



FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

**INFORME DEL CONSEJO FISCAL SOBRE EL ANTEPROYECTO DE  
LEY ORGÁNICA POR LA QUE SE MODIFICA LA LEY ORGÁNICA 10/1995,  
DE 23 DE NOVIEMBRE, DEL CÓDIGO PENAL**

(EN MATERIA DE DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA, CONTRA LA  
SEGURIDAD SOCIAL, CONTRA LOS DERECHOS DE LOS  
TRABAJADORES, FALSIFICACIÓN DE CERTIFICADOS Y MALVERSACIÓN)

**1. INTRODUCCIÓN**

Por oficio de fecha 21 de mayo de 2012 el Secretario de Estado de Justicia ha remitido al Excmo. Sr. Fiscal General del Estado, el Anteproyecto de referencia, para que el Consejo Fiscal, en cumplimiento de lo dispuesto en el artículo 14.1.j) del Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal (EOMF), emita el correspondiente informe.

A tenor de lo dispuesto en el artículo 14.4.j) EOMF corresponde al Consejo Fiscal *informar los proyectos de ley o normas reglamentarias que afecten a la estructura, organización y funciones del Ministerio Fiscal.*

El presente texto expresa el parecer del Consejo Fiscal sobre el mencionado proyecto y da cumplimiento al preceptivo trámite de informe previsto en la legislación orgánica del Ministerio Fiscal.



## 2. JUSTIFICACIÓN Y OBJETIVOS DEL ANTEPROYECTO

La exposición de motivos del Anteproyecto expresa que la reforma se enmarca en el conjunto de medidas de mejora de la eficacia de los instrumentos de control de los ingresos y del gasto público adoptadas con motivo de la crisis económica, especialmente severa en el ámbito europeo, justificando la modificación de las normas penales que se pretende mediante el Anteproyecto, en la necesidad de adaptar las que afectan a los sectores o actividades económicas donde existe una mayor percepción del fraude. Por ello, la reforma afecta a los delitos contra la Hacienda Pública, contra la Seguridad Social, contra los derechos de los trabajadores, así como en relación con las conductas de ocultación, simulación y falseamiento de cuentas públicas.

A tenor de lo expresado en la memoria sobre impacto normativo que acompaña al Anteproyecto, los objetivos de la reforma son los siguientes:

*a) En el ámbito tributario:*

1. Ofrecer una respuesta más eficaz para aquellos fraudes de especial gravedad, mediante la creación de un tipo agravado, para lo cual se eleva la pena de prisión hasta una duración máxima de seis años, lo que a su vez determina el plazo de prescripción de las infracciones más graves hasta los diez años.

2. Hacer más eficaz la persecución de las tramas organizadas de fraude fiscal, mediante la facilitación de la denuncia inmediata *una* vez alcanzada una cantidad mínima de defraudación.

3. Incrementar la eficacia del procedimiento de cobro de la deuda tributaria impagada, evitando la paralización del procedimiento administrativo por el proceso penal.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

4. Reforzar a la Hacienda Pública y la adecuada gestión de los presupuestos de la Unión Europea mediante la introducción de mejoras técnicas en la regulación de las defraudaciones a la hacienda y a los presupuestos de la Unión Europea.

5. Mejorar la utilización de los limitados recursos de la administración facilitando a la Administración Tributaria la posibilidad de evitar el inicio de procedimientos penales cuando el obligado tributario regulariza satisfactoriamente su situación antes del inicio del procedimiento de investigación, con lo que se evitan denuncias innecesarias que desincentivan las regularizaciones espontáneas; y se autoriza una rebaja importante de la pena en los casos de regularización inmediata tras el inicio del procedimiento de investigación.

### *b) En el ámbito de la Seguridad Social:*

1. Ofrecer una respuesta más eficaz frente a los fraudes a la Seguridad Social, mediante la reducción de la cuantía a partir de la cual la infracción es constitutiva de delito y la facilitación de las regularizaciones.

2. Ofrecer una respuesta más eficaz para aquellos fraudes de especial gravedad, mediante la introducción de un tipo agravado y el otorgamiento de un tratamiento penal diferenciado de la obtención fraudulenta de ayudas y subvenciones.

3. Reforzar la protección de los derechos de los trabajadores, mediante la sanción de quienes incumplen de forma grave la normativa laboral y coadyuvar en la lucha contra la competencia desleal y la desincentivación de la iniciativa empresarial con respecto a las empresas, emprendedores y trabajadores autónomos cumplidores de sus obligaciones legales.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*c) En el ámbito de la estabilidad presupuestaria y la gestión de los recursos públicos:*

Dotar de más transparencia al Sector Público y fortalecer a las instituciones, para lo cual se añade un nuevo artículo 433.bis que sanciona a la autoridad pública que deliberadamente y de forma idónea para causar un perjuicio económico a la entidad pública de la que dependa falsee la contabilidad que refleje su situación económica.

### **3. CONTENIDO DEL PROYECTO**

El texto de Anteproyecto objeto de informe se inicia con una exposición de motivos y consta de un artículo único, que a su vez se integra por trece apartados que modifican los artículos 305, 306, 307, 308, 310.bis, 311, 398, 627 y 628 de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal e introduce los nuevos artículos 305.bis, 307.bis, 307.ter y 433.bis.

El Anteproyecto también contiene una disposición derogatoria del artículo 309 del Código Penal vigente en la actualidad y de cuantas disposiciones se opongan a lo previsto en el mismo, y concluye con una disposición final única por la que se establece que entrará en vigor a los seis meses de su completa publicación en el Boletín Oficial del Estado.

### **4. OBSERVACIONES AL PROYECTO**

A la vista de los contenidos que se acaban de describir, la delimitación del marco funcional que establece el citado artículo 14.4.j) del Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal en relación con el objeto de sus informes, aconseja señalar de manera explícita que las observaciones que siguen se ciñen, como es regla habitual en los informes de este Órgano, única y



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

exclusivamente a aquellas observaciones o matices al texto analizado que implican propuestas de modificación o reconsideración, omitiendo otras valoraciones o comentarios que, si bien pudieran tener interés desde el punto de vista doctrinal o dogmático, no constituyen aportaciones efectivas a la redacción de la norma, procurando de este modo una exposición más concisa y por tanto más adecuada a la finalidad que se pretende, que no es otra que la de contribuir a mejorar la calidad y la claridad de los preceptos legales examinados.

En cualquier caso debe ponerse de relieve que las materias objeto del presente Anteproyecto han sido objeto de tratamiento especializado por el Ministerio Fiscal desde hace ya unos años, siendo las mismas propias de las Secciones Especializadas de “Delincuencia Económica y Patrimonial”, constituidas en el ámbito de las Fiscalías Provinciales y formalmente reguladas desde la Instrucción 11/05 de la Fiscalía General del Estado, habiéndose establecido en su seno la figura de un Fiscal de Sala Delegado en aquellas. Puede así afirmarse que el Ministerio Fiscal ha estado en cabeza en la lucha contra las conductas de defraudación a la Hacienda Pública y a la Seguridad Social.

Desde dicha perspectiva de dedicación y especialización debe afirmarse que, si bien con carácter general la redacción de la mayoría de los preceptos que componen el presente Anteproyecto debe ser positivamente valorada, en cuanto suponen una mejora de los respectivos tipos penales, no puede pasar desapercibido que en algunos de ellos, que más adelante se señalan, el Legislador parece tender a una penalización de conductas que debieran tener una mejor respuesta en el seno del derecho administrativo sancionador.

Hechas las precedentes advertencias, el Consejo Fiscal acuerda formular al Anteproyecto Ley Orgánica por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, las siguientes observaciones:



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

**PRIMERA.-** En el primer párrafo de la exposición de motivos se observa un error material, donde dice “las nuevas necesidades de la plantea la situación actual” debe decir “las nuevas necesidades de la situación actual”.

Por otro lado, en el párrafo cuarto, en relación con las defraudaciones a la Seguridad Social, se emplea la expresión “ se introduce un tipo específico para la penalización de las estafas en prestaciones del Sistema de la Seguridad Social”.

Este Consejo Fiscal propone la sustitución del término “estafas” por el de “defraudaciones”, por cuanto el primero supone un concepto técnico jurídico específico y propio de otro Título del Código Penal, lo cual podría provocar confusiones hermenéuticas. Así, se puede plantear la duda interpretativa de si los requisitos de la estafa, entre ellos, la necesidad del “engaño bastante”, deben o no concurrir en la figura jurídico penal de la defraudación a la Seguridad Social.

**SEGUNDA.-** El Anteproyecto modifica el artículo 305 del Código Penal, que en la actualidad consta de cinco apartados, pasando a tener siete, cuyo análisis, por razones sistemáticas, seguidamente se realiza por separado.

### *I. Apartado primero.*

*1. El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros y no hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía.*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*Además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el periodo de tres a seis años.*

En este apartado se han producido dos modificaciones respecto a la redacción anterior, que consisten en:

a) Que la regularización de la situación tributaria actualmente configurada como una excusa absolutoria en el apartado 4 (al que se remite a estos efectos), pasa a ser, junto con la defraudación a la Hacienda Pública en cuantía que exceda de los 120.000 euros, un elemento del tipo. De forma que el tipo básico del denominado “delito fiscal” queda configurado por la concurrencia de dos elementos: 1º. la conducta de quién defrauda a la Hacienda Pública en una cantidad superior a la expresada y, además, 2º. no regulariza su situación.

Esta modificación se complementa con la del apartado 4 en el que se suprimen las menciones a la regularización como excusa absolutoria.

Este Consejo Fiscal valora positivamente tal modificación, toda vez la actual configuración de la regularización de la situación tributaria como excusa absolutoria sólo puede entenderse si se hace una interpretación muy amplia de esta causa de exención de responsabilidad penal, la cual no existe en el momento de producirse la conducta delictiva. Por tanto, se estima acertada su inclusión como uno de los elementos que conforman el tipo básico del “delito fiscal” descrito en el artículo 305 del Código Penal.

Entendemos que esta nueva regulación también propicia la posibilidad de que la regularización produzca sus efectos exclusivamente en el plano administrativo, liberando a la autoridad tributaria del trámite de presentar denuncia ante el Ministerio Fiscal con relación a conductas que, con posterioridad a la interposición de la querrela, quedaban automáticamente archivadas, posibilidad que además se extiende al no infrecuente supuesto



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

previsto en el párrafo 2º del apdo. 4, relativo a la satisfacción de las deudas tributarias aún cuando hubiera prescrito el derecho de la Administración a su determinación en la vía administrativa.

b) Trasladar las conductas que configuran el subtipo agravado que actualmente se regula en el segundo párrafo y sucesivos de este primer apartado del vigente artículo 305 del Código Penal, incluyéndolas en el contenido del tipo agravado que en el Anteproyecto se regula en el nuevo artículo 305 bis. Modificación que igualmente se valora como acertada, toda vez que se justifica en la razón de la técnica legislativa de agrupación de las agravaciones en una misma disposición.

### *II. Apartado segundo.*

#### *2. A los efectos de determinar la cuantía mencionada en el apartado anterior:*

*a) si se trata de tributos, retenciones, ingresos a cuenta o devoluciones, periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada período impositivo o de declaración, y si éstos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural, No obstante lo anterior, en los casos en los que la defraudación se lleve a cabo en el seno de una organización o grupo criminal, o por personas a entidades que actúen bajo la apariencia de una actividad económica real sin desarrollarla de forma efectiva, el delito será perseguible desde el mismo momento en que se alcance la cantidad fijada en el apartado 1.*

*b) en los demás supuestos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los distintos conceptos por los que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.*

En este apartado, dedicado a la regulación de la regla para determinar la referida cuantía de 120.000 euros, se mantiene la referencia a lo defraudado en cada período impositivo o de declaración, y si éstos son inferiores a doce meses, al año natural.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

La novedad de la reforma consiste en la introducción de una excepción a esta regla general de modo que se posibilite la persecución inmediata del delito cuando la defraudación se lleve a cabo en el seno de una organización o grupo criminal, o por personas o entidades que actúen bajo la apariencia de una actividad económica real sin desarrollarla de forma efectiva. En estos supuestos el delito será perseguible desde el mismo momento en que se alcance la cantidad mencionada.

Esta modificación también se valora positivamente, toda vez que responde a la voluntad del pre-legislador de dar adecuada respuesta penal a aquellos supuestos en los que la actuación investigadora de la Inspección de Tributos pone de manifiesto la existencia de tramas o actuaciones en el tráfico mercantil cuya única finalidad u objetivo responde exclusivamente a una voluntad de elusión de las obligaciones tributarias, careciendo de sentido, desde una perspectiva de política criminal, que las mismas se vayan perpetuando sin solución de continuidad hasta el período de efectiva liquidación de los tributos que serán objeto de defraudación, y posibilitando así su persecución sin tener que esperar a los mismos. Se trata, en definitiva, de un mecanismo de anticipación de las barreras penales a través de la formulación de tipos de consumación anticipada, no incompatibles, al entender de este Consejo Fiscal, por los casos concretos para los que se prevén, con los derechos de presunción de inocencia o de igualdad.

### *III. Apartado tercero.*

*3. Las mismas penas se impondrán cuando las conductas descritas en el apartado 1 de este artículo se cometan contra la Hacienda de la Unión Europea, siempre que la cuantía defraudada excediera de 50.000 euros en el plazo de un año natural. No obstante lo anterior, en los casos en los que la defraudación se lleve a cabo en el seno de una organización o grupo criminal, o por personas o entidades que actúen bajo la apariencia de una actividad económica real sin desarrollarla de*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*forma efectiva, el delito será perseguible desde el mismo momento en que se alcance la cantidad fijada en este apartado.*

En este apartado se regula el fraude fiscal en relación con las Comunidades Europeas. La redacción actual establece que el umbral del delito se traspasa cuando la defraudación supera los 50000 euros. Mediante la reforma se añade la referencia expresa a que dicha cuantía se produzca en el “año natural”, modificación de carácter técnico que se valora positivamente en cuanto contribuye de forma evidente a la seguridad jurídica.

También se introduce en este apartado, al igual que en el anterior, la posibilidad de la persecución inmediata del delito cuando la defraudación se lleve a cabo en el seno de una organización o grupo criminal, o por personas o entidades que actúen bajo la apariencia de una actividad económica real sin desarrollarla de forma efectiva. En estos supuestos el delito será perseguible desde el mismo momento en que se alcance la cantidad mencionada. Nos remitimos en este punto a las consideraciones expuestas en el anterior apartado.

### *IV. Apartado cuarto.*

*4. Se considerará regularizada la situación tributaria cuando se haya procedido por el obligado tributario al completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria, antes de que se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación y antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o antes de que el Ministerio fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias.*

*Asimismo, los efectos de la regularización prevista en el párrafo anterior resultarán aplicables cuando se satisfagan deudas tributarias una vez prescrito el derecho de la Administración a su determinación en vía administrativa.*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*La regularización de la situación tributaria impedirá que a dicho sujeto se le persiga por las posibles irregularidades contables u otras falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda tributaria objeto de regularización, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación tributaria.*

La modificación de este apartado se corresponde con la nueva configuración del tipo básico, en el que la regularización de la situación tributaria constituye un elemento del mismo y no, como hasta ahora, una excusa absolutoria.

Por otro lado, la nueva redacción de este apartado responde a su armonización con el artículo 180.2 de la Ley General Tributaria, recientemente modificado por el Real Decreto Ley 12/2012, de 30 de marzo. Dicho artículo se dedica a la regulación del principio de no concurrencia de deudas tributarias, estableciendo en su punto 2 que:

*2. Si la Administración tributaria estimase que el obligado tributario, antes de que se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación, ha regularizado su situación tributaria mediante el completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria, la regularización practicada le exoneraría de su responsabilidad penal, aunque la infracción en su día cometida pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, y la Administración podrá continuar con el procedimiento administrativo sin pasar el tanto de culpa a la autoridad judicial ni al Ministerio Fiscal.*

*Asimismo, los efectos de la regularización prevista en el párrafo anterior, resultarán aplicables cuando se satisfagan deudas tributarias una vez prescrito el derecho de la Administración a su determinación.*

A través de la trasposición de dicho precepto tributario en el Código Penal el pre-legislador establece un concepto auténtico de qué debe entenderse por regularización tributaria, poniendo fin a la polémica doctrinal y



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

jurisprudencial sobre la misma, al señalar que aquella comprende tanto el reconocimiento como el pago de la “deuda tributaria”, concepto que excede el propio de la “cuota tributaria” y que deberá entenderse comprensivo tanto de la “cuota defraudada” como de los intereses y/o recargos que fueran procedentes. Sin embargo hay que significar que la inclusión de la expresión “...o antes de que el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias” es reiterativa del texto precedente, no distingue la diferente naturaleza de las actuaciones judiciales de las del Ministerio Fiscal y además es superflua, como evidencia la circunstancia de que en otras disposiciones del Anteproyecto, que también desarrollan el concepto de “regularización” –arts. 307.3, 307 bis. 3 y 308.5-, no se utiliza tal fórmula. Por ello, este Consejo Fiscal propugna su supresión.

Por otro lado, conviene señalar que el último párrafo del apartado comentado excluye de la posibilidad de persecución otros delitos que suelen acompañar a la defraudación tributaria, consistentes en irregularidades contables u otras falsedades instrumentales, las cuales se limitan expresamente a las cometidas exclusivamente en relación con la deuda tributaria objeto de tributación.

Entendemos que esta solución que supone la aplicación del principio de consunción, considerando absorbidos por el delito principal los hechos típicos acompañantes, es acertada y está en la dinámica de la finalidad de la norma: la exoneración de responsabilidad penal del incumplidor de sus obligaciones tributarias si regulariza su situación *antes de que se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación*. Todo lo cual quedaría sin contenido si se castigara al infractor por los hechos típicos que fueron necesarios ejecutar para realizar la infracción tributaria, pues tal sanción podría desincentivar la regularización voluntaria, que constituye la finalidad de esta norma.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

### *V. Apartado quinto.*

*5. Cuando la Administración tributaria apreciare indicios de haberse cometido un delito contra la Hacienda Pública, podrá liquidar de forma separada, por una parte los conceptos y cuantías que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública, y por otra, los que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública.*

*La liquidación indicada en primer lugar en el párrafo anterior seguirá la tramitación ordinaria y se sujetará al régimen de recursos propios de toda liquidación tributaria. Y la liquidación que en su caso derive de aquellos conceptos y cuantías que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública seguirá la tramitación que al efecto establezca la normativa tributaria, sin perjuicio de que finalmente se ajuste a lo que se decida en el proceso penal.*

*La existencia del procedimiento penal por delito contra la Hacienda Pública no paralizará la acción de cobro de la deuda tributaria. Por parte de la Administración tributaria podrán iniciarse las actuaciones dirigidas al cobro, salvo que el juez, de oficio o a instancia de parte, hubiere acordado la suspensión de las actuaciones de ejecución, previa prestación de garantía. Si no se pudiese prestar garantía en todo o en parte, excepcionalmente el juez podrá acordar la suspensión con dispensa total o parcial de garantías si apreciare que la ejecución pudiese ocasionar daños irreparables o de muy difícil reparación.*

Mediante la incorporación de este nuevo apartado se permite que la Administración tributaria, cuando apreciare indicios de haberse cometido un delito contra la Hacienda Pública, pueda liquidar de forma separada, por una parte los conceptos y cuantías que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública, y por otra, los que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública. También se especifica el régimen de tramitación que se seguirá en uno y otro caso.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

El objetivo de esta reforma es incrementar la eficacia del procedimiento de cobro de la deuda tributaria impagada evitando la paralización del procedimiento administrativo, así como que la posibilidad de iniciar por la Administración las actuaciones dirigidas al cobro, salvo que el juez, de oficio o a instancia de parte, hubiere acordado la suspensión de las actuaciones de ejecución previa prestación de garantía así como la excepción a esta regla si no se pudiese prestar garantía en todo o en parte si el juez apreciare que la ejecución pudiese ocasionar daños irreparables.

En relación con esta modificación que permite que la Administración Tributaria pueda continuar, en paralelo al proceso penal, el procedimiento administrativo de liquidación y recaudación, se observa, que, a través de la misma el pre-legislador pretende la consecución de una mayor eficacia en la adopción de medidas asegurativas, que eviten que el defraudador fiscal pueda eludir sus bienes, haciendo así ineficaces las perspectivas resarcitorias de la administración defraudada, circunstancia ésta que se pone de manifiesto ante la escasa eficacia que suelen deparar las que puedan adoptarse, en muchos casos tardíamente, por los órganos de la Administración de Justicia, propiciando así la existencia de una incompatible dicotomía entre aquellos defraudadores cuya cuota no alcanza los mínimos legales del art. 305, que ven como la administración asegura prontamente su crédito, y aquellos otros, cuya conducta es objetivamente más grave en tanto en cuanto sobrepasan tales límites pero, paradójicamente, son objeto de una respuesta asegurativa más tardía.

Sin embargo, debe advertirse que dicha técnica legislativa incorpora riesgos evidentes de resultados contradictorios entre ambos procedimientos que se rigen por principios distintos y con diferentes mecanismos de investigación. Por tanto, puede ser frecuente en estos casos que la cuota tributaria determinada en el procedimiento penal no se corresponda con la deuda tributaria liquidada en el procedimiento administrativo. Aunque la reforma prevé esta posibilidad estableciendo que la liquidación se ajustará



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

finalmente a lo que se decida en el proceso penal, los previsiblemente frecuentes casos de discrepancias pueden generar una situación de incertidumbre e inseguridad jurídica que sería conveniente subsanar.

### *VI. Apartado sexto.*

*6. Los jueces y tribunales podrán imponer al responsable de este delito la pena inferior en uno o dos grados, siempre que, antes de que transcurran dos meses desde la citación judicial como imputado, haya satisfecho todo el perjuicio económico causado o haya colaborado activamente con las autoridades o sus agentes para obtener pruebas decisivas para la identificación o captura de otros responsables o para el completo esclarecimiento de los hechos delictivos.*

Este apartado también es nuevo. Su incorporación permite la posibilidad de apreciar una atenuación de la pena en uno o dos grados, siempre que, antes de que transcurran dos meses desde la citación judicial como imputado, haya satisfecho todo el perjuicio económico causado o haya colaborado activamente con las autoridades o sus agentes para obtener pruebas decisivas para la identificación o captura de otros responsables o para el completo esclarecimiento de los hechos delictivos.

También se considera acertada la inclusión de esta atenuación, toda vez que está en la línea de incentivar al infractor a reparar el perjuicio económico causado y otros posteriores mediante la colaboración para el esclarecimiento de los hechos. Atenuación que ya ha sido legalmente incorporada con éxito en otros ámbitos de la criminalidad.

### *VII. Apartado séptimo.*

*7. En los procedimientos por el delito contemplado en este artículo, para la ejecución de la pena de multa y la responsabilidad civil, que comprenderá el importe de la deuda tributaria que la Administración Tributaria no haya podido liquidar por prescripción u otra causa legal en los términos previstos en la Ley*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, incluidos sus intereses de demora, los jueces y tribunales recabarán el auxilio de los servicios de la Administración Tributaria que las exigirá por el procedimiento administrativo de apremio en los términos establecidos en la citada Ley.*

El apartado séptimo se corresponde con el vigente apartado quinto, que se traslada sin que en el mismo se haya producido ninguna modificación.

**TERCERA.-** Se añade el nuevo artículo 305.bis, que constituye un tipo agravado del tipo básico cuando concorra alguna de las circunstancias que se prevén en el mismo, su texto es el siguiente:

*El delito contra la Hacienda Pública será castigado con la pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuota defraudada cuando la defraudación se cometiere concurriendo alguna de las circunstancias siguientes:*

- a) Cuando la cuantía de la cuota defraudada exceda de seiscientos mil euros.*
- b) Cuando la defraudación se haya cometido en el seno de una organización o de un grupo criminal que se dedicaren a la realización de tales actividades.*
- c) Cuando la defraudación se cometa concurriendo la utilización de personas o entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios o territorios que oculten o dificulten la determinación de la identidad del obligado tributario o del responsable del delito,*
- d) Cuando la defraudación se cometa concurriendo la utilización de personas o entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios así como territorios que oculten o dificulten la determinación de la cuantía defraudada o del patrimonio del obligado tributario o responsable del delito.*

*A los supuestos descritos en el presente artículo les serán de aplicación todas las previsiones contenidas en el artículo 305 a excepción de lo establecido en su apartado 6, que sólo resultará aplicable al caso previsto en la letra a).*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*En estos casos, además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el periodo de cuatro a ocho años.*

El tipo agravado por la concurrencia de una de las expresadas circunstancias supone la imposición de la pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuota defraudada.

En todos estos supuestos será de aplicación la exención de responsabilidad prevista en el artículo 305, a excepción de la atenuación de la pena establecida en el apartado 6, que únicamente resultará aplicable en la primera circunstancia (cuantía defraudada que exceda de 600.000 euros). Además, se incluyen las penas accesorias de la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de cuatro a ocho años.

Estas modificaciones se valoran positivamente, toda vez que suponen una respuesta penal adecuada a los fraudes de especial gravedad, con incidencia en el plazo de prescripción de tales conductas que será de diez años. Sin embargo, este Consejo Fiscal además de estimar que en buena técnica legislativa los subapartados señalados con las letras c) y d) pueden refundirse en uno solo, también ha de poner de manifiesto que la excepción de la eventual aplicación a este nuevo precepto de lo dispuesto en el apartado 6 del artículo 305 (posibilidad de atenuación de la pena en uno o dos grados previa satisfacción de todo el perjuicio causado o colaboración con las autoridades o sus agentes), con la única excepción del caso previsto en la letra a) (cuota defraudada superior a los 600.000 euros), parece compadecerse mal con el espíritu que alienta la reforma, por impedir dicha atenuación y, por tanto el resarcimiento final al Erario Público, en supuestos bastante habituales de defraudación tributaria que no entrañan mayor peligrosidad. Piénsese como



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

ejemplos en la mera interposición de un administrador formal, o “testaferro”, al frente de una mercantil defraudadora; en la colaboración con la autoridad de miembros de una trama defraudadora que tuvieran voluntad de delatar a los verdaderos responsables de la misma, o de colaborar en la cuantificación de la cuota defraudada o en la ubicación del patrimonio del responsable del delito.

En definitiva, esa mayor gravedad que el legislador aprecia en las conductas descritas en los apartados b), c) y d) del precepto no justificaría lo que podría entenderse como quiebra del principio de igualdad en la descripción del tipo penal, máxime si el sujeto activo del delito colabora para resarcir la totalidad del perjuicio económico causado o al descubrimiento del delito y sus responsables. Por dicho motivo entiende este Consejo Fiscal que lo más adecuado sería suprimir de forma completa el párrafo anterior, posibilitando la aplicación de la atenuación prevista en el apartado 6 del artículo 305 a todos sus supuestos.

Este Consejo Fiscal debe igualmente significar que la proyectada elevación de la pena en los supuestos agravados por el precepto en cuestión, con inherente modificación del plazo de prescripción del delito fiscal de cinco a diez años, puede acarrear la aparición de algunos problemas, señalando los siguientes:

1º.- Por un lado, el deber de conservación de documentos por parte de los agentes económicos (bancos, empresas y sociedades mercantiles, profesionales, etc.) deberá ser igualmente ampliado a diez años (de los seis años actuales prevenidos por el art. 30 del Código de Comercio y normativa de desarrollo de la Ley General Tributaria). De lo contrario las investigaciones, de no contar con documentación que justifique la existencia de los negocios fraudulentos resultarán en extremo dificultosas y raramente tendrán el éxito que se anhela.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

2º.- De otra parte, el hecho de que el plazo de prescripción administrativa de las infracciones fiscales se halle fijado en cuatro años, en aquellos casos en los que durante un procedimiento inspector se detecte que las prácticas fraudulentas se venían ya realizando en anualidades ya prescritas administrativamente, supondrá la realización de actividades de inspección que pueden retrotraerse hasta seis años atrás, y que, por ello, deberán ser realizadas en el marco de una instrucción judicial, instrumento que en la actualidad se manifiesta escasamente eficaz para la averiguación de hechos generalmente de enorme complejidad.

También hay que advertir que este incremento de la penalidad lleva implícita la atribución de la competencia para el enjuiciamiento de estos delitos cuya pena señalada es superior a cinco años a las Audiencia Provinciales.

**CUARTA.-** El Anteproyecto refunde los actualmente vigentes artículos 306 y 309 del Código Penal en un solo artículo, en el que se tipifica el fraude a los presupuestos generales de la Unión Europea. El texto de nuevo artículo 306 es el siguiente:

*El que por acción u omisión defraude a los presupuestos generales de la Unión Europea u otros administrados por ésta, en cuantía superior a cincuenta mil euros, eludiendo, fuera de los casos contemplados en el artículo 305.3, el pago de cantidades que se deban ingresar, dando a los fondos obtenidos una aplicación distinta de aquella a que estuvieren destinados u obteniendo indebidamente fondos falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubieran impedido, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía.*

A su vez, la disposición derogatoria única establece la cláusula genérica de derogación y otra expresa del artículo 309 de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, por cuanto su contenido se



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

ha refundido en el artículo 306 con la nueva redacción que se le da por el Anteproyecto.

**QUINTA.-** Se da nueva redacción al artículo 307 del Código Penal en el que se tipifica el fraude a la Seguridad Social, al igual que en el delito de fraude a la Hacienda Pública, se establecen como elementos del tipo: 1º) la cuantía, la cual se reduce a 50.000 euros, y 2º) la ausencia de regularización en los términos que se concretan en el apartado 3.

Dada la extensión de este artículo, seguidamente se realiza su análisis por separado de sus diferentes apartados.

### *I. Apartado primero.*

*1. El que, por acción u omisión, defraude a la Seguridad Social eludiendo el pago de las cuotas de ésta y conceptos de recaudación conjunta, obteniendo indebidamente devoluciones de las mismas o disfrutando de deducciones por cualquier concepto asimismo de forma indebida, siempre que la cuantía de las cuotas defraudadas o de las devoluciones o deducciones indebidas exceda de 50.000 euros y no hubiere regularizado su situación ante la Seguridad Social en los términos del apartado 3 del presente artículo, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía. A estos efectos la mera presentación de los documentos de cotización no impedirá la consideración del impago como fraudulento.*

*Además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de tres a seis años.*

Este apartado 1 del artículo 307 contiene dos modificaciones de relevancia:



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

1ª.- La primera hace referencia a la reducción de la cuantía que sirve para determinar el tipo delictivo como condición objetiva de punibilidad, que en la actualidad es, al igual que en el delito contra la Hacienda Pública, de 120.000 euros, y que el anteproyecto establece en 50.000 euros, lo cual se justifica por razones de política criminal, con el objeto de que dicha cuantía esté en consonancia con la que se establece en los países de nuestro entorno, así como por la necesidad de dotar de mayor protección al patrimonio de la Seguridad Social.

2ª.- La segunda consiste en la introducción por el pre-legislador de la expresión final: *"...A estos efectos la mera presentación de los documentos de cotización no impedirá la consideración del impago como fraudulento"*. Con esta fórmula el pre-legislador pretende poner término, mediante una interpretación auténtica de la norma, a la polémica doctrinal y jurisprudencial existente, con la actual redacción, acerca de cuándo debe entenderse concurrente el elemento de "defraudación" exigido por el tipo penal, particularmente en aquellos casos relativamente frecuentes en relación con el delito contra la Seguridad Social, en los que las empresas o sociedades que pretenden eludir sus obligaciones para con la Tesorería General, proceden a dar de alta a todos sus trabajadores en el Sistema, dejando impagadas las cuotas correspondientes -posibilidad que el propio sistema de declaración y cotización permite-, consiguiendo posteriormente, a través de un mecanismo de sucesión de empresas, burlar la actuación de sus Unidades de Recaudación Ejecutiva.

En definitiva la realidad criminológica nos muestra que el método de "defraudación" más común a la Seguridad Social se está produciendo en la fase de recaudación, a través de la generación de descubiertos en una empresa que posteriormente se abandona, trasladándose los trabajadores a otra, que también generará descubiertos, y así sucesivamente. De tal modo, y constatada la habitualidad de dicho fenómeno, el pre-legislador ha optado por considerar que la mera presentación de tales documentos de cotización



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

(declaración al fin y al cabo) no impide la consideración de su impago como fraudulento.

Al entender de este Consejo Fiscal, dicha conducta debiera quedar regulada como modalidad del delito de alzamiento de bienes, en tanto que su única finalidad es la de dificultar la acción recaudadora de las Unidades de Recaudación Ejecutiva.

Asimismo, tanto para el tipo ordinario como para el agravado se ha recogido de modo expreso la imposición al responsable de las penas accesorias de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social, cuya duración variara en atención a la gravedad del tipo.

### *II. Apartado segundo.*

*2. A los efectos de determinar la cuantía mencionada en el apartado anterior se estará al importe total defraudado y no prescrito.*

La modificación de este apartado consiste en la supresión de la referencia a los períodos de la defraudación que se describen en la vigente redacción, sujetando la cuantificación mencionada en el apartado anterior -de 50.000 euros- exclusivamente “al importe total defraudado y no prescrito”. Mediante esta modificación se rompe el actual paralelismo entre el delito contra la Hacienda Pública y el delito contra la Seguridad Social, por cuanto la cuantificación del importe defraudado en éste se puede realizar por la mera adición aritmética de todas las cuotas que hubieran podido resultar impagadas (aún y cuando hubieran sido declaradas) hasta los cinco años anteriores al momento de la interposición de la denuncia o hasta los diez años anteriores para el caso en que concurrieran las modalidades agravadas previstas en el artículo 307 bis.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

Este Consejo Fiscal debe manifestar que la convergencia de todas estas innovaciones en la tipificación del delito contra la Seguridad Social y que ya han sido apuntadas y, en especial, la reducción del importe en que se fija el límite penal de la defraudación a 50.000 euros, unido a la posibilidad de que dicha cuantía pueda resultar de la adición de diversos impagos en un período dilatado en el tiempo (de hasta 5 o 10 años, como se ha señalado) puede producir efectos perturbadores para la finalidad que el pre-legislador pretende, por cuanto al rebajar notablemente los actuales límites diferenciadores entre el ilícito penal y el administrativo, se está abocando a una multiplicación importante de los procedimientos por delito que deberán tramitarse ante los órganos jurisdiccionales, lo cual puede afectar a la finalidad de agilizar la recaudación a través de los cauces del derecho administrativo sancionador.

### *III. Apartado tercero.*

*3. Se considerará regularizada la situación ante la Seguridad Social cuando se haya procedido por el obligado frente a la Seguridad Social al completo reconocimiento y pago de la deuda antes de que se le haya notificado la iniciación de actuaciones inspectoras dirigidas a la determinación de dichas deudas o, en caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal o el Letrado de la Seguridad Social interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida.*

*Asimismo, los efectos de la regularización prevista en el párrafo anterior, resultarán aplicables cuando se satisfagan deudas ante la Seguridad Social una vez prescrito el derecho de la Administración a su determinación en vía administrativa.*

*La regularización de la situación ante la Seguridad Social impedirá que a dicho sujeto se le persiga por las posibles irregularidades contables u otras falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda objeto*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*de regularización, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación.*

Este nuevo apartado 3 del artículo 307 del Código Penal precisa las reglas para considerar regularizada la situación de las deudas ante la Seguridad Social, siendo su contenido análogo, con las adaptaciones correspondientes, al previsto para el delito contra la Hacienda Pública en el apartado 4 del artículo 305 del Código Penal, por lo que este Consejo Fiscal se remite a lo señalado con anterioridad para el mismo

### *IV. Apartado cuarto.*

*4. La existencia de un procedimiento penal por delito contra la Seguridad Social no paralizará el procedimiento administrativo para el cobro de la deuda contraída con la Seguridad Social, ni impedirá el inicio por la administración de la Seguridad Social de actuaciones dirigidas al cobro, salvo que el juez lo acuerde previa prestación de garantía. En el caso de que no se pudiese prestar garantía en todo o en parte, el Juez, con carácter excepcional, podrá acordar la suspensión con dispensa total o parcial de las garantías, en el caso de que apreciara que la ejecución pudiera ocasionar daños irreparables o de muy difícil reparación.*

En relación con este nuevo apartado 4 del artículo 307 del Código Penal (en consonancia con el último párrafo del apartado 5 del artículo 305 de mismo texto legal), hemos de reproducir el mismo comentario en relación con la no paralización del procedimiento administrativo para el cobro de la deuda contraída con la Seguridad social, así como la posibilidad de iniciar las actuaciones dirigidas al cobro, aún cuando exista un procedimiento penal por delito contra la Seguridad Social, salvo que el juez lo acuerde previa prestación de garantía o en casos excepcionales pueda acordar la suspensión con dispensa de ésta.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

Esta modificación que permite que la Administración de la Seguridad Social pueda continuar, en paralelo al proceso penal, el procedimiento administrativo de liquidación y recaudación, puede suponer riesgos evidentes de resultados contradictorios entre ambos procedimientos que se rigen por principios distintos y con diferentes mecanismos de investigación. Podría ser frecuente en estos casos que la cantidad defraudada determinada en el procedimiento penal no se corresponda con la deuda liquidada en el procedimiento administrativo.

Llama la atención que en este delito a diferencia de la regulación del delito fiscal y del que posteriormente se analiza de fraude en las subvenciones en el presente Anteproyecto, no se incluya una fórmula por la que finalmente, en caso de discrepancia entre el procedimiento administrativo y el judicial, la liquidación se ajustará a lo que se decida en el proceso penal.

### *V. Apartado quinto.*

*5. Los jueces y tribunales podrán imponer al responsable de este delito la pena inferior en uno o dos grados, siempre que, antes de que transcurran dos meses desde la citación judicial como imputado, haya satisfecho todo el perjuicio económico causado o haya colaborado activamente con las autoridades o sus agentes para obtener pruebas decisivas para la identificación o captura de otros responsables o para el completo esclarecimiento de los hechos delictivos.*

De igual forma, esta modificación está en sintonía con la atenuación también introducida para el delito fiscal en el artículo 306.6 que ya ha sido comentada anteriormente.

**SEXTA.-** El Anteproyecto incluye un tipo agravado en el artículo 307 bis, en supuestos de conductas especialmente graves por la cuantía eludida u otras circunstancias concurrentes de especial entidad, como la utilización de sociedades o personas interpuestas para ocultar los verdaderos responsables del



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

pago de las cuotas de Seguridad Social, y que justifican un mayor reproche penal.

El texto del nuevo artículo 307 bis es el siguiente:

*1. El delito contra la Seguridad Social será castigado con la pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuantía cuando en la comisión del delito concurriera alguna de las siguientes circunstancias:*

*a) Cuando la cuantía de las cuotas defraudadas o de las devoluciones o deducciones indebidas exceda de 120.000 euros.*

*b) Cuando la defraudación se haya cometido en el seno de una organización o de un grupo criminal que se dedicaren a la realización de tales actividades.*

*c) Cuando la defraudación se cometa concurriendo la utilización de personas o entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios, o territorios que oculten o dificulten la determinación de la identidad del obligado frente a la Seguridad Social o del responsable del delito.*

*d) Cuando la defraudación se cometa concurriendo la utilización de personas, entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios u otros instrumentos fiduciarios, o en otros territorios que oculten o dificulten la determinación de la cuantía defraudada o del patrimonio del obligado frente a la Seguridad Social o responsable del delito.*

*2. A los supuestos descritos en el presente artículo le serán de aplicación todas las previsiones contenidas en el artículo 307 a excepción de lo establecido en su apartado 5, que sólo resultará aplicable al caso previsto en la letra a) del apartado anterior.*

*En estos casos, además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de cuatro a ocho años. »*

Al igual que las anteriores modificaciones, las agravaciones contenidas en este artículo están en sintonía con las efectuadas también en relación con el delito fiscal, por lo que este Consejo Fiscal se remite a lo significado anteriormente con ocasión de las mismas. Sin embargo, debe añadirse que se observa una desproporción entre la cuantía de la agravación en relación con el delito básico, pues mientras en el delito fiscal la cuantía del tipo básico es por encima de los 120.000 euros y la agravación cuando la cuota sea superior a los 600.000 euros (el quíntuplo de tipo básico), en el delito contra la Seguridad Social el tipo básico se ha reducido a 50.000 euros y la agravación en 120.000 euros (algo más del doble del tipo básico).

Por otro lado, el incremento del reproche penal, con incidencia también en la ampliación del periodo de prescripción del delito a diez años, se fundamenta en que en estos casos, por su complejidad o tardía detección, un plazo más corto suele producir la impunidad de tan graves conductas.

También hay que advertir que el incremento de la penalidad hace entrar en juego la competencia de las Audiencias Provinciales para el enjuiciamiento de estos delitos que tienen señalada pena de prisión superior a cinco años.

**SÉPTIMA.**- El Anteproyecto introduce un nuevo artículo 307 ter mediante el que se tipifica el delito de obtención de prestaciones de la Seguridad Social por medio de error provocado mediante la simulación de hechos falsos o mediante la tergiversación u ocultación de hechos verdaderos. El texto de nuevo artículo 307 ter tiene la siguiente redacción:

*1. Quien obtenga prestaciones del Sistema de la Seguridad Social, en beneficio propio o ajeno, por medio del error provocado mediante la simulación de hechos falsos o mediante la tergiversación u ocultación de hechos*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*verdaderos, causando con ello un perjuicio grave al patrimonio de la Seguridad Social, será castigado con la pena prevista en el artículo 249 del Código Penal.*

*Además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el periodo de tres a seis años.*

*Será, en su caso, aplicable lo dispuesto en el apartado 5 del artículo 307.*

*2. Cuando el valor de las prestaciones fuera superior a cincuenta mil euros o hubiera concurrido cualquiera de las circunstancias a que se refieren los apartados b), c) o d) del artículo 307 bis 1, se impondrá la pena prevista en el artículo 250 del Código Penal.*

*En estos casos, además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de cuatro a ocho años,*

*3. Quedará exento de responsabilidad criminal en relación con las conductas descritas en los apartados anteriores el que reintegre una cantidad equivalente al valor de la prestación recibida incrementada en un interés anual equivalente al interés legal del dinero aumentado en dos puntos porcentuales, desde el momento en que las percibió, antes de que se le haya notificado la iniciación de actuaciones de inspección y control en relación con relación a las mismas o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado, el Letrado de la Seguridad Social, o el representante de la Administración autonómica o local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida.*

*La exención de responsabilidad penal contemplada en el párrafo anterior alcanzará igualmente a dicho sujeto por las posibles falsedades*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*instrumentales que, exclusivamente en relación a las prestaciones defraudadas objeto de reintegro, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación.*

*4. Resultará aplicable a los supuestos regulados en este artículo lo dispuesto en el apartado 4 del artículo 307 del Código Penal.*

La expresada modificación viene a salir al paso de la impunidad en la que quedaban determinadas conductas como la de obtención fraudulenta de la prestación del subsidio por desempleo, que se consideraba como fraude en las subvenciones, por lo que cuando no superaba la cifra de los 120.000 euros estaba despenalizada. Para superar estas situaciones, los comportamientos defraudatorios de las prestaciones de la Seguridad Social se tipifican en este nuevo artículo 307 ter, que los castiga con las penas previstas para los delitos de estafa en los que pueden subsumirse, lo que permite evitar la impunidad de aquellos fraudes que hasta ahora no superaban el límite cuantitativo establecido.

Aunque este Consejo Fiscal valora positivamente la finalidad de la reforma, sin embargo, ha de objetar a su concreta redacción en el Anteproyecto que se estima desproporcionado considerar como “perjuicio grave” al patrimonio de la Seguridad Social cuando la cuantía exceda de 400 euros.

Como quiera que el nuevo artículo 307 ter se remite a efectos de penalidad al delito de estafa del artículo 249 del Código Penal, puede interpretarse que el “perjuicio grave” al patrimonio de la Seguridad Social se produce cuanto la cuantía defraudada exceda de 400 euros. Esta es la interpretación que efectúa el pre-legislador en la Memoria de Impacto Normativo que acompaña al Anteproyecto. Además, tal cuantía entra en contradicción con el resto de los preceptos del Anteproyecto que regulan



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

defraudaciones del mismo carácter, estableciendo una cuantía muy superior para determinar el límite entre la infracción penal y la administrativa.

Por otro lado, la introducción de este nuevo artículo 307 ter se valora positivamente desde la perspectiva de que viene a facilitar la persecución de las nuevas tramas organizadas de fraude contra la Seguridad Social que, mediante la creación de empresas ficticias, tienen por único fin la obtención de fraudulentas prestaciones, si bien entiende este Consejo Fiscal que la aprobación de esta reforma obligará a realizar los ajustes pertinentes en el Texto Refundido de la Ley de Infracciones y Sanciones en el Orden Social, Real Decreto Legislativo 5/2000, de 4 de agosto, a los efectos de coordinar ambos sistemas, puesto que el artículo 23 del referido texto tiene una redacción idéntica respecto de la empresa y el artículo 26 de los trabajadores, que en su caso deberá ser reformado en el mismo sentido que las infracciones de prevención de riesgos laborales.

En el apartado 2 se especifica que se aplicará la pena prevista en el artículo 250 (agravantes del delito de estafa) cuando el valor de las prestaciones sea superior a 50.000 euros o hubiera concurrido cualquiera de las circunstancias a que se refieren los apartados b), c) o d) del artículo 307.bis.1 (cometidas bien en el seno de una organización o de un grupo criminal, bien con utilización de personas o entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios, o territorios que oculten o dificulten la determinación de la identidad del obligado, bien con utilización de personas, entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios u otros instrumentos financieros, así como territorios que oculten o dificulten la determinación de la cuantía defraudada o del patrimonio del obligado). Deben darse por reproducidas las consideraciones expuestas por este Consejo Fiscal, con ocasión de las conductas agravadas de los arts. 305 bis y 307 bis, por cuanto hace referencia a la posibilidad de agrupar en una sola las agravaciones previstas en los apartados c) y d).



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

Para ambos casos se recogen las consecuencias accesorias de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante un periodo de tres a seis años o de cuatro a ocho años, en función de si es el tipo básico (apartado 1) o el agravado (apartado 2).

En su apartado 3 se establece el supuesto de exención de responsabilidad y en el apartado 4 se remite a las reglas del artículo 307 respecto de la no suspensión del procedimiento recaudatorio por la existencia del proceso penal, con las mismas salvedades (apartado 4) y de la posibilidad de atenuación de la responsabilidad criminal (apartado 5), remitiéndonos a lo ya observado al respecto.

**OCTAVA.-** El Anteproyecto modifica el artículo 308 del Código Penal con una nueva regulación del delito de fraude en la obtención de subvenciones. Analizamos por separado los diferentes apartados del artículo 308.

### *1. Apartado primero.*

*1. El que obtenga subvenciones o ayudas de las Administraciones Públicas en una cantidad o por un valor superior a 120.000 euros falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubiesen impedido y no lleve a cabo el reintegro a que se refiere el apartado 5 de este artículo será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de su importe.*

La nueva regulación del delito de fraude en la obtención de subvenciones o ayudas de las Administraciones Públicas, sigue la misma pauta legislativa adoptada con los tipos de delitos fiscal y contra la seguridad social objeto de la reforma, integrándose el tipo básico del delito por la concurrencia de dos elementos: 1º) la *obtención subvenciones o ayudas* de las Administraciones Públicas en una cantidad o por un valor superior a 120.000 euros falseando las condiciones requeridas para su concesión u



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

ocultando las que la hubiesen impedido, y 2º) *no llevar a cabo el reintegro* a que se refiere el nuevo apartado 5 de este precepto.

Se mantiene la cuantía y la penalidad vigente.

Nada hay que objetar a dicha modificación que como queda expresado está en coherencia con la finalidad de la reforma.

### *II. Apartado segundo.*

*2. Las mismas penas se impondrán al que, en el desarrollo de una actividad sufragada total o parcialmente con fondos de las Administraciones públicas los aplique en una cantidad superior a ciento veinte mil euros a fines distintos de aquéllos para los que la subvención o ayuda fue concedida y no lleve a cabo el reintegro a que se refiere el apartado 5 de este artículo.*

La modificación de este segundo apartado, que constituye una modalidad del tipo básico relativa a la desviación de los fondos públicos obtenidos, consiste en configurarle también por la concurrencia de dos elementos: 1º) la *aplicación a fines distintos* de cantidades superiores a los 120.000 euros, y 2º) *no llevar a cabo el reintegro* en la forma que se establece en el apartado 5 de este artículo.

### *III. Apartado tercero.*

*3. Además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante un período de tres a seis años.*

El Anteproyecto mantiene idéntico se apartado en el que se establecen las penas accesorias que se impondrán al responsable.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

### *IV. Apartado cuarto.*

*4. Para la determinación de la cantidad defraudada se estará al año natural y deberá tratarse de subvenciones o ayudas obtenidas para el fomento de la misma actividad privada subvencionable, aunque procedan de distintas Administraciones o entidades públicas.*

Este apartado también se mantiene invariable en lo que se refiere a su redacción, aunque mediante la reforma cambia su ubicación, que en la actualidad se encuentra en el último inciso del apartado primero.

### *V. Apartado quinto.*

*5. Se entenderá realizado el reintegro al que se refieren los apartados 1 y 2 cuando se extienda a las subvenciones o ayudas indebidamente percibidas o aplicadas, incrementadas en un interés anual equivalente al interés legal del dinero aumentado en dos puntos porcentuales desde el momento en que las percibió, y se lleve a cabo antes de que se haya notificado la iniciación de actuaciones de comprobación y control en relación con dichas subvenciones o ayudas o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante de la Administración autonómica o local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida.*

*La exención de responsabilidad penal contemplada en el párrafo anterior alcanzará igualmente a dicho sujeto por las posibles falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda objeto de regularización, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación.*

También se establecen en el delito de fraude de subvenciones, mediante este apartado 5, las reglas para entender realizado el reintegro al que se refieren los apartados 1 y 2.



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

Además, también en coherencia con la finalidad de la reforma se establece respecto de este delito el alcance de la exención de responsabilidad penal a las falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda objeto de regularización, el infractor pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación.

### *VI. Apartado sexto.*

*6. La existencia de un procedimiento penal por alguno de los delitos de los apartados 1 y 2 de este artículo, no impedirá que la Administración competente exija el reintegro por vía administrativa de las subvenciones o ayudas indebidamente aplicadas. El importe que deba ser reintegrado se entenderá fijado provisionalmente por la Administración, y se ajustará después a lo que finalmente se resuelva en el proceso penal.*

*El procedimiento penal tampoco paralizará la acción de cobro de la Administración, que podrá iniciar las actuaciones dirigidas al cobro salvo que el juez, de oficio o a instancia de parte, hubiere acordado la suspensión de las actuaciones de ejecución previa prestación de garantía. Si no se pudiere prestar garantía en todo o en parte, excepcionalmente el juez podrá acordar la suspensión con dispensa total o parcial de garantías si apreciare que la ejecución pudiese ocasionar daños irreparables o de muy difícil reparación.*

El apartado 6 dispone la no paralización de la exigencia del reintegro por vía administrativa de las subvenciones o ayudas indebidamente aplicadas por la existencia de un procedimiento penal por alguno de los delitos de los apartados 1 y 2 de este artículo especificándose que el importe que deba ser reintegrado se entenderá fijado provisionalmente por la Administración, y se ajustará después a lo que finalmente se resuelva en el proceso penal.

Asimismo, se añade la previsión relativa a que el procedimiento penal tampoco paralizará la acción de cobro de la Administración, que podrá



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

iniciar las actuaciones dirigidas al cobro salvo que el juez, de oficio o a instancia de parte, hubiere acordado la suspensión de las actuaciones de ejecución previa prestación de garantía, recogiendo la regla excepcional en los mismo términos que en el anterior artículo 305.5 (la suspensión con dispensa total o parcial de garantías si apreciarse que la ejecución pudiese ocasionar daños irreparables o de muy difícil reparación).

Damos por reproducidas las observaciones realizadas al efecto en relación con el delito fiscal.

### *VII. Apartado séptimo.*

*7. Los jueces y tribunales podrán imponer al responsable de este delito la pena inferior en uno o dos grados, siempre que, antes de que transcurran dos meses desde la citación judicial como imputado, haya llevado a cabo el reintegro a que se refiere el apartado quinto y satisfecho cualesquiera otros perjuicios económicos causados, o haya colaborado activamente con las autoridades o sus agentes para obtener pruebas decisivas para la identificación o captura de otros responsables o para el completo esclarecimiento de los hechos delictivos.*

Al igual que en los otros delitos ya comentados objeto de la reforma en este apartado 7 se incluye la posibilidad de apreciar una atenuación de la pena por los jueces y tribunales y los supuestos para que ello sea procedente.

**NOVENA.-** La modificación que del artículo 310 bis del Código Penal realiza el Anteproyecto obedece a la necesidad de armonizar la penalidad impuesta a las personas jurídicas responsables de delitos contra la Hacienda Pública. Su redacción es la siguiente:

*Cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 bis una persona jurídica sea responsable de los delitos recogidos en este Título, se le impondrán las siguientes penas:*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

- a) *Multa del tanto al doble de la cantidad defraudada o indebidamente obtenida, si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de dos años.*
- b) *Multa del doble al cuádruple de la cantidad defraudada o indebidamente obtenida, si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de cinco años.*
- c) *Multa de seis meses a un año, en los supuestos recogidos en el artículo 310.*

*Además de las señaladas, se impondrá a la persona jurídica responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el periodo de tres a seis años. Potestativamente, podrá imponerse la prohibición para contratar con las Administraciones Públicas.*

*Atendidas las reglas establecidas en el artículo 66 bis, los jueces y tribunales podrán asimismo imponer las penas recogidas en las letras b) a g) del apartado 7 del artículo 33. »*

A los efectos armonizadores expresados, el artículo 310 bis introduce, por un lado, en el apartado b) la pena de multa del doble al cuádruple en los supuestos agravados cuya regulación se propone en el nuevo art. 305 bis, y de otro lado, se añade un nuevo segundo párrafo en el que se prevé la imposición a las personas jurídicas responsables de estos delitos, de las penas que el art. 33.7.f) prevé con carácter general y que ya el art. 305.1 impone para las personas físicas.

Dicha nueva redacción merece una favorable acogida, por cuanto la triple distinción de penas introducida para las personas jurídicas se ajusta más al principio de proporcionalidad de las penas que la anterior regulación,



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

permitiendo una graduación de la pena de multa acorde a la gravedad de la pena que quepa imponer a la persona física responsable del ilícito.

**DÉCIMA.-** En el artículo 311 de Código Penal, el Anteproyecto regula una nueva configuración del delito contra los derechos de los trabajadores, con la siguiente redacción:

*Serán castigados con las penas de prisión de seis meses a seis años y multa de seis a doce meses:*

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

*2. Los que empleen simultáneamente a una pluralidad de trabajadores sin comunicar su alta en el régimen de la Seguridad Social que corresponda o, en su caso, sin haber obtenido la correspondiente autorización de trabajo, siempre que el número de trabajadores afectados sea al menos de:*

*a) el veinticinco por ciento, en los centros de trabajo que ocupen a más de cien trabajadores,*

*b) el cincuenta por ciento, en los centros de trabajo que ocupen a más de diez trabajadores y no más de cien, o*

*c) la totalidad de los mismos, en los centros de trabajo de más de cinco trabajadores.*

*3. Los que en el supuesto de transmisión de empresas, con conocimiento de los procedimientos descritos en los apartados anteriores, mantengan las referidas condiciones impuestas por otro.*



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*4. Si las conductas reseñadas en los apartados anteriores se llevaren a cabo con violencia o intimidación se impondrán las penas superiores en grado.*

La modificación, que se valora positivamente, supone un incremento en las penas, estableciéndose prisión de seis meses a seis años (actualmente tres años) y multa de seis a doce meses en los supuestos ya tipificados en la actualidad en este precepto, a los que se añade el punto 2 que tiene por objeto exigir responsabilidades a quienes, de forma masiva o colectiva, están incumpliendo las obligaciones que les corresponden en relación con el aseguramiento obligatorio, o a propósito de las preceptivas autorizaciones para trabajar de aquellos a los que ocupan en su actividad empresarial.

Los perjuicios ocasionados por estas conductas son evidentes. Por un lado, la negación de los derechos que en materia de Seguridad Social puedan corresponder a los trabajadores por el periodo en el que prestan sus servicios de forma irregular. Por otro, los perniciosos efectos que presenta para las relaciones económicas y empresariales el hecho de que haya quienes producen bienes y servicios a unos costes laborales muy inferiores a los que han de soportar aquellos otros que lo hacen cumpliendo con sus obligaciones legales en la materia, lo que distorsiona la competitividad y desincentiva la iniciativa empresarial.

Si la conducta es grave en todo caso, y por ello ya se condena como tal en el ámbito administrativo, la sanción penal se hace depender de un determinado número de trabajadores ocupados y afectados, ampliándose la sanción hasta la posible imposición de una pena máxima de seis años de prisión, lo que de nuevo determina que el plazo de prescripción sea de diez años.

**DÉCIMOPRIMERA.**- El Anteproyecto objeto de análisis modifica el artículo 398 del Código Penal para excluir del tipo a los certificados relativos a la Seguridad Social y a la Hacienda Pública, quedando redactado del siguiente modo:



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

*La autoridad o funcionario público que librare certificación falsa será castigado con la pena de suspensión de seis meses a dos años.*

*Lo dispuesto en el presente precepto no será aplicable a los certificados relativos a la Seguridad Social y a la Hacienda Pública.*

La expresada exclusión se justifica en la Exposición de Motivos del Anteproyecto en la proliferación de la falsificación de los certificados de situación de cotización por las empresas deudoras de la Seguridad Social que, como contratistas o subcontratistas, remiten a las empresas principales o contratistas en el marco de la relación jurídica generada por dicha actividad. Existiendo un tipo penal propio de falsedad de certificados, surgía la duda de si debían calificarse estas conductas como falsedad en documento oficial cometido por particulares, o como falsedad de certificados cometido por particulares. La interpretación restrictiva en el sentido de aplicar el artículo 398 sólo a certificados de menor importancia, completando el tipo actual con el del anterior Código Penal, es de dudosa legalidad, ya que implica una interpretación restrictiva en perjuicio del reo, y puede suponer la vulneración del principio de legalidad al no aplicar un tipo vigente en el que no se excluye ningún tipo de certificado.

Por ello, se ha estimado conveniente una nueva redacción del artículo 398 al que se remite el artículo 399 del Código Penal, que restrinja su aplicación a la falsedad de certificados de menor trascendencia y que excluya expresamente todo certificado relativo a la Seguridad Social y a la Hacienda Pública, dada la trascendencia en el tráfico jurídico de certificados falsos en el ámbito tributario y de la Seguridad Social.

Este Consejo Fiscal comparte los argumentos que motivan dicha modificación y se valora favorablemente.

**DÉCIMOSEGUNDA.-** El Anteproyecto incorpora al Código Penal un nuevo artículo 433.bis que se enmarca dentro del conjunto de medidas que tienen por objeto lograr la máxima transparencia en el sector público y fortalecer las



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

instituciones públicas erradicando la mala gestión de los recursos públicos, introduciendo por medio de dicha disposición un nuevo tipo penal comprensivo de aquellas conductas en las que esa mala gestión sea consecuencia de haber efectuado gastos sin crédito, superando el importe del presupuesto. A estos efectos se introduce el artículo 433.bis, cuya redacción es la siguiente:

*La autoridad que a sabiendas y de forma idónea para causar un perjuicio económico a la entidad pública de la que dependa falseare su contabilidad, documentos o información que deban reflejar su situación económica será castigada con la pena de inhabilitación especial para empleo o cargo público por tiempo de uno a diez años y multa de seis a doce meses,*

*Si se llegare a causar el perjuicio económico a la entidad se impondrán las penas en su mitad superior.*

Esta tipificación no es nueva en nuestro Derecho penal, ya en el ámbito de las entidades privadas el artículo 290 castiga la administración desleal. Con este nuevo precepto se asimila la responsabilidad de los administradores de las sociedades mercantiles a las autoridades en las entidades públicas.

La inclusión del referido precepto en el Capítulo que el Código Penal dedica a la malversación de caudales públicos debe ser positivamente valorada, pues no sólo se incrementa la protección del bien jurídico referido al control de la utilización de los recursos públicos y el correcto funcionamiento de la Administración, sino que también se avanza en la generación de confianza de la ciudadanía en el honesto manejo de los caudales públicos y el deber genérico de fidelidad de los funcionarios.

No obstante, este Consejo Fiscal pone de relieve que la inclusión en el precepto como sujeto activo únicamente de aquellos en quien concurra la condición de “autoridad”, sin mención genérica a los restantes “funcionarios públicos” puede plantear problemas a la hora de determinar con la necesaria



## FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO

precisión la autoría del ilícito que se incorpora. También se significa que la expresión “entidad pública de la que dependa” puede dar lugar a interpretaciones restrictivas contrarias al espíritu de la norma, tales como exigir relación de dependencia que en el caso de “autoridades” pudiera ser discutible. Por ello se propone que el texto haga referencia a la entidad pública donde la autoridad o funcionario público ejerza sus funciones, de forma permanente u ocasional.

**DÉCIMOTERCERA.**- El Anteproyecto también modifica dos artículos del Título II del Libro III del Código Penal, dedicado a las Faltas contra el Patrimonio, concretamente los artículos 627 y 628, que regulan el fraude efectuado a la Hacienda de la Unión Europea y a los presupuestos generales de la Unión Europea u otros administrados por ésta. Se sustituye en consecuencia la referencia que se hacía en ambos a la Comunidad Europea y en el artículo 628 se suprime la referencia al artículo 309 puesto que el mismo es derogado en el Anteproyecto Ley Orgánica que es objeto del presente informe.

El texto del artículo 627 en el Anteproyecto es el siguiente:

*«El que defraudara a la Hacienda de la Unión Europea más de 4.000 euros, por cualquiera de los procedimientos descritos en el artículo 305, será castigado con multa de uno a dos meses».*

El artículo 628 queda redactado del siguiente modo:

*«El que defraudare a los presupuestos generales de la Unión Europea, u otros administrados por ésta, u obtuviera indebidamente fondos de las mismas, por alguno de los procedimientos descritos en el artículo 306, en cuantía superior a 4.000 euros, será castigado con la pena de multa de uno a dos meses»*

\*\*\*\*\*



**FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO**

## **CONCLUSIONES**

En definitiva, el conjunto del Anteproyecto Ley Orgánica por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, se considera justificado y con las observaciones reseñadas, es valorado favorablemente por el Consejo Fiscal.

Madrid, 7 de junio de 2012

EL FISCAL GENERAL DEL ESTADO  
PRESIDENTE DEL CONSEJO FISCAL

Fdo. Eduardo Torres-Dulce Lifante