de 29 de abril.
- STS 286/2015, de 19 de mayo.
- STS 338/2015, de 2 de junio.

■ RESPONSABILIDAD PENAL Y NEGOCIOS ESTÁNDAR (VOL. II)

- STS 277/2015, de 3 de junio.
- STS 883/2015, de 3 de junio.
- STS de 18 de junio de 2015 (Rec. Cas. 1517/2013).
- STS 480/2015, de 2 de julio.
- STS 408/2015, de 8 de julio.
- STS 491/2015, de 23 de julio.
- STS 506/2015, de 27 de julio.
- STS 515/2015, de 20 de julio.
- STS 596/2015, de 27 de julio.
- STS 506/2015, de 14 de septiembre
- STS 535/2015, de 14 de septiembre.
- STS 523/2015, de 5 de octubre.
- STS 524/2015, de 13 de octubre.
- STS de 14 de octubre de 2015 (Rec. Cas. 392/2013).
- STS 646/2015, de 20 de octubre.
- STS 690/2015, de 27 de octubre.
- STS 653/2015, de 3 de noviembre.
- STS de 9 de noviembre de 2015 (Rec. Cas. 1866/2013).
- STS 693/2015, de 12 de noviembre.
- STS 749/2015, de 13 de noviembre.
- STS 747/2015, de 19 de noviembre.
- STS de 27 de noviembre de 2015 (Rec. Cas. 3364/2014).

2016

- STS 3/2016, de 19 de enero.
- STS de 5 de febrero de 2015 (Rec. Cas. 1075/2013).
- STS 165/2016, de 2 de marzo.
- STS 238/2016, de 29 de marzo.
- STS 1162/2016, de 23 de mayo.
- STS 499/2016, de 9 de junio.
- STS 3162/2016, de 8 de julio.
- STS 627/2016, de 13 de julio.
- STS 703/2016, de 14 de septiembre.
- STS 706/2016, de 15 de septiembre.
- STS 716/2016, de 27 de septiembre.
- STS 830/2016, de 3 de noviembre.
- STS 864/2016, de 16 de noviembre.
- STS 928/2016, de 14 de diciembre.
- STS 970/2016, de 21 de diciembre.
- STS 975/2016, de 23 de diciembre.
- STS 976/2016, de 11 de enero.

2017

- STS 17/2017, de 20 de enero.
- STS 40/2017, de 31 de enero.
- STS 260/2017, de 15 de febrero.
- STS 495/2017, de 15 de febrero.
- STS 86/2017, de 16 de febrero.
- STS 292/2017, de 26 de abril.
- STS 726/2017, de 27 de abril.
- STS 331/2017, de 10 de mayo.
- STS 362/2017, de 19 de mayo.
- STS 374/2017 de 24 de mayo.
- STS 452/2017, de 21 de junio.
- STS 482/2017, de 28 de junio.
- STS 583/2017, de 19 de julio.
- STS 682/2017, de 18 de octubre.
- STS 805/2017, de 11 de diciembre.

2018

- STS 746/2018, de 13 de febrero.
- STS 86/2018, de 19 de febrero.
- STS 751/2018, de 21 de febrero.
- STS 756/2018, de 13 de marzo.
- STS 135/2018, de 21 de marzo.
- STS 970/2018, de 22 de marzo.
- STS 139/2018, de 22 de marzo.
- STS 519/2018, de 23 de marzo.
- STS 158/2018, de 5 de abril.
- STS 758/2018, de 9 de abril.
- STS 194/2018, de 24 de abril.
- STS 720/2018, de 27 de abril.
- STS 214/2018, de 8 de mayo.
- STS 760/2018, de 28 de mayo.
- STS 290/2018, de 14 de junio.
- STS 310/2018, de 26 de junio.
- STS 2498/2018 de 28 de junio.
- STS 397/2018, de 11 de septiembre.
- STS 407/2018, de 18 de septiembre.
- STS 444/2018, de 9 de octubre.
- STS 464/2018, de 15 de octubre.
- STS 467/2018, de 15 de octubre.

■ RESPONSABILIDAD PENAL Y NEGOCIOS ESTÁNDAR (VOL. II)

- STS 582/2018, de 22 de noviembre.
- STS 613/2018, de 29 de noviembre.
- STS 643/2018, de 12 de diciembre.
- STS 644/2018, de 13 de diciembre.

2019

- STS 704/2018, de 15 de enero de 2019.
- STS 30/2019, de 29 de enero.
- STS 34/2019, de 30 de enero.
- STS 26/2019, de 7 de febrero.
- STS 688/2019, de 4 de marzo.
- STS 108/2019, de 5 de marzo.
- STS 163/2019, de 26 de marzo.
- STS 195/2019, de 9 de abril.
- STS 418/2019, de 23 de abril.
- STS 693/2019, de 29 de abril.
- STS 366/2019, de 17 de julio.
- STS 374/2019, de 23 de julio.
- STS 383/2019, de 23 de julio.
- STS 395/2019, de 24 de julio.
- STS 403/2019, de 17 de septiembre.
- STS 431/2019, de 1 de octubre.
- STS 491/2019, de 16 de octubre.
- STS 501/2019, de 24 de octubre.
- STS 553/2019, de 12 de noviembre.
- STS 554/2019, de 13 de noviembre.

2020

- STS 148/2020, de 23 de enero.
- STS 40/2020, de 6 de febrero.
- STS 48/2020, de 11 de febrero.
- STS 84/2020, de 27 de febrero.
- STS 725/2020, de 3 de marzo.
- STS 726/2020, de 11 de marzo.
- STS 191/2020, de 20 de mayo.
- STS 296/2020 de 10 de junio.
- STS 312/2020, de 15 de junio.
- STS 421/2020, de 22 de julio.
- STS 468/2020, de 23 de septiembre.
- STS 482/2020, de 30 de septiembre.

- STS 1231/2020, de 1 de octubre.
- STS 496/2020, de 8 de octubre.
- STS 507/2020, de 14 de octubre.
- STS 3191/2020, de 14 de octubre.
- STS 507/2020, de 14 de octubre.
- STS 560/2020, de 29 de octubre.
- STS 606/2020, de 12 de noviembre.
- STS 623/2020, de 19 de noviembre.
- STS 667/2020, de 9 de diciembre.
- STS 4441/2020, de 30 de diciembre.
- STS 721/2020, de 30 de diciembre.

2021

- STS 40/2021, de 21 de enero.
- STS 47/2021, de 21 de enero.
- STS 135/2021, de 4 de febrero.
- STS 587/2021, de 12 de febrero.
- STS 171/2021, de 25 de febrero.
- STS 1489/2021, de 3 de marzo.
- STS 196/2021, de 4 de marzo.
- STS 212/2021, de 10 de marzo.
- STS 254/2021, de 18 de marzo.
- STS 255/2021, de 18 de marzo.
- STS 1236/2021, de 8 de abril.
- STS 299/2021, de 8 de abril.
- STS 356/2021, de 29 de abril.
- STS 363/2021, de 29 de abril.
- STS 385/2021, de 5 de mayo.
- STS 429/2021, de 20 de mayo.
- STS 448/2021, de 26 de mayo.
- STS 464/2021, de 28 de mayo.
- STS 2399/2021, de 18 de junio.
- STS 564/2021, de 24 de junio.
- STS 567/2021, de 30 de junio.
- STS 601/2021, de 7 de julio.
- STS 624/2021, de 14 de julio.
- STS 537/2021, de 18 de julio.
- STS 669/2021, de 9 de septiembre.
- STS 796/2021, de 20 de octubre.
- STS 908/2021, de 24 de noviembre.

Jurisprudencia Audiencia Nacional

- SAN de 31 de octubre de 2001.
- SAN de 6 de abril de 2004.
- SAN 70/2009, de 12 de noviembre.
- SAN 22/2010, de 8 de junio.
- SAN 19/2012, de 6 de marzo.
- SAN 152/2012, de 17 de mayo.
- SAN 2/2014, de 3 de febrero.
- SAN 22/2016, de 27 de julio.
- SAN 21/2016, de 31 de mayo.
- SAN 8/2017, de 31 de marzo.
- SAN 13/2018, de 4 de mayo.
- SAN 20/2018, de 17 de mayo.
- SAN 31/2018, de 29 junio.
- SAN 9/2019, de 23 de abril.
- SAN 14/2019, de 24 de abril.
- SAN 13/2019, de 11 de junio.
- SAN 1/2020, de 9 de enero.
- SAN 3/2020, de 27 de febrero.
- SAN 12/2020, de 25 de noviembre.
- SAN 20/2020, de 25 de noviembre.
- SAN 3074/2020, de 25 de noviembre.
- SAN 5/2021, de 3 de marzo.
- SAN 26/2021, de 6 de octubre.

Jurisprudencia Tribunal Constitucional

- STC 110/1984, de 26 de noviembre.
- STC 253/1993, de 20 de julio.
- STC 46/2000, de 17 de febrero.
- STC 73/2017, de 8 de junio.
- STC 106/2021, de 11 de mayo.
- STC 91/2021, de 22 de abril.
- STC 121/2021, de 2 de junio.

Jurisprudencia Tribunal de Justicia de la Unión Europea

- STJUE de 21 de febrero de 2006.
- STJUE de 26 de junio de 2007 (C-305/05).

Jurisprudencia Tribunales Superiores de Justicia

A Coruña

— STSJ de A Coruña 12/2017, de 9 de enero.

Asturias

— STSJ Asturias 13/2020, de 22 de junio.

— STSJ Asturias 296/2021, de 16 de abril.

Cataluña

— STSJ de Cataluña 610/2019, de 23 de mayo.

— STSJ de Cataluña 606/2020, de 13 de febrero.

— STSJ de Cataluña 84/2021, de 29 de enero.

— STSJ de Cataluña 1248/2021, de 19 de marzo.

— STSJ de Cataluña 1462/2021, de 26 de marzo.

— STSJ de Cataluña 491/2021, de 28 de abril.

— STSJ de Cataluña 2037/2021, de 30 de abril.

Comunidad Valenciana

— STSJ Comunidad Valenciana 1388/2017, de 8 de noviembre.

— STSJ Comunidad Valenciana 1655/2017, de 13 de diciembre.

— STSJ de la Comunidad Valenciana 280/2020, de 21 de enero.

Castilla y León

— STSJ Castilla y León (Burgos) 66/2019, de 25 de noviembre.

Madrid

— STSJ de Madrid 466/2016, de 19 de julio.

— STSJ de Madrid 233/2021, de 28 de abril.

País Vasco

— STSJ del País Vasco 67/2016, de 29 de febrero.

— STSJ del País Vasco 183/2017, de 3 de mayo.

— STSJ del País Vasco 296/2020, de 13 de octubre.

Pontevedra

— STSJ de Pontevedra 29/2016, de 4 de febrero.

Jurisprudencia Audiencias Provinciales

- SAP de León 6/2006, de 29 de mayo.
- SAP de Madrid 16/2009, de 20 de enero.
- SAP de Islas Baleares 8/2009, de 25 de febrero.
- SAP de Zaragoza 397/2009, de 31 de julio.
- SAP de Córdoba 120/2010, de 11 de mayo.
- SAP de Guadalajara 58/2011, de 14 de febrero.
- SAP de Málaga 355/2012, de 21 de junio.
- SAP de Las Palmas 172/2012, de 13 de septiembre.
- SAP de Salamanca 125/2012, de 10 de octubre.
- SAP de Valencia 99/2013, de 31 de enero.
- SAP de Vizcaya 90181/2013, de 19 de abril.
- SAP de Santa Cruz de Tenerife 573/2013, de 17 de diciembre.
- SAP de Burgos 573/2013, de 30 de diciembre.
- SAP de Islas Baleares 356/2014, de 18 de diciembre.
- SAP de Pontevedra 107/2015, de 27 de febrero.
- SAP de Islas Baleares 151/2015, de 16 de diciembre.
- SAP de Burgos 63/2017, de 20 de febrero.
- SAP de Málaga 168/2017, de 29 de marzo.
- SAP de Madrid 585/2017, de 25 de septiembre.
- SAP de Las Palmas 448/2018, de 28 de noviembre.
- SAP de Madrid 837/2018, de 5 de diciembre.
- SAP de Málaga 54/2019, de 4 de marzo.
- SAP de Madrid 235/2019, de 29 de abril.
- SAP de Ourense 116/2019, de 5 de junio.
- SAP de La Rioja 90/2019, de 11 de julio.
- SAP de Sevilla 405/2019, de 30 de septiembre.
- SAP de Valencia 507/2019, de 4 de diciembre.
- SAP de A Coruña 210/2019, de 30 de diciembre.
- SAP de Valencia 20/2020, de 16 de enero.
- SAP de Barcelona 187/2020, de 7 de febrero.
- SAP de Álava 45/2020, de 25 de febrero.
- SAP de Barcelona 159/2020, de 13 de marzo.
- SAP de Ciudad Real 162/2020, de 29 de abril.
- SAP de Burgos 163/2020, de 25 de junio.
- SAP de Madrid 255/2020, de 6 de julio.
- SAP de Madrid 541/2020, de 27 de octubre.
- SAP de Las Palmas 70/2021, de 22 de febrero.
- SAP de Madrid 118/2021, de 9 de marzo.
- SAP de Valencia 145/2021, de 15 de marzo.
- SAP de Barcelona 187/2021, de 26 de marzo.
- SAP de Santander 569/2021, de 9 de junio.

Jurisprudencia italiana

- Cass. Pen Sezz. VI 17/1986.
- Cass. Pen Sezz. VI 14/36125.
- Cass. Pen Sezz. I. 82/4241.
- Cass. Pen Sezz. V 09/40449.
- Cass. Pen Sezz. IV 98/3924.
- Cass. Pen. Sez. IV 18845, de 5 de mayo de 2016.
- Cass. Pen. Sezz. 14101/2019.
- Cass. Pen. Sezz n. 5214, de 1 de febrero de 2019.
- Cass. Penale 9417/2020.
- Cass. Pen. Sezz. 9102, de 5 de marzo de 2021.
- Cass. Pen. Sezz. 20744, de 25 de mayo de 2021.
- Cass. Pen. Sezz 22475, de 8 de junio de 2021.
- Cass. Pen. Sezz. 42024, de 17 de noviembre de 2021.
- Cass. Pen. Sezz. 42026, de 17 de noviembre de 2021.
- Cass. Pen. Sezz. 43633, de 26 de noviembre de 2021.

ENLACES WEB

- <https://dej.rae.es/lema/accesoriedad-cuantitativa> (Consultado por última vez: 18/10/2019).
- https://www.agenciatributaria.es/static_files/AEAT/Contenidos_Comunes/La_Agencia_Tributaria/Segmentos_Usuarios/Colaboradores/Foro_de_Asoociaciones_y_Colegios_de_Profesionales_Tributarios/Nota_informativa.pdf (Consultado por última vez: 30/07/2021).
- <https://www.aedaf.es/es/sobre-aedaf/asociase-a-aedaf-95> (Consultado por última vez: 30/07/2021).
- <https://www.asefiget.com/asociate/> (Consultado por última vez: 30/07/2021).
- <https://apafcv.com/como-asociarse/> (Consultado por última vez: 31/07/2021).
- <https://apta.org/documentacion-ingreso/> (Consultado por última vez: 31/07/2021).
- <http://www.asesoresfiscalesdegipuzkoa.org/la-asociacion/hacerse-socio> (Consultado por última vez: 31/07/2021).
- <https://aedae.com/ingreso/> (Consultado por última vez: 31/07/2021).
- <https://www.aedaf.es/es/servicios/4> (Consultado por última vez: 31/07/2021).
- <https://www.asefiget.com/portfolio/> (Consultado por última vez: 31/07/2021).
- <https://apafcv.com/servicios-apafcv/> (Consultado por última vez: 31/07/2021).
- <https://aedae.com/servicios/> (Consultado por última vez: 31/07/2021).
- https://guiasjuridicas.wolterskluwer.es/Content/Documento.aspx?params=H4sIAAAAAAAEAMtMSbF1jTAAAkMTY1NTQ7Wy1KLizPw8WyMDQ0s-DEwOwQGZapUtckhlQaptWmJOcSoA_OZyPzUAAAA=WKE (Consultado por última vez: 02/08/2021).
- <https://dle.rae.es/irregular> (Consultado por última vez: 02/08/2021).
- <https://www.aedaf.es/es/documentos/descarga/51831/aedaf-recorre-el-desarrollonormativo-de-la-dac-6> (Consultado por última vez: 02/08/2021)
- <https://www.ine.es/consul/serie.do?d=true&s=CON3828> (Consultado por última vez: 04/08/ 2021).

- https://www.agenciatributaria.es/AEAT.internet/Inicio/Ayuda/Presentacion_Electronica_de_declaraciones/_Quien_puede_realizarla_/Presentacion_en_nombre_de_terceros/Apoderamiento/Apoderamiento.shtml (Consultado por última vez: 03/09/2021).
- <https://www.agenciatributaria.gob.es/AEAT.sede/procedimientoini/ZP01.shtml> (Consultado por última vez: 03/09/2021).
- https://www.uiaf.gov.co/asuntos_internacionales/organizaciones_internacionales/grupo_accion_financiera_7114 (Consultado por última vez: 18/10/2021).
- <https://www.mineco.gob.es/portal/site/mineco/menuitem.ac30f9268750bd56a0b0240e026041a0/?vgnextoid=e0d2f248d46de610VgnVCM1000001d04140aRCRD&vgnnextchannel=2f0e154527515310VgnVCM1000001d04140aRCRD> (Consultado por última vez: 18/10/2021).
- https://www.sepblac.es/wp-content/uploads/2018/03/ficha_de_autoevaluacion_del_sistema_pbcft.pdf (Consultado por última vez: 4/11/2021).
- <https://www.sepblac.es/es/expertos-externos/obligaciones/> (Consultado por última vez: 17/11/2021).
- <https://www.sepblac.es/es/expertos-externos/tramites/comunicacion-de-la-relacion-de-sujetos-obligados-examinados/> (Consultado por última vez: 18/11/2021).
- https://www.sepblac.es/wp-content/uploads/2018/01/configuracion_previa_macros_excel_formulario_F22_8.pdf (Consultado por última vez: 18/11/2021).
- <https://sede.registradores.org/site/mercantil#/> (Consultado por última vez: 22/11/2021).
- <https://www.sepblac.es/es/sujetos-obligados/tramites/comunicacion-sistemica/> (Consultado por última vez: 23/11/2021).
- <https://www.abogacia.es/conocenos/consejo-general/organigrama/comision-de-ordenacion-profesional/subcomision-de-prevencion-del-blanqueo-de-capitales/> (Consultado por última vez: el 23/11/2021).
- <https://www.abogacia.es/actualidad/noticias/el-secreto-profesional-un-derecho-irrenunciable-en-la-lucha-contra-el-blanqueo/> (Consultado por última vez: 23/11/2021).
- <https://www.abogacia.es/wp-content/uploads/2018/12/PONENCIA-LUIS-MANUEL-RUBI-.pdf> (Consultado por última vez: 23/11/2021).
- <https://www.elconfidencialdigital.com/articulo/politica/registradores-Ley-Prevencion-Blanqueo-Capitales/20140108204757071471.html> (Consultado por última vez: 23/11/2021).
- <https://www.solucionesconfirma.es/observatorio/reclaman-los-abogados-se-re-gule-organo-centralizado-prevencion-del-blanqueo-capitales/> (Consultado por última vez: 23/11/2021).
- <https://www.poderjudicial.es/cgpj/es/Temas/Estadistica-Judicial/Estadistica-por-temas/Datos-penales--civiles-y-laborales/Blanqueo-de-dinero/> (Consultado por última vez: 12/12/2021).
- https://www.senato.it/sites/default/files/media-documents/COST_SPAGNOLO.pdf (Consultado por última vez: 14/01/2022).

- <https://www.consiglionazionaleforense.it/documents/20182/644108/Regole+tecniche.pdf/7aba2d29-22a2-4db4-95ea-bc2d06734299?t=1569249587000> (Consultado por última vez: 26/01/2022).
- <https://www.consiglionazionaleforense.it/documents/20182/644108/Criteri+e+metodologie.pdf/e7c2ecd9-1866-4a18-b1b1-8d8e376e6a9a?t=1569249564000> (Consultado por última vez: 27/01/2022).
- <https://www.consiglionazionaleforense.it/documents/20182/286756/Gli+adem+pimenti+antiriciclaggio+per+gli+Avvocati+-+aggiornamento+al+14+lugl+io+2017.pdf/51895bc4-4e66-4333-8255-a388431eb2a2?t=1516803567000> (Consultado por última vez: 27/01/2022).
- <https://uif.bancaditalia.it/normativa/norm-indicatori-anomalia/index.html> (Consultado por última vez: 27/01/2022).
- https://commercialisti.it/documents/20182/323701/Regole_tecniche_CN_tes+to_definitivo_23012019.pdf (Consultado por última vez: 27/01/2022).
- <https://www.notariado.org/portal/prevenci%C3%B3n-del-blanqueo-de-capitales> (Consultado por última vez: 29/01/2022).
- <https://www.sepblac.es/es/sujetos-obligados/tramites/comunicacion-por-indicio/> (Consultado por última vez: 08/02/2022).
- <https://www.sepblac.es/es/sujetos-obligados/tramites/comunicacion-sistematica/> (Consultado por última vez: 08/02/2022).

El núcleo central de trabajo que aquí se presenta se corresponde con la teoría de los actos neutrales y su traslación al campo del Derecho penal económico, específicamente, a dos de los delitos que, dotados de sesgo económico, son más paradigmáticos, esto es, el fraude fiscal (art. 305 CP) y el blanqueo de capitales (art. 301 CP), analizando sus características a través de la intervención en éstos de dos operadores jurídicos de suma importancia como son el asesor fiscal y el abogado. Con ello se pretende ofrecer una respuesta lo más clara y concisa posible a la siguiente pregunta: *¿pueden estos profesionales realizar comportamientos de contribución delictiva al delito de un tercero que se sitúen dentro de la esfera del riesgo permitido, esto es, que sean neutrales realizando así un negocio estándar?*

El abordaje de este interrogante requiere de un análisis que vaya desde las premisas más básicas y específicas de nuestro modelo de intervención delictiva, hasta los elementos más propios y estructurales de la atribución de la responsabilidad penal en ambos tipos penales. Pasando por un fuerte cuestionamiento de qué son, cuál es su alcance y cómo se fundamentan, en sí mismos, los comportamientos neutrales.

Así, se propone la elaboración de un *juicio de neutralidad* que pretende alzarse como una reformulación de la teoría de la imputación objetiva desde una perspectiva intersubjetiva. Esta teoría marco se construirá sobre el reconocimiento de una dualidad de componentes (objetivo y subjetivo), y su finalidad última será de carácter bidireccional, identificándose así con un posicionamiento que permita tanto justificar la exención de responsabilidad penal de los operadores jurídicos, como su castigo. Con ello se pretenderá otorgar una mayor argumentación y coherencia a la valoración de la neutralidad del comportamiento y, en última instancia, al límite mínimo de la intervención punible, siempre desde el prisma de la responsabilidad penal individual.