

ANÁLISIS MULTIDISCIPLINAR DE LA DELINCUENCIA SOCIOECONÓMICA

TRABAJO FIN DE GRADO

Alumna: Raquel E. De Blas Gómez

Tutor: Xulio Ferreiro Baamonde

Índice

1. Antecedentes de hecho.....	3
2. Real Decreto-Ley 12/2012, la “amnistía fiscal”	4
3. Posible inconstitucionalidad del Real Decreto-Ley 12/2012.....	5
4. Delito fiscal e infracción tributaria: consecuencias de la doble regulación.....	9
5. Responsabilidad penal de las personas físicas.....	14
6. Responsabilidad penal de la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L.....	18
7. Cambios en la normativa aplicable al supuesto de hecho.....	24
8. Responsabilidad de los letrados en su labor de asesoramiento.....	26
9. Competencia jurisdiccional.....	30
10. Representación en juicio de la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L.....	39
11. Transformación de la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. en sociedad anónima.....	41
12. Buen gobierno corporativo: <i>compliance</i>	43
13. Impugnación de acuerdos sociales.....	44
14. Conclusiones.....	46

INFORME JURÍDICO

1. ANTECEDENTES DE HECHO

La Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L., tiene como objeto social la prestación de servicios médicos en el ámbito de la Unión Europea, contando a estos efectos con establecimientos abiertos en A Coruña, Madrid y Lisboa.

La citada entidad cuenta desde su nacimiento con tres socios, D. Andrés Martínez, D. Pedro Suárez y D. Juan Pérez. Además, por acuerdo de Junta General, en 2006 se eligió a D^a. Ana López como administradora única. Por otra parte, la Sociedad ha designado a un responsable médico para cada una de sus clínicas: en A Coruña, D. Pablo Varela; en Madrid, D. Andrés Gutiérrez; y, en Lisboa, D. Paulo Gonçalves.

Desde su fundación, y con la anuencia de todos sus socios, la mencionada Sociedad, prestó una serie de servicios por lo que cobró honorarios que no ha declarado y, asimismo, elaboró facturas por servicios inexistentes para cubrir dichas prácticas.

Desde el año 2006, hasta el día de hoy, la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. ha defraudado a la Hacienda Pública grandes cantidades de dinero, estas sumas se encuentran depositadas en una cuenta bancaria abierta en Gibraltar, de las cuales no tiene conocimiento el fisco. El sistema de evasión se capitales se llevaba a cabo de la siguiente forma: los encargados de cada clínica enviaban las cantidades no declaradas a A Coruña, donde la administradora junto con los socios, asesorados por el despacho de abogados Mato & Asociados (el letrado Xaime Castro fue quien sugirió la idea), acordaban enviar el dinero a la cuenta de Gibraltar.

Por otro lado, de entre los servicios prestados por la citada entidad, la clínica de Lisboa, desde enero de 2010, ha centrado su actividad casi exclusivamente en la práctica de abortos ilegales. Situación ésta, conocida en un primer momento por el responsable médico de la sociedad lisboeta, D. Paulo Gonçalves, y por los miembros del personal sanitario adscrito a dicha clínica.

En septiembre de 2010, tomó conocimiento de estos hechos la administradora única de la sociedad, comunicándolo a los tres socios de la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. El socio mayoritario, D. Andrés Martínez, pidió asesoramiento acerca de esta conducta al letrado Xaime Castro, quien manifestó la dificultad de investigar dichas actividades ilícitas. Finalmente, todos aceptaron continuar dicha situación, debido a sus altos beneficios, excepto el socio D. Juan Pérez quien expresó su negativa, y se acordó informalmente que él no recibiría su parte de los beneficios de la sociedad lisboeta, a cambio de no denunciar las prácticas ilegales.

Con ocasión de la entrada en vigor del Real Decreto-Ley 12/2012, incluyendo la “amnistía fiscal”, la Sociedad valora acogerse a dicho texto normativo.

2. REAL DECRETO-LEY 12/2012, LA “AMNISTÍA FISCAL”

El 30 de marzo de 2012 entró en vigor el 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, se trata de una medida aprobada por el Consejo de Ministros que pretende regularizar rentas no declaradas por los contribuyentes del IRPF, del Impuesto de Sociedades y del Impuesto sobre la Renta de no Residentes, permitiendo que todo contribuyente que se acoja a estos beneficios quede exonerado de cualquier ulterior persecución, con independencia de donde provenga la cantidad declarada.

Esta amnistía extraordinaria de capitales ocultos o evadidos se articulará mediante una declaración confidencial en la que los contribuyentes regularizarán su situación tributaria (Disposición adicional primera). Siendo indispensable para acogerse a dicha amnistía, que no se haya iniciado por parte de la Hacienda procedimientos de comprobación e investigación para determinar las deudas tributarias correspondientes.

Se debe examinar la posibilidad que tiene la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. de acogerse a la amnistía y regularizar así su situación tributaria, permitiendo de esta forma, que se produzca el saneamiento de sus cuentas, puesto que lleva defraudando a la Hacienda Pública desde 2007 no declarando las verdaderas cantidades que corresponderían en concepto de Impuesto de Sociedades por las actividades realizadas.

La Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L., en virtud de lo dispuesto en la Disposición adicional primera del Real Decreto-ley 12/2012, deberá presentar una declaración previa con el objeto de regularizar su situación tributaria, tras la presentación, tendrá que ingresar la cuantía resultante de aplicar al importe o valor de adquisición de los bienes o derechos correspondientes de las rentas declaradas en el Impuesto de Sociedades el porcentaje del 10 por ciento. Una vez realizado, determinará la no exigibilidad de sanciones, intereses ni recargos; puesto que a partir de este momento, el dinero será legal.

El importe declarado por la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. tendrá la consideración de renta declarada –a los efectos previstos en el artículo 39 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas y de modificación parcial de las leyes de los Impuestos sobre Sociedades, sobre la Renta de no Residentes y sobre el Patrimonio, y en el artículo 134 del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo-; y, dicha declaración tributaria especial, deberá presentarse antes del 30 de noviembre de 2012¹.

Asimismo, en concordancia con lo anterior, se aprobó la Orden HAP/1182/2012, de 31 de mayo, por la que se desarrolla la Disposición adicional primera del Real Decreto-ley 12/2012, de 30 de marzo, la cual confirma que el activo ahora tributado tendrá a

¹ La Asociación Española de Asesores Fiscales (AEDAF) reclamó al Ejecutivo que amplie el plazo para acogerse a la amnistía fiscal, que vence el 30 de noviembre. Los asesores creen que la inseguridad jurídica de dicha norma y el poco tiempo que disponen desde el segundo informe de la Dirección General de Tributos en el que aclaraban algunos aspectos de la regularización extraordinaria les avala para reclamar una ampliación hasta el 31 de diciembre, que finalmente no se ha producido.

todos los efectos la consideración de renta declarada, y por tanto no se podrá considerar que el activo monetario sea de procedencia ilícita-artículo 6-; y, que la titularidad de los bienes o derechos cuya titularidad se corresponda con rentas no declaradas del Impuesto de Sociedades deben de haberse adquirido por el declarante en una fecha anterior a 31 de diciembre de 2010, concretamente, cuando se trate de dinero en efectivo será suficiente la manifestación, a través del modelo de declaración, de ser titular del mismo con anterioridad a 31 de diciembre de 2010, concurriendo con la finalización del período impositivo del Impuesto sobre Sociedades, siempre que con carácter previo a la presentación de la declaración tributaria especial se hubiera depositado en una cuenta cuya titularidad jurídica corresponda al declarante abierta en una entidad de crédito en otro Estado de la Unión Europea, tal y como dispone el artículo 3.

Por otro lado, se advierte que el Real Decreto-Ley 12/2012 no impone ningún límite de cantidad para declarar, pudiendo regularizar cumpliendo las obligaciones expuestas, toda la suma que se desee.

Por ello, se aconseja a la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. que se acoja antes del 30 de noviembre de 2012 a dicha amnistía, pues en caso de apertura de un proceso penal podrá ver exonerada su pena respecto a un posible delito fiscal, y conjuntamente, un delito de blanqueo de capitales por poseer bienes de procedencia ilícita fruto de esta defraudación. Para acogerse a la amnistía deberá presentar una declaración tributaria especial, acreditando la titularidad de los bienes y derechos que se correspondan con rentas no declaradas del Impuesto de Sociedades y cuya adquisición se haya producido con anterioridad al 31 de diciembre de 2010, o como es el caso, cuando el período impositivo del declarante no coincida con el año natural, en cuyo caso la titularidad deberá haberse adquirido con anterioridad a la finalización del último período impositivo cuyo plazo de declaración hubiera finalizado antes de 31 de marzo de 2012. A esta cantidad se deberá aplicar un porcentaje del 10 por ciento, consiguiendo con ello lograr una situación de plena regularización, y determinando la no persecución ni investigación posterior por parte de la Hacienda Pública, ni posteriores responsabilidades ante la jurisdicción penal.

3. POSIBLE INCONSTITUCIONALIDAD DEL REAL DECRETO-LEY 12/2012

El Tribunal Constitucional tiene la facultad de conocer los recursos de inconstitucional contra las leyes (art. 10.1 LOTC); están legitimados para interponer recurso de inconstitucionalidad ante el Tribunal Constitucional, en virtud del art. 32.2 del TC: “a) El Presidente del Gobierno. b) El Defensor del Pueblo. c) Cincuenta Diputados. d) Cincuenta Senadores.”

En el caso concreto, el Alto Tribunal ha admitido a trámite un recurso de inconstitucionalidad presentado por más de 50 diputados del Grupo Parlamentario Socialista contra la regularización fiscal promovida por el Gobierno para aflorar rentas ocultas. En particular, el recurso de inconstitucionalidad se articula frente a la disposición adicional primera del Real Decreto-ley 12/2012, que recoge la posibilidad de declarar el dinero oculto con la única tributación del 10 %, sin que se impongan sanciones, intereses ni recargos, o se puede iniciar una posterior investigación acerca del origen de los bienes.

En su recurso, el PSOE argumenta que la regularización fiscal vulnera la Constitución, en concreto su artículo 31², por mantener que es “especialmente injusta en sus consecuencias y manifiestamente contraria a los principios de igualdad, proporcionalidad y progresividad”.

Tales principios determinan cómo se ha de establecer el sistema impositivo en España. Así se comprueba como el principio de igualdad - dado que la Constitución establece que todos somos iguales ante la ley-, refleja que ninguna norma puede privilegiar a un colectivo social, es decir, ante casos de idéntica capacidad económica, se deberá pagar la misma cantidad de tributos que quien se encuentre en su misma situación. En este sentido, se puede comprobar como la amnistía fiscal vulnera tal principio, puesto que sujetos con un nivel de renta muy elevada, gracias a esta normativa van a ver regularizada su situación tributaria pagando un reducido porcentaje aplicado a los bienes y derechos defraudados, mientras que otros que se encuentren en su misma situación económica y hayan pagado sus impuestos de forma periódica, habrán tenido que soportar un mayor porcentaje impositivo con un resultado más gravoso para quien haya pagado los impuestos lealmente, que quien ahora se acoja a la amnistía.

Además del principio de igualdad, recoge la Constitución el principio de progresividad, en virtud del cual, la imposición tributaria ha de crecer más que proporcionalmente en relación con la capacidad económica de cada individuo, es decir, ha de pagar más quien más posea. Por ello, también se pone de relieve la vulneración de tal principio debido a que, lo que se pretende conseguir con la amnistía fiscal, es el efecto contrario, dado que con la aplicación del porcentaje del 10% al importe de los bienes y derechos aflorados con independencia de cual sea la cantidad defraudada, únicamente deberán pagar dicho porcentaje y su deuda con Hacienda quedará saldada, siendo esta cantidad muy inferior a la que correspondería pagar en cada período impositivo, dado que en la mayoría de los casos y en concreto en la situación de la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L., las cantidades no declaradas son muy elevadas. Este principio, hay que ponerlo en relación con el de proporcionalidad, a través del cual, a diferencia del de progresividad sea cual sea la capacidad económica, el porcentaje a pagar no varía. Por tanto, con idéntica fundamentación que con la progresividad, se ve de la misma forma vulnerado, puesto que aunque no tiene en cuenta la capacidad económica de cada individuo, todos deberán pagar el mismo importe, situación esta que no se manifiesta, puesto que los defraudadores pagarán una cantidad menor de la que correspondería aplicar si se hallasen en el período impositivo previsto para cada impuesto.

En términos generales, se entiende que el concepto de “justicia tributaria” no se ha respetado con la denominada “amnistía fiscal”, produciéndose además, un beneficio para quien haya defraudado a la Hacienda Pública y, al mismo tiempo, un agravio comparativo, ya que el contribuyente que ha pagado sus impuestos de forma periódica y ha cumplido con todas sus obligaciones tributarias, se encontrará en idéntica situación de regularización pagando sus impuestos en el plazo previsto y con un porcentaje impositivo más elevado, mientras que los defraudadores regularizarán todas sus rentas no declaradas pagando un porcentaje muy reducido, el 10% del importe de los bienes y

² El artículo 31 de la Constitución española dispone: “todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio”.

derechos aflorados, sin que con posterioridad se pueda indagar acerca del origen de los bienes o dinero. Por todo lo expresado, se pone de manifiesto como entra en contradicción el Real Decreto-Ley 12/2012 con el fundamento básico del sistema impositivo español, este es, la equitativa distribución de la carga tributaria que persigue lograr la igualdad del esfuerzo fiscal del contribuyente³.

En cuanto el procedimiento a seguir para su tramitación, dispone el artículo 33 de la LOTC que: “El recurso de inconstitucionalidad se formulará dentro del plazo de tres meses a partir de la publicación de la Ley, disposición o acto con fuerza de Ley impugnado mediante demanda presentada ante el Tribunal Constitucional, en la que deberán expresarse las circunstancias de identidad de las personas u órganos que ejercitan la acción y, concretar la Ley, disposición o acto impugnado, en todo o en parte, y precisar el precepto constitucional que se entiende infringido”, de esta forma, el plazo previsto para la presentación de la denuncia comenzó el 31 de marzo, por ser el día de publicación en el Boletín Oficial del Estado, hasta el 30 de junio de 2012.

Admitida a trámite la demanda, el Tribunal Constitucional dará traslado de la misma al Congreso de los Diputados y al Senado por conducto de sus Presidentes, así como al Gobierno por conducto del Ministerio de Justicia. Tras ello, se producirá la personación y la formulación de alegaciones que deberán hacerse en el plazo de quince días, transcurrido el cual el Tribunal dictará sentencia en el plazo de diez días, salvo que, mediante resolución motivada, el propio Tribunal estime necesario un plazo más amplio que no podrá exceder de treinta días (art. 34 LOTC).

Asimismo, se advierte otro procedimiento para lograr la declaración de inconstitucionalidad de una norma, es un instrumento reservado al poder judicial que le permite intervenir en el proceso de defensa de la Constitución. Es un recurso no abstracto, sino concreto; que se utiliza en el momento de aplicar una norma al caso concreto. El Juez en ese caso tiene la oportunidad de ver si en el momento de aplicación, esta ley tiene efectos contrarios a la Constitución.

En cuanto al procedimiento a seguir, en virtud del art. 35 de la LOTC, cuando un juez o Tribunal, ya sea de oficio o a instancia de parte, considere que una norma con rango de Ley que se ha de aplicar al caso concreto y de cuya validez dependa el fallo pueda ser contraria a la Constitución, planteará la cuestión al Tribunal Constitucional. El planteamiento de la cuestión de constitucionalidad originará la suspensión provisional de las actuaciones en el proceso judicial hasta que el Tribunal Constitucional se pronuncie sobre su admisión. La cuestión podrá presentarse por el órgano judicial una vez concluso el procedimiento y dentro del plazo para dictar sentencia, o la resolución jurisdiccional que proceda. De la misma forma, el órgano deberá concretar la Ley o norma con fuerza de Ley cuya constitucionalidad se cuestiona, el precepto constitucional que se considera infringido y explicar en qué medida la decisión del proceso depende de la validez de la norma en cuestión. Para

³ De la misma forma, el artículo 3 de la Ley General Tributaria dispone los principios en los que se inspira el sistema tributario para que sea justo, así se establece que: “1.La ordenación del sistema tributario se basa en la capacidad económica de las personas obligadas a satisfacer los tributos y en los principios de justicia, generalidad, igualdad, progresividad, equitativa distribución de la carga tributaria y no confiscatoriedad. 2. La aplicación del sistema tributario se basará en los principios de proporcionalidad, eficacia y limitación de costes indirectos derivados del cumplimiento de obligaciones formales y asegurará el respeto de los derechos y garantías de los obligados tributarios”.

adoptar mediante auto la decisión definitiva, el órgano judicial oír a las partes y al Ministerio Fiscal para que en el plazo de 10 días aleguen lo que deseen sobre la pertinencia de plantear la cuestión de inconstitucionalidad, o sobre el fondo de ésta; resolviendo seguidamente el juez en el plazo de tres días.

Tras ello, el órgano judicial elevará al Tribunal Constitucional la cuestión de inconstitucionalidad junto con testimonios de los autos principales y de las alegaciones (art. 36 LOTC). Una vez recibido por el Tribunal Constitucional, dispone el artículo 37 de la LOTC, éste podrá admitirlo a trámite o no; si se admite se publicará en el Boletín Oficial del Estado, y podrán personarse ante el Alto Tribunal quienes sean parte en el procedimiento judicial dentro de los 15 días siguientes a su publicación para que, en el plazo de otros 15 días, puedan formular alegaciones. Tras ello, continua el precepto, el Tribunal Constitucional dará traslado de la cuestión al Congreso de los Diputados y al Senado, y en caso de afectar a una Ley u otra disposición normativa con fuerza de Ley dictada por una Comunidad Autónoma, a los órganos legislativos y ejecutivo de la misma, todos los cuales podrán personarse y formular alegaciones en el plazo de 15 días. Concluido todo este trámite, el Tribunal dictará sentencia en el plazo de 15 días o un plazo más amplio, si lo estimara necesario, que no podrá exceder de 30 días.

Las consecuencias de una declaración de inconstitucionalidad por parte del Tribunal Constitucional supone la nulidad de dicha ley, pero ello no implica que las personas acogidas a dicha norma puedan ser sancionadas o investigadas. De esta forma, si la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. se acogiera a la amnistía fiscal, regularizando así sus rentas, no podrá ser investigada con posterioridad.

Ello se encuentra en concordancia con el principio de seguridad jurídica, dispuesto en el artículo 9.3 de la Constitución Española, que como dispone el Tribunal Constitucional en el FJ 2º de su Sentencia 15/1986, de 31 de enero: “la seguridad jurídica que garantiza el art. 9.3 de la CE equivale a certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable”⁴.

En este sentido, dispone también el Tribunal Constitucional su Sentencia 45/1989, de 20 de febrero⁵ (FJ 11º) lo siguiente: “las situaciones consolidadas han de

⁴ Esta Sentencia trae causa de un recurso de amparo que ordena el pago de unas determinadas cantidades a la Empresa «Herederos de Constantino Vigil» en concepto de abono de salarios e indemnizaciones, dictándose Sentencia en el proceso laboral, que fue declarada firme y ejecutiva por no haberse recurrido. Para el pago de dichas cantidades se procedió al embargo de un piso de una de las comuneras, solicitando ésta la nulidad de la Sentencia dictada en el proceso, por no haber sido emplazada directamente para comparecer en el juicio oral (FJ 4º). Ante estos hechos debe precisarse que si la referida doctrina de este T.C. proclama, en defensa de la seguridad, legalidad y efectividad de la fuerza vinculante de la cosa juzgada, que el derecho constitucional a la tutela judicial efectiva no consiente que las Sentencias firmes queden sin efecto, salvo en los justificados y excepcionales casos en que lo autorice la Ley, es evidente que en el supuesto de examen no concurre esta situación excepcional (FJ 5º). Siendo además incoherente proceder a la nulidad de dicha Sentencia en aras de protección del principio de seguridad jurídica proclamado en el art. 9.3 del texto constitucional, entendiéndose por tal certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable y defensa de los intereses jurídicos tutelados (FJ 2º).

⁵ En esta sentencia se proclama la cuestión de inconstitucionalidad relativa a los arts. 4.2, 5.1 (regla primera), 7.3, 23 (en relación con el 24.7), 31.2 y 34.3 y 6 de la Ley 44/1978, teniendo en cuenta la reforma operada por la Ley 48/1985, por entender tales preceptos contrarios al principio de igualdad. El Tribunal finalmente se pronuncia declarando la inconstitucionalidad de tales artículos, pero recordando que de entre las situaciones consolidadas han de considerarse no susceptibles de ser revisadas como consecuencia de la nulidad que ahora declaramos figuran no sólo aquellas decididas mediante Sentencia con fuerza de cosa juzgada (art. 40.1 LOTC), sino también por exigencia del principio de seguridad

considerarse no susceptibles de ser revisadas como consecuencia de la nulidad que ahora declaramos figuran no sólo aquellas decididas mediante Sentencia con fuerza de cosa juzgada (artículo 40.1 LOTC), sino también por exigencia del principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 C.E.) las establecidas mediante las actuaciones administrativas firmes”. Por lo tanto, ya no sólo se predica la imposibilidad de revisión de procesos fenecidos mediante sentencia firme, sino que, como manifiesta el Tribunal, de cualquier otro proceso administrativo finalizado para respetar el principio de seguridad jurídica que impone nuestro sistema constitucional.

4. DELITO FISCAL E INFRACCIÓN TRIBUTARIA: CONSECUENCIAS DE LA DOBLE REGULACIÓN

La vulneración del ordenamiento jurídico conlleva la reacción del mismo tendente a su reparación y salvaguarda. En términos generales, esta respuesta del ordenamiento jurídico persigue: bien la reparación de las consecuencias que tal vulneración ha producido; estaríamos entonces ante los llamados ilícitos civiles. O puede buscarse el castigo del sujeto infractor; tratando de ir mas allá de la mera reparación del daño; nos hallaríamos frente a los ilícitos penales.

Dentro de la categoría de ilícitos penales en sentido amplio, el ordenamiento jurídico reconoce la existencia a su vez de dos modalidades: las infracciones y los delitos. Las primeras son fruto de la actividad de policía que se encomienda a la administración y su comisión se castiga en el ámbito administrativo con sanciones de esta misma naturaleza; mientras que los delitos tipificados en el Código penal se corresponden con una vulneración del ordenamiento jurídico que a juicio del legislador reviste especial gravedad, y por tanto la reacción del ordenamiento jurídico es más contundente, pudiendo ser sancionadas incluso con penas privativas de libertad. Atendiendo a estas dos modalidades de ilícitos penales reconocidas en el derecho tributario, se puede distinguir entre un Derecho Tributario penal, comprensivo de aquellas normas tributarias que regulan las infracciones y sanciones administrativas de carácter tributario para su autotutela (arts. 191 a 212 de la LGT y real decreto 2063/2004, de 15 de octubre por el que se prueba el reglamento general del régimen sancionador tributario, además, de las que pueden estar tipificadas en la normativa propia de cada tributo); y un Derecho Penal tributario, comprensivo de aquellas normas penales que regulan los ilícitos de contenido tributario (arts. 305 a 310 del Código de penal).

En el primer bloque, se incluye lo que se denomina infracciones y sanciones tributarias, así como el procedimiento encaminado a su imposición; y en el segundo, los delitos contra la Hacienda Pública. Hay que señalar que existe práctica unanimidad en la doctrina en considerar la esencia e identidad entre el derecho penal y el derecho administrativo sancionador por lo que el motivo de la inclusión de unas conductas en un sector u otro del ordenamiento jurídico se debe a una valoración de política legislativa que no afecta a esa identidad esencial. Así, el delito de defraudación tributaria se tipifica

jurídica (art. 9.3 C.E.), las establecidas mediante las actuaciones administrativas firmes; la conclusión contraria, en efecto, entrañaría como con razón observa el representante del Gobierno- un inaceptable trato de desfavor para quien recurrió, sin éxito, ante los Tribunales en contraste con el trato recibido por quien no instó en tiempo la revisión del acto de aplicación de las disposiciones declaradas inconstitucionales.

con base en las mismas conductas pero con un resultado: defraudación superior a 120.000 euros. Y a la vista de esta esencial identidad se pretende que se vaya equiparando también su régimen jurídico y en línea con lo manifestado por la jurisprudencia. Así, el Tribunal Supremo, entre otras, en la sentencia de 29 de marzo de 1986, ha señalado que el funcionamiento de la potestad sancionadora de la administración ha de acomodarse al esquema de nuestro sistema penal, como reconoce el art. 25.1 y 3 de la Constitución.

En esta línea, la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, incorpora los principios penales en el ámbito administrativo sancionador, y así en su título IX dedicado a la potestad sancionadora enumera los “principios de la potestad sancionadora” en el Capítulo I y los principios de procedimiento sancionador en su capítulo II. Por tanto, las garantías penales deben tenerse presentes en el procedimiento administrativo sancionador, aunque en ocasiones, por razón de las peculiaridades de la imposición de sanciones en este ámbito será necesario precisar su alcance, ya que, como ha señalado el Tribunal Constitucional en su Sentencia 18/1991 de 8 de junio, “los principios inspiradores del orden penal son de aplicación, con ciertos matices, al Derecho administrativo sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado”.

Es preciso analizar, por existir una doble regulación, la posible vulneración del principio *non bis in idem*, el cual veda la imposición de una dualidad de sanciones “en los casos en que se aprecie la identidad del sujeto, hecho y fundamento” (STC 2/1981, FJ4); consecuencia ésta que no se podría apreciar en el ámbito del interés patrimonial de la Hacienda Pública, puesto que no se sanciona dos veces por un mismo hecho, debido a que los delitos económicos en su versión atenuada constituyen infracciones administrativas, de modo que entre el delito y la contravención administrativa existe un límite cuantitativo en orden a la gravedad de la infracción, que impide que un mismo hecho sea calificado como infracción y delito.

De la misma forma, acudiendo al artículo 180 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, dispone lo siguiente: “si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente (...) la sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa”. A fin de preservar la integridad de ambos ordenamientos, se consagra el principio de preferencia de la jurisdicción penal sobre el procedimiento administrativo, estableciéndose la obligación de la Administración, cuando el hecho fuere constitutivo de delito, de denunciar el hecho ante la Jurisdicción penal y de suspender el procedimiento sancionador hasta tanto recaiga sentencia penal (art. 7 del Real Decreto 1398/1993, de 4 de agosto, por el que se aprueba el Reglamento del Procedimiento para el Ejercicio de la Potestad Sancionadora).

Además, puede afirmarse que el Derecho Penal es supletorio en materia sancionadora administrativa y por ende en la tributaria, afirmación que se debe verificar fundamentalmente en la aplicación de los principios que inspiran la potestad sancionadora del Estado y que se recogen en el artículo 24 y 25 del texto

constitucional⁶. El delito de defraudación tributaria es una norma penal en blanco, de manera que para poder determinar el alcance de los distintos elementos del tipo es preciso efectuar una remisión a las leyes tributarias en las que se especifica el hecho que en concreto genera la obligación o deber infringidos; por lo que resulta incuestionable que el tipo penal contiene un presupuesto sobre el que asienta su estructura y condiciona su análisis y aplicación: la existencia de una relación jurídico-tributaria.

Una cuestión muy problemática acerca de la simultaneidad de regulaciones penal y tributaria en este ámbito es el plazo de prescripción en cuanto al delito fiscal y a la infracción tributaria se refiere. El delito fiscal prescribe a los 5 años según lo dispuesto en el art. 131 y concordantes del Código penal. Sin embargo, la prescripción de la infracción tributaria se ha reducido a 4 años⁷. Con este motivo se ha producido una discusión sobre si la prescripción del delito fiscal debe o no constreñirse a 4 años.

El Tribunal Supremo se ha pronunciado en su sentencia de 6 de noviembre de 2000. El recurso sólo denuncia el cómputo de la prescripción que, según el recurrente, tendría que empezar el día de la presentación de la declaración del IRPF. Pero, el recurrente en ningún momento problematiza el acortamiento del plazo de prescripción en atención a lo dispuesto en la Ley 1/1998. No obstante la sentencia entiende que debe examinarse, aunque “sucintamente”, la cuestión, razón por la cual creemos oportuno reflexionar aquí sobre esta materia que no pocos problemas prácticos está ocasionando en la actualidad.

En opinión de BACIGALUPO⁸, las disposiciones fiscales no pueden derogar lo establecido en el art. 131 del Código penal, por lo que la prescripción establecida para el delito fiscal es de 5 años, como reconoce también la sentencia comentada en su FJ 7º. Pero el hecho de que la Administración tributaria no pueda, a partir de los 4 años, determinar la deuda, exigir el pago, imponer sanciones ni conminar a la devolución de los ingresos indebidos, convierte en imposible la lesión del bien jurídico a partir de la prescripción administrativa. A los 4 años, prescrita la infracción tributaria, se convierte en imposible la lesión del bien jurídico y desaparece la tipicidad del delito fiscal. Es algo así como si existiera una cierta temporalidad en el bien jurídico. En apoyo de esta tesis –la prescripción tributaria trasciende al delito fiscal por la vía de la imposibilidad de lesión del bien jurídico- se encuentran los siguientes razonamientos⁹:

a) a partir del cuarto año, cumplido el plazo de prescripción tributaria, no hay cuota defraudada porque no hay ya deuda exigible, ni obligado tributario, ni objeto material del delito, ni sujeto activo;

⁶ Desde un punto de vista material, en la Exposición de motivos de la LGT, el legislador presta especial atención al principio de culpabilidad, se trata de “potenciar el aspecto subjetivo de la conducta de los obligados tributarios en la propia tipificación de las infracciones, de manera que las sanciones más elevadas queden reservadas a los supuestos de mayor culpabilidad”.

Desde un punto de vista material, el legislador se preocupa por respetar cada vez en mayor medida las garantías penales a lo largo de sus fases.

⁷ Ley 1/1998, de 26 de febrero, reguladora de los Derechos y Garantía de los contribuyentes, modifica por vía de su artículo 24 el artículo 66 de la Ley General Tributaria el plazo de prescripción de las infracciones tributarias. En la nueva redacción dada al artículo 64 de la LGT se reduce tal plazo de 5 a 4 años. El nuevo plazo de prescripción entró en vigor a partir del 1 de enero de 1999.

⁸ Vid. BAJO, M. / BACIGALUPO, S., *Derecho Penal Económico*, ed. Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 2001, págs. 266 ss.

⁹ Vid. BAJO, M. / BACIGALUPO, S. *Delitos contra la hacienda Pública*, ed. Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 2000, págs. 125 ss.

- b) si la administración renuncia a su derecho de autoprotección porque no despliega su actividad inspectora durante cuatro años, se entiende que no hay perjuicio alguno, por lo tanto, tampoco existiría ya un bien jurídico a proteger.
- c) transcurridos cuatro años, ni la Administración tributaria puede investigar, ni el contribuyente está obligado a mantener la documentación, lo que convierte la persecución penal en una práctica imposible.

De mantener la contraria tesis se producen consecuencias insatisfactorias, y una posible vulneración del principio de seguridad jurídica, puesto que, a modo de ejemplificación, se manifiestan los siguientes resultados: en primer lugar, quien hubiese ganado la prescripción tributaria por el transcurso de cuatro años no puede, durante el quinto año, regularizar la deuda tributaria, pues ésta sólo es posible en tanto la deuda sea exigible. En consecuencia se encuentra en peor condición el que ve prescribir su obligación que aquél al que no le ha prescrito, porque el primero no podrá regularizar su situación tributaria pero si podrá ser condenado; asimismo, se podría dar el caso de que la obligación prescrita resucitase por vía de la responsabilidad civil por la sentencia condenatoria, lo que resulta manifiestamente contradictorio con la seguridad jurídica que invoca certeza en cuanto al ordenamiento aplicable y defensa de los intereses jurídicos; y, por último, se advierte que el procedimiento penal, sólo podría iniciarse por vía de denuncia de un particular lo que es atípico porque, de acuerdo a la LGT, la vía normal para la persecución de un posible delito fiscal es la establecida en el artículo 180, estableciendo que si la administración estima que la infracción pudiera ser constitutiva de delito, dará traslado al organismo penal correspondiente.

La conclusión no es otra que la de entender que la prescripción tributaria de la deuda extingue junto a la obligación, las consecuencias penales del delito. A favor de la tesis de tipicidad se han utilizado las siguientes razones:

- a) De un lado, se invoca la inexistencia en el tipo de elemento normativo alguno. Así se dice que la prescripción de la obligación tributaria elimina la trascendencia jurídica del perjuicio producido, o que prescrita la obligación tributaria, no es posible la elusión del pago. El tipo penal del delito fiscal requiere precisamente una elusión del pago de tributos. Tras la extinción de la obligación no hay pago que eludir, ni existe un sujeto obligado al pago.
- b) Por otro lado, se invoca la inexistencia de la lesión del bien jurídico. Según CORDOBA¹⁰ la desaparición del interés de la Administración al cobro del tributo comporta, a su vez, la extinción del bien jurídico protegido.

Pese a las numerosas sentencias de diferentes Tribunales a favor y en contra de que el delito fiscal prescribe a los cinco años, la STS 8036/2000, de 6 de noviembre, descarta todos los argumentos que pudieran dar relevancia en el ámbito penal a la prescripción administrativa en esta materia. Rectificando el Tribunal dicha doctrina un año después, en su Sentencia de 7775/2001, 10 de octubre (caso Inverbroker), en la cual la tesis se formula en los siguientes términos: “En principio es de ratificar aquí la independencia de los plazos previstos en los arts. 131 CP y 64 LGT establecida en la STS de 6 de noviembre de 2000. Cada plazo debe regir con la finalidad que los respectivos textos legales establecen. Sin embargo, en tanto la determinación del hecho

¹⁰ Vid. BAJO, M. / SILVINA, B., *Derecho Penal Económico*, ed. Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 2001, pág. 267.

imponible eludido constituye un presupuesto procesal o de procedibilidad derivado directamente del art. 132.2 CP, del principio acusatorio y del derecho de defensa, la caducidad de las facultades de la Administración de practicar la liquidación de la deuda tributaria (art. 64. a LGT) tiene efectos sobre la posibilidad de iniciación del procedimiento penal por un delito fiscal correspondiente a un ejercicio respecto del que ha prescrito la facultad de la Administración de determinar la deuda tributaria. En consecuencia: si la Administración ha practicado la determinación del impuesto eludido dentro de los cuatro años que prevé el art. 64 LGT, mientras no hayan transcurrido los cinco años que establece el art. 131 CP cabe la iniciación del proceso penal por el delito fiscal que se podría haber cometido. Por el contrario: si no han transcurrido los cinco años para la prescripción del delito, pero han transcurrido los cuatro años dentro de los que la Administración estaba facultada para determinar la deuda, no será posible la iniciación del procedimiento, pues no se contará con un presupuesto del mismo”.

Por todo lo manifestado, y tratando de armonizar las diversas posiciones, a título de conclusión se advierten las siguientes conclusiones:

- 1) Extinguida la obligación tributaria por prescripción, la pena no es necesaria, al menos en los casos en que la prescripción es imputable a la inactividad de la Administración.
- 2) En este caso, la Administración que puede hacerlo debe liquidar el impuesto, y si no lo hace no puede ponerse en marcha el proceso penal. Cualquier otra liquidación constituiría fraude de ley y restringir indebidamente los derechos del contribuyente.
- 3) Debe ser la ley la que proporcione una solución definitiva a este problema; no modificando el plazo de prescripción, sino ampliando la excusa absolutoria a los supuestos que como el pago conllevan a la extinción de la obligación jurídico-tributaria o reduciendo la pena privativa de libertad con la que se sanciona el hecho punible.

En síntesis, tras analizar los aspectos relevantes de la simultaneidad de regulaciones tributaria y penal, se aprecia como en virtud del principio de no concurrencia de sanciones, principio de preferencia de la jurisdicción penal sobre el procedimiento administrativo, así como el principio *non bis in idem*, se produce un respeto al ordenamiento jurídico, garantizando que la doble regulación se encuentre delimitada por razones de cuantía.

Por lo tanto, en caso de no acogerse a la amnistía fiscal la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L., pese a no haber prescrito los ejercicios correspondientes a los años 2008 a 2011, sólo podrá ser responsable de la infracción tributaria cometida en el año 2008 y de dos delitos fiscales en 2010 y 2011. Ello se debe a que la responsabilidad penal de las personas jurídicas, como se tratará con posterioridad, se introdujo en nuestro ordenamiento jurídico en diciembre de 2010, y en este sentido, manifiesta el Código Penal en su artículo 2.1 que: “No será castigado ningún delito ni falta con pena que no se halle prevista por Ley anterior a su perpetración. Carecerán, igualmente, de efecto retroactivo las Leyes que establezcan medidas de seguridad”.

5. RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS FÍSICAS

Se trata de determinar los delitos que se han cometido por las personas integrantes de la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L., así como, el grado de responsabilidad e imputabilidad que corresponde a cada uno por su participación en los hechos.

En este sentido, hemos de analizar la posible comisión de un delito de defraudación a la Hacienda Pública, junto con varios delitos de falsedad documental para lograr una cierta coherencia de las cuentas de la sociedad fruto de la defraudación, dando como consecuencia a un delito de blanqueo de capitales por dicho delito fiscal previo.

Como se verá con posterioridad, el delito fiscal es un delito especial que sólo puede ser cometido por el obligado tributario, por lo tanto se concluye que la autora de este delito es la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. Sin embargo, pese a no poder imputar dicho delito a cualquier persona distinta del sujeto pasivo del impuesto, también será considerada como autora del delito fiscal la administradora de la sociedad Da. Ana López, puesto que en virtud del artículo 31 del Código Penal: “el que actúe como administrador de hecho o de derecho de una persona jurídica (...) responderá personalmente, aunque no concurren en él las condiciones, cualidades o relaciones que la correspondiente figura de delito o falta requiera para poder ser sujeto activo del mismo, si tales circunstancias se dan en la entidad o persona en cuyo nombre o representación obre”.

Respecto a la autoría correspondiente por delito de blanqueo de capitales proveniente del delito fiscal corresponde a los tres socios: D. Andrés Martínez, D. Pedro Suárez y D. Juan Pérez; y, a la administradora única de la Sociedad D^a. Ana López, debido a que la evasión de capitales funcionaba de la siguiente manera: los encargados de cada clínica enviaban las cantidades no declaradas a A Coruña, desde donde la administradora y los socios acordaban enviar este dinero a la cuenta de Gibraltar.

De este modo, dispone el art. 301.1 CP: “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 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”. Este artículo contiene un amplio elenco de conductas típicas, se trata de un tipo mixto alternativo, por lo que la realización de cualquiera de los comportamientos típicos genera responsabilidad por blanqueo de capitales, y la realización de varias de ellas sólo da lugar a un delito y no a varios. Así cometen un único delito de blanqueo de capitales aquellas personas que toman posesión de los bienes. No se debe pensar que el verbo “transferir”, constituye una conducta típica consistente en el traslado de los bienes de un lugar a otro, lo que no supone un cambio de titularidad que supone conducta típica, por lo tanto esta hecho no se ha llevado a cabo por los autores.

La Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, ha modificado las conductas típicas del delito de blanqueo de capitales incorporando la posesión o la utilización de los bienes. Esta inclusión constituye la novedad más importante, la posesión – señala QUERALT JIMÉNEZ¹¹- “supone que el sujeto tiene a su disposición los bienes, aun sin haberlos

¹¹ Vid. BLANCO CORDERO, I. *El Delito de Blanqueo de Capitales*, ed. Aranzadi Thomson Reuters, Pamplona, 2012, págs. 808 y ss.

adquirido”. El criterio más claro para diferenciar los términos de tenencia y posesión, es que la tenencia no exige la disponibilidad del bien, aunque puede concurrir, mientras que la posesión requiere siempre que exista una disponibilidad real y efectiva. Por ello, en el ámbito del artículo 301.1 parece más correcto entender la posesión como la tenencia (material o no) de bienes procedentes de un delito, sancionando a aquellas personas que tienen el poder de disposición sobre los bienes procedentes del delito, aunque la titularidad de los mismos esté a nombre de otros. Por ello, se confirma la autoría de dichas personas por haber cometido la conducta típica de posesión de bienes.

Por otro lado, se advierte que se falsificaron documentos para evitar declarar a la Hacienda Pública las cantidades correspondientes de Impuesto de Sociedades, por lo que se imputa a la administradora única de la sociedad y a los tres socios, un delito de falsedad documental (art. 395 CP relativo a la falsificación de documento privado), en particular, en concurso medial con el delito fiscal para la administradora única de la sociedad.

Todo ello sin olvidar que en caso de acogerse a la amnistía fiscal, por no existir delito subyacente al blanqueo puesto que se equipara la regularización de la situación tributaria a la exoneración penal, no habría responsabilidad de los socios ni de la administradora por todos los delitos anteriormente previstos, puesto que al no existir delito fiscal, consecuentemente tampoco se podría hablar de delito de blanqueo de capitales; asimismo se advierte también que no se imputaría delito de falsedad documental puesto que la exoneración de responsabilidad criminal también alcanza –por definición legal- a las irregularidades contables o falsedades instrumentales¹².

En lo que respecta al delito de aborto cometido en Lisboa, los autores materiales del delito son el personal sanitario de la clínica lisboeta y D. Paulo Gonçalves, el responsable médico del establecimiento de Lisboa, sin embargo por cuestiones de jurisdicción que se tratarán con posterioridad, no son competentes los Tribunales españoles por ser un delito cometido por portugueses en Lisboa, por lo tanto pese a ser autores del delito, en España no se podrá enjuiciar.

Sin embargo, los socios D. Andrés Martínez, D. Pedro Suárez, D. Juan Pérez y la administradora D. ^a Ana López tomaron conocimiento de las actividades abortivas en septiembre de 2010, por lo que hay que considerar cuál es el grado de participación que se les puede imponer por conocer los hechos y no realizar ningún acto tendente a evitar que se siguieran produciendo.

No puede ser considerados cómplices, puesto que en virtud del artículo 29 del Código penal: “Son cómplices los que cooperan a la ejecución del hecho con actos anteriores o simultáneos”, las notas características de la complicidad son las siguientes:

- 1º. Objetiva, conformada por la realización de actos accesorios o periféricos (secundarios o inferiores), anteriores o simultáneos que son eficaces para la comisión del hecho delictivo, pero que en absoluto determinan su consumación.
- 2º. Subjetiva, esto es, el conocimiento del propósito criminal del autor y la voluntad de contribuir al hecho ajeno con una aportación favorecedora y no necesaria para el fin delictivo.

¹² Vid. LEFEBVRE, F. *Memento experto: Reforma Penal 2010*, Ediciones Francis Lefebvre, Madrid, 2011, págs. 696 y ss.

La delimitación del aporte se examina sobre la base de que representa “una colaboración causal para la comisión del hecho principal, luego en los delitos de resultado también una colaboración para el resultado”¹³. Hecho éste que no se ha producido, puesto que no se ha realizado una actividad ni anterior ni simultánea a la comisión del hecho, que objetivamente importe una colaboración del actuar del autor, es decir, los socios no han aportado ningún acto sin el cual no se habría ejecutado el delito, prueba de ello es que las actividades abortivas llevaban realizándose desde enero de 2010 sin su conocimiento.

Tampoco se considerarán encubridores, puesto que no concurren los requisitos que impone el artículo 451 para ello, debido a que no se ha auxiliado a los autores o cómplices para que se beneficien del provecho, producto o precio del delito; ni se ha ocultado, alterado o inutilizado efectos o instrumentos del delito para impedir su descubrimiento; ni se trata de ninguno de los delitos descritos en el apartado tercero dicho precepto.

Pero sí se les podría considerar responsables de la omisión de los deberes de impedir delitos o de promover su persecución con agravante de precio, regulada en el artículo 450 del Código penal. Así, manifiesta este artículo que aquella persona que, pudiendo hacerlo, “no impidiere la comisión de un delito que afecte a las personas en su vida, integridad o salud, libertad o libertad sexual, será castigado con la pena de prisión de seis meses a dos años si el delito fuera contra la vida, y la de multa de seis a veinticuatro meses en los demás casos, salvo que al delito no impedido le correspondiera igual o menor pena, en cuyo caso se impondrá la pena inferior en grado a la de aquél”.

Esta actuación es la producida por los tres socios de la Sociedad y por la administradora única. Sin embargo, también hay que destacar que D. Juan Pérez, aun siendo conocedor de los hechos, expresó su negativa ante esta situación, acordándose finalmente entre él y los demás socios que él no recibiría su parte de los beneficios de la sociedad lisboeta, a cambio de no denunciar las prácticas ilegales abortivas, por lo tanto, considero que D. Juan Pérez es también autor de un delito de omisión del deber de impedir delitos pero sin agravante de precio.

Asimismo, a la hora de analizar el delito de blanqueo de capitales, es irrelevante que el delito de aborto previo al blanqueo de capitales sea delito o no en el lugar de comisión, o haya sido penado en Lisboa; puesto que en el ámbito de la doble incriminación, el artículo 301. 4 CP sanciona al culpable de blanqueo de capitales “aunque el delito del que provinieren los bienes hubiesen sido cometidos total o parcialmente en el extranjero”; no se indica nada acerca de si el delito previo ha de estar conminado con pena o no en el lugar de comisión. De ello se puede concluir:

- 1) Es indiferente que el hecho previo se encuentre sancionado o no en el extranjero.
- 2) Cabría interpretar que es preciso que el delito previo se encuentre también sancionado penalmente en el lugar de realización; es el denominado “principio de doble incriminación”. En virtud de este principio, el delito previo ha de ser punible tanto en el lugar de ejecución, como en España, no siendo suficientes hechos contra

¹³ Vid. SUÁREZ-MIRA RODRÍGUEZ, C. *Manual de Derecho Penal*, ed. Thomson Civitas, Navarra, 2011, pág. 415 y ss.

los cuales sólo se establezcan sanciones administrativas, sino que es preciso que sean sancionadas penalmente.

Ello se debe a que el principio de doble incriminación está siendo cada vez más cuestionado en el ámbito de la cooperación internacional porque supone un importante obstáculo a la misma.

Así, numerosos convenios y normativa intentan preservar el principio de jurisdicción universal conforme el cual se aplica la ley nacional cualquiera que sea el lugar en el que el delito se haya cometido:

1. A nivel europeo el art. 3 del Convenio de asistencia judicial en materia penal, creado en Bruselas el 29 de mayo de 2000, no requiere el principio de la doble incriminación para cooperar.
2. Convenio de Varsovia (art. 9.7) que permite a los Estados que dispongan que “la única condición exigida es que la acción hubiera constituido un delito principal si se hubiera cometido en su territorio”.
3. Recomendación 1 del GAFI (Grupo de Acción Financiera Internacional) permite a los Estados que establezcan que “como único requisito previo para ser considerado un delito subyacente, la conducta incurrida sea considerada como tal por la legislación interna”.
4. Además, el Tribunal Supremo en su sentencia 1501/2003, de 19 de diciembre, examina un caso en el que el delito previo al blanqueo se cometió en un país extranjero. De una manera no muy explícita, parece decir que el carácter delictivo del hecho debe apreciarse conforme a la legislación española y se excluye de manera expresa el requisito de la doble incriminación. Expresamente señala que “se encuentran fuera de lugar las alegaciones que se realizan respecto a una doble incriminación porque técnicamente no se requiere para la punición del blanqueo de capitales la condena por el delito origen, de donde procede el dinero”.

Pero, para establecer mayores garantías, se puede comprobar que el aborto es ilegal en Portugal, pues el Código Penal portugués dispone en su artículo 140: “2) Quem, por qualquer meio e com consentimento da mulher grávida, a fizer abortar é punido com pena de prisão até 3 anos. 3) A mulher grávida que der consentimento ao aborto praticado por terceiro, ou que, por facto próprio ou alheio, se fizer abortar, é punida com pena de prisão até 3 anos”.

Por tanto, se concluye que tanto los tres socios, como la administradora de la sociedad sí son responsables, como coautores de un delito de blanqueo de capitales por el dinero proveniente de los abortos cometidos en la clínica lisboeta.

A modo de conclusión, se advierte que tanto los socios como la administradora son responsables de dos delitos de blanqueo de capitales, uno por el delito subyacente de delito fiscal, del que además será responsable penalmente la administradora única de la Sociedad, junto con un delito de falsedad documental; y otro delito de blanqueo de capitales por el delito previo de los abortos ilegales cometidos en Lisboa, dicho delito

de aborto no dará lugar a responsabilidad penal alguna ni a los socios ni a la administradora.

Todo ello, sin perjuicio de que si la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. se acoge a la amnistía fiscal, no dará lugar a un delito de blanqueo de capitales por no existir delito subyacente de defraudación tributaria. Consecuentemente, ante este hecho solo se le podría imputar un delito de blanqueo de capitales por posesión de bienes provenientes de una actividad delictiva, el delito de aborto; además, de su autoría debido a la omisión del deber de perseguir delitos.

6. RESPONSABILIDAD PENAL DE LA SOCIEDAD SERVICIOS MÉDICOS, S.L.

En el año 2010¹⁴ se introduce la novedad de que las actividades delictivas de los órganos y representantes de las personas jurídicas por cuenta y en provecho de éstas, generan responsabilidad para la persona jurídica, por ello merece detenerse en este punto para poder entender la responsabilidad que se le va a imponer a la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. por los hechos cometidos en su organización.

El modelo de responsabilidad por atribución a la persona jurídica presupone la comisión de un hecho delictivo completo por una de las personas físicas integradas en su seno, normalmente por alguna de las que integran sus órganos o la representan, en este caso concreto la administradora ha cometido un delito de defraudación a la Hacienda Pública y un delito de blanqueo de capitales. Según tal modelo, la responsabilidad por ese hecho se transfiere a la persona jurídica, en la medida en que se considera que los actos de dichos órganos, en virtud de la relación funcional existente entre éstos y aquella, son, también, de esta última. Tales hechos, por lo demás, pueden ser de comisión activa o, también, de comisión por omisión, en la medida en que los órganos omitan deberes de vigilancia, de coordinación o de selección, que den lugar a la conducta delictiva activa de un integrante de la empresa situado en los niveles inferiores de la misma. Pero, desde la perspectiva que propone que habría que afirmar que existe un único hecho de un único sujeto, la doble sanción incurriría en un *bis in idem*. Para evitar esta crítica, es precisamente para lo que se construye la teoría de la identificación o del “alter ego”.

La doctrina reseñada muestra problemas en el caso en que quien realiza el hecho es una persona de rango inferior en la estructura jerárquica de la empresa, de la que resulta difícil afirmar que represente la voluntad de la sociedad. Esto trató de resolverse modificando la doctrina del alter ego a la que en ocasiones se le había añadido los criterios del mandato, y adoptando el puro criterio de la atribución. La consecuencia práctica de este cambio de enfoque es, efectivamente, que permite imputar a la compañía hechos de empleados situados en niveles inferiores a los orgánicos o representativos. El criterio no sería ya la capacidad de la persona física para controlar o determinar la actuación general de la persona jurídica, sino que bastaría con que tuviera una competencia sectorial con autonomía operativa.

¹⁴ La Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, incorpora por medio del apartado cuarto del artículo único de la LO 5/2010 la responsabilidad penal de las personas jurídicas, en el artículo 31 bis.

En concordancia, se incorpora al Código Penal en su artículo 31 bis que la persona jurídica será responsable por:

- Los delitos cometidos en nombre o por cuentas de las mismas, y en su provecho, por sus representantes legales y administradores de hecho o de derecho, en este caso la administradora era autora del delito fiscal y del delito de blanqueo de capitales.

- Además, será responsable la persona jurídica por los hechos cometidos por aquellas personas que estando sometidos a las personas físicas de los administradores, han podido realizar los hechos por no haberse ejercido sobre ellos el debido control.

También ha de destacarse que la introducción de la responsabilidad penal de las personas jurídicas entró en vigor el 22 de diciembre de 2010, por ello, sólo podrá ser responsable la Sociedad por los delitos cometidos a partir de esta fecha, así se recoge en el artículo 2.1 del Código penal el cual dispone que: “No será castigado ningún delito ni falta con pena que no se halle prevista por Ley anterior a su perpetración”.

En lo relativo a la responsabilidad de la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, SL por los delitos cometidos en su organización, hay que partir de dos supuestos diferenciados: en primer término, analizar la situación resultante en caso de que la persona jurídica se acoja a la amnistía fiscal, y consecuentemente la posible desaparición del delito de blanqueo de capitales por extinción del delito fiscal subyacente; y en segundo lugar, consecuencias que conllevaría para la Sociedad no acogerse a la amnistía.

Como se ha advertido con anterioridad, en caso de acogerse a la amnistía, manifiesta la Disposición final primera del Real-Decreto Ley 12/2012: “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”. De ello se advierte una conclusión, si se exonera la responsabilidad penal, desaparece el delito fiscal y por tanto, debido a que el delito de blanqueo de capitales castiga a quien: “adquiera, posea, utilice, convierta, o transmita bienes, sabiendo que éstos tienen su origen en una actividad delictiva” (art. 301 CP), al no existir delito previo o subyacente no se daría la situación que describe el tipo penal del blanqueo, en síntesis se manifiesta que la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. no sería responsable penalmente del delito fiscal, ni delito de blanqueo de capitales por el delito de defraudación tributaria. Así se reconoce en el Proyecto de Ley Orgánica por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, en materia de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social, disponiendo que la regularización de la situación tributaria como el verdadero reverso del delito de manera que, con la regularización, resulte neutralizado no sólo el desvalor de la acción, con una declaración completa y veraz, sino también el desvalor del resultado mediante el pago completo de la deuda tributaria y no solamente de la cuota tributaria como ocurre actualmente.

Esta nueva configuración de la regularización hace que ésta guarde una relación de equivalencia práctica con el pago tempestivo del impuesto, tal y como dispone la Exposición de Motivos de este Proyecto tanto la Fiscalía General del Estado, como el Tribunal Supremo, se han referido a la regularización como el pleno retorno a la legalidad que pone fin a la lesión provisional del bien jurídico protegido producida por la defraudación consumada con el inicial incumplimiento de las obligaciones tributarias.

Diferente supuesto acontece en relación al delito de aborto. En primer lugar, cabe destacar que las personas jurídicas no pueden tener responsabilidad penal por el delito de aborto. Ello se debe a que, en lo que a la Parte Especial se refiere, el CP contiene un sistema de *numerus clausus* respecto de los delitos que generan responsabilidad penal para las personas jurídicas, entre los que se encuentran como se ha comprobado, el delito fiscal (art. 310 bis) y el delito de blanqueo de capitales (art. 302 CP), pero tal listado, no incluyen el delito de aborto como aquel generador de responsabilidad de las personas jurídicas.

En términos generales, ha constituido una discusión centenaria si las personas jurídicas pueden cometer todo tipo de delitos o si, por el contrario, sólo su responsabilidad penal se puede referir a un tipo de delitos. El criterio tradicional ha sido que las personas jurídicas sólo pueden cometer delitos *mala prohibita* y no *mala in se*, es decir, sólo pueden ser cometidos por las personas jurídicas delitos considerados malos por prohibición, es decir, son delitos porque así lo expresa la norma (*mala prohibita*), y no puede ser responsable por los delitos considerados propiamente o inherentemente malos (*mala in se*). De ahí que constituya una evolución natural que en todos aquellos sectores regulatorios en los cuales las personas jurídicas ya son sancionadas administrativamente, se considere posible que puedan ser condenadas penalmente.

Por tanto, se resume que en caso de acogerse a la amnistía fiscal, la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, SL será responsable de un delito de blanqueo de capitales por poseer bienes –activos monetarios- provenientes del delito de aborto.

Pues bien, tras ello hay que analizar las consecuencias que conllevarían para la Sociedad no regularizar su situación tributaria por no acatar la amnistía fiscal.

En primer lugar, se ha de tratar la posible imputación a la Sociedad de varios delitos contra la Hacienda Pública. En cuanto a su responsabilidad por este delito, es de considerar que éste entra dentro de los denominados especiales, es decir, no pertenece a la categoría de los delitos comunes del que puede ser autor cualquiera. Así, solo puede ser autor el sujeto especialmente obligado a observar determinados mandatos de hacer, esto es, los obligados tributarios. Por ello, en virtud del artículo 7 de la Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, tributariamente defrauda la sociedad debido a que es la obligada tributaria de dicho impuesto. Por ello, la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, SL sería responsable de un delito fiscal, y consecuentemente, de un posible delito de blanqueo de capitales por poseer activos provenientes de un delito fiscal.

A la hora de examinar su autoría en el delito de blanqueo de capitales por los bienes obtenidos del delito fiscal, se añade un problema de fondo: es discutido si el delito fiscal puede generar el delito de blanqueo de capitales, el debate en España se ha llevado a cabo esencialmente en el contexto práctico, en el que parecen prevalecer las opiniones

contrarias a que el delito fiscal pueda considerarse delito previo del blanqueo de capitales. Esto contrasta con la visión de la Fiscalía y la Agencia Tributaria, favorables a procesar a quienes blanquean bienes procedentes del delito fiscal.

El delito de blanqueo de capitales se encuentra regulado en el art. 301.1 CP, en la nueva redacción fruto de la LO 5/2010 se castiga a quien: “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 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, será castigado con la pena de prisión de seis meses a seis años y multa del tanto al triple del valor de los bienes”. De acuerdo con este precepto, las conductas punibles de blanqueo de capitales deben recaer sobre bienes de alguna actividad delictiva, cualquiera que ésta sea. Es claro, que cualquier delito entre en el radio de aplicación del blanqueo de capitales, y también el delito de fraude tributario o delito fiscal del art. 305 CP. Además, la comisión del delito fiscal requiere obligatoriamente que el fraude supere los 120.000 euros y dicha cuantía suponga: la cuota tributaria defraudada; el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta; el importe de las devoluciones indebidamente obtenidas; o, el importe de beneficios fiscales indebidamente disfrutados. Complejo es considerar la cuota tributaria defraudada como objeto material del blanqueo de capitales. Entre otras razones porque, se dice, el defraudador no obtiene nada del delito, sino que los bienes que integran la cuota ya se encuentran en su patrimonio; el delito fiscal no origina nada que no existiera antes en el haber defraudador.

El objeto material del delito de blanqueo de capitales del art. 301.1 CP está constituido por los bienes que tienen su origen o proceden de una actividad delictiva. La ley 10/2010 de prevención de blanqueo de capitales define los bienes como 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 dichas activos o un derecho sobre los mismo” (art.1.2); por ello, hay que analizar si la cuota defraudada es un bien que procede de un delito, y por lo tanto constituye objeto material idóneo del delito de blanqueo de capitales del art. 301 CP.

No es fácil afirmar que la cuota defraudada constituye un bien en el sentido expresado. De acuerdo con el art. 305 CP, la elusión del pago de tributos constituye una conducta típica que genera la obligación tributaria, que según el art. 58.1 LGT está constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta. Es decir, el bien que procede del delito fiscal es la cuantía económica correspondiente a la cuota tributaria. La cuota tributaria es una cantidad de dinero que constituye normalmente una proporción que se aplica sobre la base imponible. Y el dinero constituye un bien en el sentido del delito de blanqueo de capitales; se trata de una cantidad de dinero que no ingresa en el patrimonio de autor del delito fiscal, sino que ya se encuentra en él porque constituye una parte del mismo. Este argumento no impide considerar que la cuota tributaria procede del delito fiscal. Se puede afirmar que un bien procede de una actividad delictiva previa cuando, suprimiendo tal actividad previa, el bien desaparecería en su concreta configuración, es decir, existe conexión causal cuando suprimiendo la actividad delictiva el bien no se encuentra en el patrimonio de un sujeto. Por ello, es evidente, que aplicando las teorías

causales válidas en la ciencia jurídico-penal, el delito fiscal supone un incremento del patrimonio defraudado con bienes que de otro modo no estarían en el mismo. Ello viene avalado por la propia descripción del artículo 305 CP, relativo al fraude fiscal, que cuantifica claramente la cantidad de dinero que constituye la cuota defraudada en más de 120.000 euros, que son los que incrementan el patrimonio del defraudador. Ese dinero no estaría en su patrimonio, si no hubiera defraudado a la Hacienda Pública y tiene, por lo tanto, su origen y procedencia en el delito fiscal.

Por todo lo expresado, la cuota defraudada constituye un bien en el sentido del art. 301 CP, debido a que constituye simultáneamente un perjuicio para la Hacienda Pública y un beneficio para el defraudador. Y además, supone el beneficio o provecho económico derivado del delito susceptible de ser considerado bien idóneo del delito de blanqueo de capitales. Por lo tanto, las conductas típicas descritas en el art. 301 CP pueden recaer sobre la cuota tributaria.

El problema radica en la dificultad de concretarlos e individualizarlos en el patrimonio del contribuyente. El contribuyente responde de la deuda tributaria con todos los bienes de su patrimonio, pero es prácticamente imposible determinar qué bienes son los que resultan contaminados. Lo que no se puede admitir es la teoría del contagio total, según la cual todo el patrimonio del contribuyente queda contaminado. Ello sería excesivo y desproporcionado. El momento de contaminación de los bienes integrantes de la cuota tributaria defraudada se producirá cuando vencen los plazos administrativos establecidos para declararlos a la Administración tributaria. Hasta que no finalicen los mismos, existe un período de tiempo durante el que no es posible determinar si existe o no delito fiscal. Por ello, todo acto realizado sobre tal dinero no puede ser considerado delito de blanqueo de capitales, porque los bienes no tienen todavía carácter delictivo.

Para determinar si los bienes tienen o no carácter delictivo hay que mirar si el delito fiscal se computa por el global de los años defraudados; o si por el contrario va por años. En cuanto al delito fiscal, el art. 305.2 contiene una serie de reglas de determinación de la cuantía según el tributo, la retención, el ingreso a cuenta o la devolución sean periódicos o no afectan sólo a la determinación del perjuicio, sino también a los problemas de concurso. Son tributos periódicos aquellos “cuyo hecho imponible es duradero, fraccionado por la Ley de tal manera que cada fracción corresponde a una obligación tributaria autónoma, son instantáneos todos los demás, sea o no duradero el hecho imponible, siempre que no haya sido fraccionado por la Ley a efectos tributarios”. El art. 305.2 CP equipara a este respecto los tributos periódicos a aquellos que son de declaración periódica. Por ello, el Impuesto de Sociedades es un tributo periódico, asunto que tiene importancia en relación a los concursos, las defraudaciones realizadas en distintos períodos impositivos tratándose de un tributo periódico, dará lugar a un concurso real de los delitos de los artículos 73 y 75 del Código Penal. No cabe la acumulación periódica que correspondan a hechos imposables diversos. Por tanto, la consumación del delito se produce el último día del periodo fijado para presentar la declaración-liquidación, pues hasta dicho momento el sujeto pasivo de tributo puede proceder a rectificar su inicial declaración¹⁵. De esta forma, los ejercicios correspondientes:

¹⁵ En este sentido se pronunció el Tribunal Supremo en la Sentencia de 25 de noviembre de 2005, manifestando que durante el periodo voluntario es posible el desistimiento.

- A los años 2006 y 2007 están prescritos, puesto que al tratarse de forma unitaria cada ejercicio, en el año 2006, la cuantía defraudada es de 125.000 euros, por lo que estaríamos ante un ilícito penal, que en virtud del art. 131 CP ha prescrito, y aunque no se encontrase prescrito tampoco podría ser imputado a la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, SL, puesto que como se introdujo con anterioridad, la responsabilidad penal de las personas jurídicas se introdujo en el año 2010, no pudiendo ser castigado ningún delito que no se encuentre previsto por la Ley antes de su perpetración; y, en 2007, se defrauda 119.000 euros, por lo que nos hallamos ante una infracción tributaria que en virtud del art. 66 LGT prescribe a los 4 años.

- El ejercicio de 2008 no ha prescrito todavía, puesto que se trata de una infracción tributaria (cuota defraudada es de 117.000 euros) y el plazo para el cierre del ejercicio es el 25 de julio de 2009, por lo tanto todavía no han pasado los cuatro años que impone el artículo 66 de la LGT.

- En el ejercicio de 2009 se comete un delito fiscal (156.000 € defraudados), sin embargo la responsabilidad de las personas jurídicas se introduce en diciembre de 2010, y por ello no sería delito en el momento de su comisión.

Por ello se resume, que será responsable de una infracción tributaria correspondiente al año 2008, y dos delitos fiscales provenientes de las defraudaciones cometidas en 2010 y 2011. Y, consecuentemente, el delito de blanqueo de capitales por entenderse que tiene carácter continuado, se ha cometido desde julio de 2011 hasta la fecha, puesto que el período impositivo del Impuesto de Sociedades correspondiente al año 2010 finaliza en julio de 2011, siendo esta fecha el punto de partida a partir del cual el dinero defraudado a la Hacienda Pública tiene la consideración de dinero proveniente de una actividad delictiva a los efectos del delito de blanqueo de capitales.

Asimismo, será responsable por otro delito de blanqueo de capitales por un delito previo de aborto desde diciembre de 2010.

Tras examinarse las responsabilidades que generan los hechos acaecidos dentro de la organización de la sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L., se debe proseguir con el análisis de las penas que procedería imponer a la persona jurídica por lo delitos de blanqueo de capitales y contra la Hacienda Pública, las cuales se encuentran establecidas en los artículos 302 y artículo 310 bis del Código Penal, respectivamente.

En virtud de ello, dispone el artículo 302.2 CP: “cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 bis sea responsable una persona jurídica, se le impondrán las siguientes penas: a. Multa de dos a cinco años, si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de cinco años. b. Multa de seis meses a dos años, en el resto de los casos. 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”. Por tanto, puesto que el delito de blanqueo de capitales tiene previsto una pena privativa de libertad de seis meses a seis años (art. 301.1 CP), se podrá imponer una multa de dos a cinco años, las penas de multa se imponen en función de la gravedad de la pena de prisión con la que se castiga a las personas físicas (pena de prisión contemplada en abstracto para el blanqueo cometido por una persona física); o, en virtud, del art. 33.7 b-g, se podrán aplicar a las personas jurídicas aquellas sanciones que tienen la consideración de graves, las cuales son las siguientes:

- b) Disolución de la persona jurídica, consecuentemente producirá la pérdida definitiva de su personalidad jurídica, así como la de su capacidad de actuar de cualquier modo en el tráfico jurídico, o llevar a cabo cualquier clase de actividad, aunque sea lícita.
- c) Suspensión de sus actividades por un plazo que no podrá exceder de cinco años.
- d) Clausura de sus locales y establecimientos por un plazo que no podrá exceder de cinco años.
- e) Prohibición de realizar en el futuro las actividades en cuyo ejercicio se haya cometido, favorecido o encubierto el delito. Esta prohibición podrá ser temporal o definitiva. Si fuere temporal, el plazo no podrá exceder de quince años.
- f) Inhabilitación para obtener subvenciones y ayudas públicas, para contratar con el sector público y para gozar de beneficios e incentivos fiscales o de la Seguridad Social, por un plazo que no podrá exceder de quince años.
- g) Intervención judicial para salvaguardar los derechos de los trabajadores o de los acreedores por el tiempo que se estime necesario, que no podrá exceder de cinco años.

En cuanto al delito contra la Hacienda Pública se refiere, el artículo 310 bis, debido a que el delito supera los dos años de prisión, se podrá imponer multa del doble al cuádruple de la cantidad defraudada o indebidamente obtenida, por ello debido a que las cantidades defraudadas son de 161.000 € (año 2010), y 170.000 € (año 2011), la multa correspondiente por el delito fiscal cometido en el año 2010 será de 320.000 a 640.000 €, y correspondiente al año 2011: la multa versará de la cantidad entre 340.000 € a 680.000 €; y, de nuevo se podrá imponer las penas recogidas en las letras b) a g) del apartado 7 del artículo 33.

Por último, se advierte que las penas propias de la persona jurídica son de mayor duración que las previstas para la persona física responsable, pudiendo alcanzar hasta los quince años en el caso de la persona jurídica frente a los seis de la física.

7. CAMBIOS EN LA NORMATIVA APLICABLE AL SUPUESTO DE HECHO

Tras atribuir los delitos a cada persona responsable por su participación de los hechos, se deben examinar una serie de cuestiones relativas a los cambios de normativa que han tenido lugar durante el periodo de comisión de los delitos, que podrían alterar su responsabilidad.

La reforma de 2010 modificó la rúbrica bajo la cual se recoge el delito de blanqueo que pasa de “la receptación y otras conductas afines” a “de la receptación y el blanqueo de capitales, dotando por fin a este delito de verdadera autonomía y un *nomen* propio.

La situación se complica enormemente con la reforma del delito de blanqueo de capitales (art. 301 CP) mediante la LO 5/2010, de 22 de junio de modificación del Código penal. Se admite ahora la posibilidad de castigar por blanqueo a quienes han

cometido el delito previo, con lo que el defraudador fiscal puede ser condenado simultáneamente por delito fiscal y blanqueo de capitales, es decir, se tipifica expresamente el “autoblanqueo”, al castigar también el blanqueo de quien ha cometido el delito subyacente. Además se amplía el elenco de conductas punibles como blanqueo de capitales, incriminando ahora la mera posesión de los bienes procedentes de una actividad delictiva, posesión que existirá en la gran mayoría de casos de fraude fiscal. De acuerdo con el art. 1.2 de la Ley 10/2010, de 28 de abril sobre prevención del blanqueo de capitales y financiación del terrorismo, se entiende por bienes procedentes de una actividad delictiva “todo tipo de activos cuya adquisición o posesión tenga su origen en un delito”. La intención del legislador no es establecer ex novo que el fraude fiscal es delito previo del blanqueo, sino simplemente despejar las posibles dudas que parece haber en la doctrina a la hora de interpretar la legislación penal vigente, que admite cualquier actividad delictiva como previa al blanqueo. Se sustituye el término “delito” por “actividad delictiva”. Además de todo ello, se incorpora el blanqueo al nuevo modelo de responsabilidad penal de las personas jurídicas.

En cuanto a estas reformas introducidas por la Ley Orgánica 5/2010, se crea un importante problema en el ámbito del delito de blanqueo, en cuanto a su consideración como delito continuado.

El delito de blanqueo de capitales proveniente de la posesión de bienes que tienen su origen en un delito fiscal, se ha cometido desde el año 2007; sin embargo, la reforma de 2010 introdujo una gran reforma del delito de blanqueo, entre las cuales se han de mencionar: se castiga el “autoblanqueo”, es decir, también se castiga ahora a las personas que han cometido el delito previo, además de penalizarse la conducta de “poseer”, lo que indudablemente conlleva a una situación desfavorable para las personas que han cometido el delito previo.

La jurisprudencia española insiste en que, al ser el delito continuado una unidad delictiva real, la ley vigente aplicable sería aquella que impera al momento de realizar la última acción, aun cuando hayan comenzado bajo la vigencia de una ley anterior. Así, la STS 1163/2005, de 11 de octubre, advierte: “Obviamente, al existir una continuidad, la Ley aplicable es la que está en vigor cuando los abusos cesan (...) el delito continuado, por serlo supone una pérdida de sustantividad de los aislados actos que lo vertebran, a la legalidad en vigor cuando cesa el delito”. Asimismo, en este sentido se volvió a pronunciar el Tribunal Supremo en la Sentencia 935/2005, de 15 de julio, disponiendo: “en el caso en el que la ley que rige después del comienzo de ejecución fuera más grave (...) no existiría ninguna justificación para beneficiar a los autores que, no obstante el incremento de la amenaza penal, no inhibieron sus impulsos delictivos para dar comienzo a la ejecución del delito”; también se manifiesta el Tribunal Supremo en su Sentencia de 21 de diciembre de 1990 afirmando: “si, durante ese periodo de infracción sostenida del ordenamiento penal, y antes del cese de los efectos antijurídicos de la infracción, entra en vigor una norma penal más rigurosa, ésta será aplicable a esa porfiada conducta, sin que ello suponga retroactividad alguna *ad malam partem*”¹⁶.

Además, se ha previsto un Proyecto de Ley Orgánica que modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, en materia de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad

¹⁶ Son muchas las Sentencias del Tribunal Supremo que siguen afirmando esta postura: STS 1625/2000, de 31 de octubre, y STS 143/2006, de 23 de enero, entre otras.

Social. Respecto a esta reforma, dispone la Exposición de Motivos: “Los objetivos de la reforma en el ámbito tributario son: la creación de un tipo agravado que ofrezca respuesta a los fraudes de especial gravedad y que eleve la pena de prisión hasta una duración máxima de seis años, lo que a su vez determina que el plazo de prescripción de las infracciones más graves sea de diez años”, es decir, dentro de los delitos contra la Hacienda Pública, se prevé un nuevo tipo agravado en el artículo 305 bis para tipificar las conductas de mayor gravedad o de mayor complejidad en su descubrimiento, que se sancionan con una pena máxima de seis años, lo que, por aplicación del artículo 131 del Código Penal, llevaría aparejado el aumento del plazo de prescripción a diez años para dificultar la impunidad de estas conductas graves por el paso del tiempo”. Ello es así debido a que se entiende regularización de la situación tributaria como el verdadero reverso del delito de manera que, con la regularización, resulte neutralizado no sólo el desvalor de la acción, con una declaración completa y veraz, sino también el desvalor del resultado mediante el pago completo de la deuda tributaria. Esto es, que tanto las personas físicas como jurídicas regularicen su situación, siendo objetivo último del endurecimiento de las penas.

Sea como fuere, este Proyecto de Ley por el que se modificaría el delito fiscal, no sería de aplicación puesto que como dispone el Código Penal en su artículo 2: “no será castigado ningún delito ni falta con pena que no se halle prevista por Ley anterior a su perpetración. Carecerán, igualmente, de efecto retroactivo las Leyes que establezcan medidas de seguridad”.

Por último, se advierte una problemática relativa a la prescripción de los delitos o infracciones conexas, ello es debido a que la modificación del Código Penal con ocasión de la ya tratada LO 5/2010 introdujo la regulación establecida en el artículo 131.5 del Código Penal, disponiendo que: “En los supuestos de concurso de infracciones o de infracciones conexas, el plazo de prescripción será el que corresponda al delito más grave”, lo que se considero totalmente desproporcionado por varios motivos. En opinión de OLAIZOLA NOGALES, el Código Penal ha establecido los plazos de prescripción en función de la pena correspondiente a las distintas infracciones y de la clase de proceso judicial en que deban sustanciarse, lo que implica que no puede ser alterado por normas procesales. Además, continua la autora, llamando la atención sobre lo paradójico que resulta el hecho de que, mientras que la normativa penal tiene como base el principio de favorecer al reo, si se aplicara este precepto se ve claramente perjudicado, por no prescribir la infracción más leve en tanto no prescriba la más grave¹⁷.

8. RESPONSABILIDAD DE LOS LETRADOS EN SU LABOR DE ASESORAMIENTO

En relación a la responsabilidad penal que podría surgir para el abogado Xaime Castro en su labor de asesoramiento de retirar los bienes a Gibraltar, hemos de atender a la Ley 10/2010, de 28 de abril, de Prevención del Blanqueo de Capitales y de la Financiación del terrorismo, esta Ley incorpora al ordenamiento jurídico español la tercera Directiva 2005/ 60/ CE. Esta Ley considera a los abogados sujetos obligados (art. 2.1.ñ) en cuanto a la lucha contra el blanqueo de capitales se refiere y les impone

¹⁷ Vid. GÓNZALEZ TAPIA, M.I.: *La Prescripción en el Derecho Penal*, ed. Dykinson, Madrid, 2003, págs. 125 y ss.

una serie de obligaciones. Con ello se persigue evitar que las actividades de asesoramiento que lleva a cabo el abogado puedan ser instrumentalizadas y constituir un favorecimiento del blanqueo de capitales o utilizadas por terceros para blanquear dinero.

El abogado es un profesional del Derecho que presta sus servicios a los clientes que se lo demandan. Las tendencias internacionales han ido en la línea de imponer a estos y otros profesionales jurídicos ciertas obligaciones. Así, son considerados ahora, en terminología anglosajona, *gatekeepers*. Con esta referencia se alude a grupos de personas que son obligadas a proteger bienes jurídicos denegando su cooperación a los potenciales delincuentes. En el caso que está siendo objeto de análisis, el abogado es un profesional que ocupa una posición que le permite prevenir el blanqueo de capitales al negar su contribución para la realización de una operación.

La condición y función del abogado se encuentra definida en la Ley 34/2006, de 30 de octubre, de acceso a los profesionales de abogacía y procurador, y en el artículo 542.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, en ambos casos en igual sentido. De acuerdo con el artículo 542 LOPJ, le corresponden al abogado las funciones de dirección y defensa de las partes en toda clase de procesos, o el asesoramiento y consejo jurídico. Junto a ellas, el abogado también puede realizar otras actividades de gestión, administración y representación extrajudicial de clientes. Por lo tanto, y a riesgo de pecar de cierta imprecisión, se puede decir que el abogado tiene dos grandes grupos de actividades: la defensa o dirección de procedimientos y el asesoramiento y consejo jurídicos:

- a) La actividad de representación fuera de un proceso judicial. El abogado está autorizado a realizar actividades de administración y representación fuera del ámbito judicial.
- b) La actividad de dirección y defensa de las partes en toda clase de procesos, la asistencia letrada en definitiva. La función de defensa del Abogado es la más importante y se encuentra consagrada en la Constitución.

También, con la finalidad de preservar el secreto profesional, se ha establecido en el art. 22 de la Ley 10/2010, una ponderación de los intereses en juego regulando que: “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”¹⁸.

Pues bien, dicho esto, hay que averiguar, si la actuación llevada a cabo por el letrado Xaime Mato, y D. Andrés Castro –como conocedor de tal situación-, se incluye dentro del secreto profesional, y por ende, no es preciso perseguir el delito de blanqueo de capitales en el ejercicio de sus funciones de defensa.

¹⁸ En el mismo sentido se ha pronunciado el GAFI, disponiendo en el párrafo final de la Recomendación 16 indica que “no se requiere que los abogados (...), que actúen como profesionales independientes, reporten sus sospechas si la información relevante ha sido obtenida en circunstancias en las que se encontraban sujetas al privilegio del secreto profesional o secreto legal”.

En la realidad práctica, la ponderación entre los diversos bienes jurídicos en juego dificulta la cuestión. Por una parte, el derecho de defensa, que en su acepción amplia abarca tanto la defensa en juicio propiamente dicha como el asesoramiento jurídico (art. 6 del Estatuto de la Abogacía), es inseparable de la confidencialidad e incompatible con las obligaciones de control al cliente e información al SEPBLAC (Comisión de Prevención del Delito de Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias) de hechos sospechosos, que constituyen el núcleo del sistema creado por las Directivas UE y la ley española 10/2010. Sin embargo, el derecho de defensa es inimaginable sin la asistencia de un abogado realmente independiente y liberado de cualquier obligación de vigilancia hacia su propio cliente. El secreto profesional aparece contemplado en el art. 542.3 de la Ley Orgánica del Poder Judicial.

De esta forma, el tratamiento del secreto profesional de los abogados en el modelo que realizan tanto la Directiva 2005/60/CE como la ley española 10/2010, responde a una valoración de los intereses en juego. De esta forma, se concluye: cuando el abogado actúe en funciones de defensa, entra en juego la tutela judicial que es un derecho fundamental, por lo que en este caso, el abogado defiende el interés de su cliente resultando, el secreto profesional, en este ámbito se trata de un bien jurídico de calidad superior, el cual resulta intocable. Sin embargo, cuando se actúa en la mera gestión de negocios del cliente, sin que esta gestión se proyecte en labores de defensa en algún proceso pendiente o en expectativa de iniciarse, el interés al que sirve el abogado es también legítimo, pero meramente privado. Por lo que carece, en este caso, de esa dimensión de interés público que posee el ejercicio de la defensa y por tanto, debe ceder ante un interés superior como lo es el del Estado en la Prevención del Blanqueo de Capitales.

A partir de esta construcción, el secreto profesional y la libertad de actuación quedan razonablemente protegidos de las obligaciones frente al cliente que impone la normativa de Prevención del Blanqueo, en un doble sentido. Primero, porque estas obligaciones solo entran en juego cuando dicha actuación se proyecta sobre unas materias determinadas, que son las establecidas en el art. 2 ñ) de la ley 10/2010 y que versan exclusivamente sobre gestión de negocios o fondos del cliente: “compraventa de inmuebles o entidades comerciales, gestión de fondos, valores o activos, apertura o gestión de cuentas corrientes, de ahorro o de valores, organización de empresas, fideicomiso o estructuras análogas o actuación por cuenta del cliente en operaciones financieras o inmobiliarias”. En consecuencia, cualquier actuación o relación profesional sobre materias ajenas a éstas, queda al margen de los deberes de la Ley 10/2010. Y segundo, porque aún sobre estas materias sujetas, la intervención del abogado queda igualmente liberada cuando afecte al derecho de defensa, bien en relación con un procedimiento ya iniciado o potencial, incluido el simple asesoramiento al cliente para determinar su posición jurídica en un hipotético proceso, o sobre la forma de evitarlo. Este asesoramiento que tiene como referencia un proceso real o futuro se considera parte inseparable de la defensa, como no podría ser menos y queda también protegido por el secreto profesional.

No obstante la delimitación clara del asesoramiento vinculado al derecho de defensa y liberado de las obligaciones de la ley presenta problemas indudables. Porque en las materias del art. 2 ñ) el abogado queda sujeto, en principio, cuando interviene en la concepción, realización o asesoramiento en esas operaciones. El deslinde entre este asesoramiento común y sujeto a las obligaciones de la ley, y el asesoramiento libre

orientado simplemente a determinar la posición del cliente en un futuro proceso sobre las mismas materias, no parece nada fácil. Es evidente que en cualquier operación o negocio de un cliente todo asesoramiento se halla ligado indefectiblemente al análisis de los riesgos y a lo que podría acaecer en eventuales procedimientos futuros. La ley crea una dualidad de asesoramientos con regímenes distintos, que es poco realista y crea inseguridad jurídica.

Pues bien, comprendido lo anterior, resulta claro que en el caso concreto no se halla el letrado Xaime Castro en una labor encaminada a asesorar al cliente para un proceso futuro o como consecuencia del derecho de defensa, por lo que debería actuar en virtud de lo dispuesto en la Ley 10/2010 de prevención de blanqueo de capitales, y debería tener responsabilidades por no haber cumplido su labor de perseguir estos hechos.

De cualquier forma, se excluye cualquier tipo de responsabilidad penal, pues simplemente el letrado Xaime Castro sugirió una idea, lo que no puede llevar a la conclusión de que se trate de inducción, puesto que ello significa que “una persona ha hecho surgir de manera intencional en otro el propósito de cometer un delito, llegando éste a ser puesto en ejecución y siempre que el ejecutor material sea sujeto penalmente responsable”¹⁹. En función de esta definición, se ponen de relieve los siguientes requisitos:

1º. Ha de ser anterior al hecho.

2º. Ha de ser directa, lo que implica la existencia de una relación personal entre inductor e inducido.

3º. Ha de ser eficaz, abierta e inequívoca, dirigida a un hecho determinado, no bastando un mero consejo. Requisito éste, que no se da en el caso concreto puesto que simplemente se sugirió una idea.

4º. Ha de ser dolosa, el dolo del inductor tiene que encaminarse a obtener la realización por el inducido de un hecho típico y antijurídico.

5º. Ha de ir seguida del comienzo de la ejecución del delito.

Por todo lo manifestado, el comportamiento del letrado Xaime Castro no puede equipararse a la inducción, pues no se hace surgir en los socios, mediante medios de influjo psíquico, la resolución de cometer un delito, debido a que simplemente se formuló un consejo o idea.

De la misma forma, puesto que los hechos no son claros en este sentido, podría entenderse también que se ha dado una situación donde el abogado conocía el sistema de evasión. En tal caso, se considerará al letrado Xaime Castro como cómplice de un delito de blanqueo proveniente del delito fiscal, tal y como dispone el artículo 29 del Código Penal: “son cómplices los que cooperan a la ejecución del hecho con actos anteriores o simultáneos”, y en el supuesto fue el letrado quien sugirió la idea, pudiendo haber ideado todo un sistema de evasión fiscal, que no puede quedar impune.

Si por el contrario, su intervención se limitó a sugerir una idea sin posterior participación en el entramado delictivo de la sociedad, sí se produce tanto por el letrado D. Xaime Castro como por D. Andrés Mato un incumplimiento de los deberes impuestos por la Ley 10/2010 sobre prevención del blanqueo de capitales. En virtud de

¹⁹ Vid. SUÁREZ-MIRA RODRÍGUEZ, C. *Manual de Derecho Penal*, ed. Thomson Civitas, Navarra, 2011, pág. 410.

esta vulneración, se les podrá imponer las sanciones previstas en el artículo 56 de dicha Ley de consideración muy graves (como dispone el artículo 51 de la Ley 10/2010), por vulneración del art. 18 de la Ley, que dispone que: “Los sujetos obligados comunicarán, por iniciativa propia, al Servicio Ejecutivo de la Comisión de Prevención del Blanqueo de Capitales e Infracciones Monetarias (en adelante, el Servicio Ejecutivo de la Comisión) cualquier hecho u operación, incluso la mera tentativa, respecto al que exista indicio o certeza de que está relacionado con el blanqueo de capitales”, las penas a imponer podrán ser cualquier de las siguientes:

- a) Amonestación pública.
- b) Multa cuyo importe mínimo será de 150.000 euros y cuyo importe máximo podrá ascender hasta la mayor de las siguientes cifras: el 5 por ciento del patrimonio neto del sujeto obligado, el duplo del contenido económico de la operación, o 1.500.000 euros.
- c) Tratándose de entidades sujetas a autorización administrativa para operar, la revocación de ésta.

Además de la sanción que corresponda imponer al sujeto obligado por la comisión de infracciones muy graves, se podrán imponer una o varias de las siguientes sanciones a quienes, ejerciendo en el mismo cargo de administración o dirección, fueran responsables de la infracción:

- a) Multa a cada uno de ellos por importe de entre 60.000 y 600.000 euros.
- b) Separación del cargo, con inhabilitación para ejercer cargos de administración o dirección en la misma entidad por un plazo máximo de diez años.
- c) Separación del cargo, con inhabilitación para ejercer cargos de administración o dirección en cualquier entidad de las sujetas a esta Ley por un plazo máximo de diez años.

Como conclusión final, se advierten dos posturas en función al grado de participación en el sistema de evasión. Así, si el letrado Xaime Castro ideó y participó en el sistema de evasión de capitales, se considerará al letrado Xaime Castro como cómplice de un delito de blanqueo proveniente del delito fiscal. No obstante, si por el contrario, su intervención se limitó a sugerir una idea, sin posterior participación en el entramado delictivo llevado a cabo por la sociedad y sus integrantes, se le impondrá, junto con el socio mayoritario D. Andrés Mato –como conocedor de tal situación- una sanción pecuniaria por el incumplimiento de los deberes impuestos por la Ley 10/2010 sobre prevención del blanqueo de capitales, que como sujetos obligados deberían haber denunciado tal situación.

9. COMPETENCIA JURISDICCIONAL

En el caso concreto, existe una pluralidad de hechos delictivos, hallándose entre ellos criterios de conexión que justifican su enjuiciamiento conjunto en un mismo proceso, y obtener así una sentencia única resolutoria de todas las cuestiones, extendiendo su pronunciamiento a todos los hechos. Esto es lo que se denomina conexidad, la cual tiene lugar, cuando existan elementos comunes, bien en relación con los imputados –conexidad subjetiva-, bien en relación con los hechos delictivos –conexidad objetiva-.

En virtud del art. 17.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal nos hallamos ante delitos conexos debido a que son varios delitos, cometidos por varias personas mediando entre ellas concierto para perpetrarlos; en los supuestos conexidad delictiva normalmente se produce una alteración de las reglas generales sobre competencia objetiva o territorial, la competencia objetiva según lo dispuesto en el art. 14.4 LECrim es de la Audiencia Provincial puesto que la pena señalada para el delito más grave, el delito de blanqueo de capitales, es de seis meses a seis años (art. 301 CP).

Conforme el art. 18 LECrim la competencia territorial para los delitos conexos viene determinada por el Juez o Tribunal donde se haya cometido el delito a que esté señalada pena mayor, la trama de blanqueo de capitales funcionaba de la siguiente forma: los encargados de cada clínica enviaban las cantidades no declaradas a A Coruña, donde la administradora, junto con los socios, acordaban enviar este dinero a la cuenta de Gibraltar; se ha de añadir que los sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades deben disponer de un domicilio a través del cual se establecen y discurren las relaciones con la Administración tributaria, el domicilio constituye el punto geográfico de conexión con la Administración tributaria, por tanto, al encontrarse el domicilio social en A Coruña, lugar éste en el que además se recibía todo el capital de procedencia ilícita, hay que concluir con que A Coruña es el lugar de comisión.

Por tanto, la competencia para iniciar la investigación, corresponde al Juzgado de Instrucción de A Coruña, debido a que conocerá de la instrucción de los procesos por delito cuyo enjuiciamiento corresponda a la Audiencia Provincial de A Coruña.

En lo relativo al delito de aborto, es cometido en Lisboa lo que se encuentra en contradicción con el principio de territorialidad, conforme el cual nuestra Jurisdicción Penal siempre es competente cuando el delito se haya cometido en territorio español (art. 23.1 LOPJ), por ello habría que analizar las diferentes excepciones que encuentra este principio para ver si se puede enjuiciar en España el delito de aborto. De esta forma, el principio de territorialidad, encuentra varias salvedades que vienen determinadas por diversos criterios, como es el de la nacionalidad, la naturaleza del bien jurídico protegido y el de la jurisdicción universal.

Así, de conformidad con el denominado “principio de nacionalidad”, los Juzgados y Tribunales del orden jurisdiccional penal también podrán conocer de los hechos previstos en las leyes penales españolas como delitos, aunque hayan sido cometidos fuera del territorio nacional, siempre que los criminalmente responsables fueren españoles o extranjeros, que hubieren adquirido la nacionalidad española con posterioridad a la comisión del hecho y concurrieren los siguientes requisitos: a) que el hecho sea también punible en el lugar en que se cometió; b) que el ofendido o Ministerio Fiscal denuncien o interpongan querrela ante los Tribunales españoles; c) que el presunto autor del hecho delictivo no hubiera sido absuelto, indultado o penado en el extranjero o, en este último supuesto, no haya cumplido condena (art. 23.2 LOPJ). El principio de la nacionalidad no encaja en el caso concreto, puesto que no son nacionales.

Otra excepción, en atención al bien jurídico protegido y con independencia de la nacionalidad del presunto autor del delito se encuentra el principio real o de protección, el art. 23.3 LOPJ atribuye a la jurisdicción penal el conocimiento de los hechos cometidos por españoles o extranjeros fuera del territorio nacional, si se tratara de

alguno de los más graves delitos contra el Estado o la Corona, delitos cometidos por funcionarios públicos en el extranjero, contra el control de cambios, falsificación de moneda española, así como cualquier otra falsificación que perjudique directamente el crédito o interés del Estado. Como se comprueba, el delito de aborto no se encuentra amparado por el principio real o de protección.

Por último, el art. 23.4 LOPJ consagra el principio de jurisdicción universal, según el cual la jurisdicción penal española es competente para el conocimiento de determinados delitos que lesionan bienes jurídicos que trascienden a los intereses generales de España para afectar a la Comunidad Internacional en su conjunto, razón por la cual pueden ser perseguidos por cualquier Estado, cualquiera que sea la nacionalidad del delincuente y el lugar de su comisión, estos delitos son: genocidio, terrorismo, piratería y apoderamiento ilícito de aeronaves, falsificación de moneda extranjera, prostitución y corrupción de menores o incapaces, tráfico ilegal de drogas psicotrópicas, tóxicas y estupefacientes, tráfico ilegal o inmigración clandestina de personas, los relativos a la mutilación genital femenina, siempre que los responsables se encuentren en España y, en segundo lugar, los que pueden llegar a serlo por aplicación de la firma de algún tratado o convenio internacional. De la misma forma que sucede con el principio real o de protección, el delito de aborto tampoco se encuentra en esta excepción.

Por todo ello, se concluye que el delito de aborto no podrá ser enjuiciado en España, por no ser competencia de la jurisdicción española.

De cualquier forma, según recoge el último párrafo del artículo 33.7 del Código Penal, se podrá acordar por el Juez instructor como medida cautelar durante la instrucción de la causa: la clausura temporal de los locales o establecimientos, la suspensión de las actividades sociales y la intervención judicial. Ante este precepto se debe tener en cuenta, además, el art. 544 quáter de la LECrim, el cual dispone que cuando se deban adoptar medidas cautelares contra una persona jurídica imputada en el procedimiento únicamente podrán imponérsele las expresamente previstas en el Código Penal. Estas medidas establecidas en el Código son: la clausura temporal de los locales o establecimientos, la suspensión de las actividades sociales y la intervención judicial (art 33.7 i.f. CP); el instructor y las partes acusadoras quedan constreñidos a la adopción de estas tres medidas, debiendo elegir la que más se adecue, por aplicación del principio de instrumentalidad, a las circunstancias del caso, y les estaría vedado a acudir a cualquier otra medida cautelar.

Asimismo, podrán imponerse estas medidas cautelares cuando se estimen oportunas para garantizar la efectividad de los pronunciamiento de naturaleza penal. Siempre que se respeten los presupuestos para adoptar dichas mediadas, los cuales son “*fumus boni iuris*” o apariencia y justificación del derecho subjetivo, que en el proceso penal estriba en la razonada atribución del hecho punible a una persona determinada o de la existencia en la instrucción de indicios racionales de criminalidad” (art. 589 LECrim); de la misma forma, que deberá darse el segundo presupuesto, se trata del peligro por la mora procesal o “*periculum in mora*”, el cual se concibe como el riesgo de daño para la efectividad de la tutela judicial pretendida en el proceso principal, riesgo que puede surgir con ocasión de la necesaria dilación temporal en alcanzarse, tras la realización del proceso de declaración, la Sentencia que conceda aquella tutela.

Cuestión problemática es la posible intervención de las comunicaciones de la persona jurídica, ello se debe a que la Constitución Española no dispone en ningún artículo que los derechos fundamentales rijan para las personas jurídicas; sin embargo, a este conflicto se le ha dado solución por vía jurisprudencial, debido a que numerosas sentencias han afirmado de qué derechos fundamentales son titulares las personas jurídicas²⁰.

En cuanto al tema que nos ocupa, se debe analizar lo dispuesto en el Fundamento Jurídico 1º de la Sentencia del Tribunal Supremo de 27 de noviembre 1998 donde dispone: “La CE. garantiza en su art. 18.3 “el secreto de las comunicaciones y, en especial de las postales, telegráficas y telefónicas, salvo resolución judicial”, y la medida que nos ocupa incide sobre dicho derecho fundamental de que son titulares las personas físicas y las jurídicas tanto nacionales como extranjeras, porque el secreto de las comunicaciones presupone la libertad, y su restricción se produce en un sentido de control y observación y no propiamente de impedimento a las comunicaciones y se extiende tanto al conocimiento del contenido de las mismas, como a la identidad de los interlocutores”, de la misma forma se ha manifestado el Tribunal Europeo de Derechos Humanos, en la Sentencia de 2 de agosto de 1984 (caso Malone), o el Tribunal Constitucional, en su Sentencia de 29 de noviembre de 1984.

Por ello vemos que, además de reconocer que el derecho fundamental del secreto de las comunicaciones es titularidad de las personas jurídicas, también se admite la posibilidad de que el mismo sufra una restricción de control y observación. Por lo tanto, una vez admitida la facultad de intervenir las comunicaciones de una persona jurídica, es preciso respetar los requisitos que el Tribunal Supremo ha establecido que debe reunir toda intervención de las comunicaciones, para que pueda reputarse ajustada al paradigma de la legalidad constitucional y ordinaria (SSTS de 7 de marzo de 2003; de 12 de marzo de 2004; y, 2 de abril de 2004, entre otras):

a) exclusividad jurisdiccional en la autorización de la medida y estricta sujeción de los funcionarios que la practiquen a los términos personales, temporales y fácticos de la habilitación judicial que otorga cobertura a su actuación.

b) adopción de la misma en el marco de una investigación en curso y, por ende, existencia de indicios suficientes de criminalidad.

c) Fundamentación de la medida, en el doble sentido de su proporcionalidad y motivación. Desde el primer punto de vista es exigible que (como expresa también la STC de 17 de enero de 1994, que aunque dictada sobre tema distinto establece una doctrina genérica sobre tal principio) exista una proporción entre la intromisión que esa clase de prueba supone en la intimidad de una persona y la finalidad que se busca con ella. Proporcionalidad que el T.E.D.H. ha asentado en la satisfacción de una necesidad social imperiosa y “proporcionada a la finalidad legítima perseguida”²¹ y que la STS de 25 de junio de 1993 matiza en el sentido de que ha de valorarse poniendo el acento no

²⁰ De este modo, por ejemplo, la STC 241/1992, de 21 de diciembre, se pronuncia afirmando que las personas jurídicas tienen derecho a la tutela judicial efectiva; y, la STC 139/1995 de 26 de septiembre dispone que las personas jurídicas son titulares del derecho al honor, entre otras.

²¹ SS.T.E.D.H. 7 de diciembre de 1976 (caso Handyside); 26 de abril de 1979 (caso "The Sunday Times"); 24 de marzo de 1988 (caso Olsson); 21 de junio de 1988 (caso Berrehab), etc.

sólo en la gravedad de la pena fijada al delito investigado, sino también en la trascendencia social del tipo.

d) Especialidad; principio que significa que “no cabe, obviamente, decretar una intervención telefónica para tratar de descubrir, en general, sin la adecuada precisión, actos delictivos” y que “no es correcto extender autorización prácticamente en blanco” – como dispone el Tribunal Supremo en su Sentencia de 27 de noviembre de 1998- exigiéndose concretar el fin del objeto de la intervención y que éste no sea rebasado. Lo que también ha sido matizado en el sentido de que no se vulnera la especialidad y ésta se da cuando no se produce una novación del tipo penal investigado, sino una adición o suma (SSTS de 2 de julio de 1993 y 21 de enero de 1994); así como que no puede renunciarse a investigar la “*notitia criminis*” incidentalmente descubierta en una intervención dirigida a otro fin, aunque ello hace precisa una nueva autorización judicial específica o una investigación diferente de la que aquélla sea mero punto de arranque (STS. 15 de julio de 1993).

e) Requisito de Auto, expresión de las razones que la motivan en el auto habilitante y en los que eventualmente acuerden su prórroga.

f) Control judicial. Control que como el afectado no conoce la medida y, por ello, no la puede impugnar ha de garantizar sus derechos futuros, por lo que aquél debe ser exquisito y riguroso. Ello implica que la recepción de las cintas ha de ser íntegra y original, sin perjuicio de su ulterior copia, siempre bajo fe de Secretario, cuando razones técnicas lo hagan preciso. Igualmente la transcripción mecanográfica ha de hacerse con compulsas y fe de Secretario. Y por último, es al Juez y no a la Policía a quien compete determinar y seleccionar los pasajes que se entiendan útiles para la instrucción de la causa, excluyendo los que carezcan de relevancia para la investigación y, sobre todo, aquellos que, por afectar a la intimidad de terceros ajenos al proceso y cuyas conversaciones no sean de interés para la causa, deben con mayor razón ser excluidos.

En cuanto a la posible diligencia de entrada y registro de las sedes societarias, se trata de una medida de investigación que restringe o limita el derecho fundamental a la inviolabilidad del domicilio recogido en el art. 18.2 de la Constitución Española, con la finalidad de proceder al descubrimiento de los efectos o instrumentos del delito, o incluso, la localización del propio delincuente.

El Tribunal Constitucional, en sus Sentencias de 17 de febrero de 1985 y de 17 de octubre de 1987, llega a la conclusión de que “la libertad del domicilio se califica como reflejo directo de la protección acordada en el ordenamiento a la persona, pero no necesariamente a la persona física, desde el momento en que la persona jurídica viene a colocarse en el lugar del sujeto privado comprendido dentro del área de la tutela constitucional”.

En este sentido, la LECrim en sus artículos 545 y siguientes establecen que nadie podrá entrar en el domicilio de un español o extranjero residente en España sin su consentimiento, excepto en los casos y en las formas previstas en las leyes. De este modo, el Juez de Instrucción podrá acordar la entrada y registro de las sedes españolas de la sociedad. Para la práctica de esta diligencia es necesario el consentimiento del titular libremente prestado, de no existir tal, es necesaria una resolución judicial fundada, es decir, el Juez o Tribunal que conociere de la causa podrá decretar la entrada

y registro, de día o de noche, en todos los edificios y lugares públicos, cuando hubiere indicios de encontrarse allí el procesado o efectos o instrumentos del delito, o libros, papeles u otros objetos que puedan servir para su descubrimiento y comprobación, según lo establecido en el art. 546 de la LECrim. Finalmente, se advierte que la diligencia de entrada y registro sólo puede acordarse dentro de un proceso penal abierto, en ningún caso puede ser autorizada en el marco de las llamadas “diligencias indeterminadas”. Asimismo, es requisito indispensable la presencia del secretario judicial, que ha sido considerada esencial para la regularidad de la diligencia por la jurisprudencia del Tribunal Supremo²², y ahora ordena el art. 569.IV: “el registro se practicará siempre en presencia del Secretario”.

En relación a la posible investigación de la clínica lisboeta, se hace preciso analizar la cooperación judicial en materia penal en el espacio comunitario. En este sentido, la universalización de las relaciones hace que cada día sea más necesaria la articulación de unos instrumentos de cooperación internacional, en el ámbito de la Justicia, particularmente en el orden penal, con objeto de combatir eficazmente la internacionalización de la delincuencia y de evitar que las fronteras nacionales favorezcan la impunidad.

Así, en el campo del auxilio judicial internacional, los Estados han realizado una importante labor de reforzamiento de los instrumentos internacionales que les permitan, en la lucha contra la criminalidad, tanto la localización y detención de los autores, como la búsqueda de las pruebas. Sin duda, las principales fuentes de cooperación internacional son los Tratados y Convenios Internacionales y las tradicionales manifestaciones de esta cooperación vienen constituidas por el instituto de la extradición y de las comisiones rogatorias, aplicándose, en defecto de Tratados, el principio de reciprocidad, de carácter ordinario en el campo internacional.

En el ámbito de España y de Europa, las principales fuentes normativas y convencionales provienen del Consejo de Europa y de la Unión Europea.

En el marco del Consejo de Europa, organización internacional de cooperación distinta de la Unión Europea, son múltiples los convenios que se firman relacionados en mayor o menor medida con la cooperación penal, destaca por su importancia en materia de asistencia, el Convenio europeo de asistencia judicial en materia penal, realizado en Estrasburgo el 20 de abril de 1959

Ya dentro de la Unión Europea, dispone el Tratado de Maastricht que los principios que resultan de aplicación en este ámbito comunitario son “la libertad, democracia, respeto de los derechos humanos y libertades fundamentales y el Estado de Derecho”. A los que hay que añadir la subsidiariedad, el de proporcionalidad, respeto a la identidad nacional, mantenimiento del Acervo comunitario y el marco institucional único. Asimismo, se estableció el principio de libre circulación de las personas, que tuvo como consecuencia directa la eliminación de los controles en las fronteras interiores del espacio europeo correspondiente, que pasó a denominarse “Espacio Schengen”. En el ámbito europeo, en materia de cooperación policial y judicial, constituye un hito histórico, el Acuerdo de Schengen, relativo a la supresión de controles de fronteras comunes, de 14 de junio de 1985. Este nuevo derecho “de cruzar las fronteras interiores

²² SSTs de 6 de julio de 2000, de 28 de enero de 2001 y de 14 de marzo de 2006, entre otras.

por cualquier punto, sin ser objeto de control, corresponde a los nacionales de estos Estados y también a los ciudadanos extranjeros que residan regularmente en dicho territorio”.

La libertad de circulación así concebida se estableció como uno de los objetivos del Tratado de Ámsterdam de 2 de octubre de 1997, donde nació la idea de crear, en el ámbito de la Unión Europea, un espacio de libertad, seguridad y justicia. Sin embargo, los que primero se adaptaron a la nueva normativa fueron los delincuentes que actúan de forma organizada, quienes aprovecharon la libertad de circulación para fomentar el crecimiento de sus actividades criminales de todo tipo. Por ello, ya en el mes de octubre de 1996, un grupo de Magistrados Europeos, reunidos en Ginebra, mostró su gran preocupación por este problema, favoreciendo una toma de conciencia de la necesidad de crear un verdadero espacio judicial europeo

El Consejo Europeo de Tampere, celebrado los días 15 y 16 de diciembre de 1999, reafirma los objetivos fijados por los Tratados de Maastricht y Ámsterdam y toma como objetivo la creación de este Espacio, que concluye ya con su incorporación en el Tratado de Lisboa.

Expresamente se establece que se ofrecerá a los ciudadanos un alto grado de seguridad dentro de un espacio de libertad, seguridad y justicia, elaborando una acción común entre los Estados miembros en los ámbitos de la cooperación policial y judicial en materia penal, cooperación que incidirá fundamentalmente en la prevención y en la lucha contra la delincuencia organizada, terrorismo, trata de seres humanos, delitos contra niños, tráfico de drogas y armas, la corrupción y el fraude. Esta cooperación se articula en tres vertientes o niveles, estableciéndose así la cooperación normativa, institucional y procesal.

Por tanto, en primer lugar, en la cooperación normativa se aborda la armonización de delitos y penas. Las formas de armonización son las siguientes:

1º- Definiendo conductas que en todo caso serían constitutivas de delito. Se trata de delitos graves: pornografía infantil, terrorismo, tráfico de drogas, trata de seres humanos, delitos en lo que, generalmente, interviene la delincuencia organizada.

2º- Estableciendo un sistema de tramos de penas, mínimos y máximos, de forma que el estado puede determinar sus penas dentro de dicho tramo.

Todo ello, se encuentra establecido en los artículos 82 y 83 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea (antiguo artículo 31 del Tratado de la Unión Europea²³).

También se establece la cooperación institucional creando distintos sistemas para garantizar la fluidez en las comunicaciones entre las autoridades nacionales de las que dependan la persecución de los delitos, así se encuentran las siguientes instituciones: los Magistrados de enlace; la Red Judicial Europea; Eurojust; Interpol y Europol.

Por último, relativo al tema que nos ocupa, se encuentra la cooperación procesal. Dicha cooperación se articula a través de las llamadas comisiones rogatorias, que son peticiones de auxilio internacional destinadas a hacer cumplir en otro Estado (Estado

²³ El artículo 31 del Tratado de la Unión Europea, da como resultado los artículos 82, 83 y 84 del Tratado Lisboa, dispuestos en los artículos 69 A, 69 B y 69 D, respectivamente, del Tratado de Lisboa.

requerido) actos de instrucción, comunicar documentos u obtención de objetos probatorios, *dosieres* o piezas de convicción. En el seno de la Unión Europea, en cuanto a la obtención y prácticas de pruebas se refiere, hay que destacar el Convenio de Asistencia Judicial en Materia Penal de 29 de mayo del 2000, así como el Acuerdo de Aplicación de Schengen de 1990, los cuales viene a completar y ampliar el Convenio de Asistencia Judicial en materia penal, de 20 de abril de 1959 fruto del Consejo de Europea.

Así, en primer lugar, el Convenio de Asistencia Judicial en Materia Penal de 29 de mayo del 2000, en vigor desde el 28 de agosto de 2005. Contempla la transmisión directa entre Autoridades Judiciales y en caso de urgencia se puede recurrir a INTERPOL o Europol. Contempla, además, normas específicas sobre entregas vigiladas, equipos conjuntos de investigación y agentes o investigaciones encubiertas.

En lo referente al Convenio de Aplicación Schengen de 1990, viene a ampliar el Convenio de Asistencia Judicial en materia penal, firmado en Estrasburgo el 20 de abril de 1959, facilitando su aplicación, principalmente optando por la introducción de nuevos y simplificados mecanismos de cooperación judicial, tales como la posibilidad de cursar comisiones rogatorias directamente entre autoridades judiciales, la ampliación de la asistencia judicial, la posibilidad de hacer notificaciones por correo, incluso sin traducción.

En relación a este último Convenio, en el artículo 1 del Protocolo por el que se integra el acervo de Schengen en el marco de la Unión Europea, tanto España como Portugal son Estados parte del Acuerdo de Schengen, y por tanto, en virtud del artículo 50 de tal Acuerdo, se prevé expresamente la posibilidad que tiene la autoridad judicial de cursar comisiones rogatorias a otro Estado, es decir, se libran a un país tercero, en este caso el Estado requerido es Portugal, para interesar la práctica de diligencias²⁴.

Cuestión más problemática que la sociedad lisboeta, es la investigación de los movimientos de la cuenta gibraltareña. Se advierte que Gibraltar se incorporó al ámbito comunitario de la mano de la adhesión del Reino Unido a la Unión Europea el 1 de enero de 1973²⁵, lo que supuso que quedará integrado en el territorio comunitario y, por tanto, le resultaran de aplicación los Tratados Constitutivos y el derecho derivado de los mismos, sumándose así a su estatuto jurídico internacional un nuevo estatuto particular, el jurídico comunitario²⁶. Sin embargo, en virtud del artículo 28 del Acta de Adhesión de 1973, no resultarán de aplicación en el territorio de Gibraltar las normas sobre la política agrícola común, la imposición indirecta, la unión aduanera y será excluido de la votación a las elecciones al Parlamento Europeo. Dicho régimen especial permite afirmar que Gibraltar se encuentra parcialmente integrado en la Comunidad.

Pese a serle de aplicación el derecho comunitario, se advierte, también, que en materia de cooperación policial y judicial en el ámbito europeo, como se ha expresado cobra especial relevancia el Acuerdo de Schengen, relativo a la supresión de controles

²⁴ Vid. MOLINA MANSILLA, M.C.: *Instrumentos y estructuras de cooperación penal europea*, ed. Bosch, Barcelona, 2008, pág. 14.

²⁵ Acta de Adhesión de Dinamarca, Irlanda y Reino Unido de Gran Bretaña e Irlanda del Norte a las Comunidades Europeas, de 27 de marzo de 1972, en vigor desde el 1 de enero de 1973.

²⁶ Dicha incorporación sólo pudo producirse gracias a que en las disposiciones acerca del ámbito de aplicación territorial de los Tratado, contenidas en los artículos 79 TCECA, 198 TCEEA Y 355 TFUE, se había previsto con idéntica redacción la posibilidad de incorporar a las Comunidades Europeas los “territorios europeos cuyas relaciones exteriores asuma un Estado Miembro”.

de fronteras comunes y el Convenio de Aplicación de Schengen. Sin embargo, en virtud del Protocolo por el que se integra el acervo de Schengen en el marco de la Unión Europea, se dispone expresamente en su artículo 4 que Reino Unido no está vinculado por el acervo de Schengen, y por ende se excluye también a Gibraltar de la aplicación del acervo de Schengen o el Título V del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea que lleva la rúbrica de “Espacio de libertad, Seguridad y Justicia”, por lo tanto Gibraltar es un territorio excluido del ámbito de la cooperación internacional. Además, en el Protocolo nº 21 sobre la posición del Reino Unido y de Irlanda respecto del espacio de libertad, seguridad y justicia, se establece en el artículo 1: “el Reino Unido e Irlanda no participarán en la adopción por el Consejo de medidas propuestas en virtud del título V del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea”.

Por todo ello, se pone de relieve que ante el posible envío de comisiones rogatorias a las autoridades judiciales de Gibraltar, con la finalidad de obtener pruebas para esclarecer los hechos en función de lo establecido en los artículos 276 a 278 de la Ley Orgánica del Poder Judicial que establecen la cooperación internacional así como el envío de peticiones de investigación, al estar excluido del ámbito de la cooperación internacional, podrán negarse a prestar el auxilio judicial a las autoridades judiciales españolas.

No obstante, es preciso mencionar que se prevén futuros acuerdos en relación a esta cuestión de cooperación, ello se debe a que el 18 de septiembre de 2006, los Ministros de Asuntos Exteriores del Reino Unido y España y el Ministro Principal de Gibraltar, emitieron un Comunicado Conjunto mediante el cual se establecía el inicio de acuerdos en una serie de cuestiones. La mesa de negociaciones que se inició en Córdoba y continuó después en Londres en julio de 2008, identificándose nuevos temas de interés común para la futura cooperación en la región, a saber: el medioambiente, los servicios financieros y la fiscalidad, la cooperación judicial, aduanera y policial, la educación, las comunicaciones y la seguridad marítima y determinados asuntos relativos a visados. En la tercera reunión del Foro, celebrada el 21 de julio de 2009 en Gibraltar, los tres participantes emitieron un Comunicado con un anexo detallado en el que se da cuenta de los parámetros por los que deberán discurrir las negociaciones en relación con cada uno de los seis temas acordados. En especial, en el ámbito de los servicios financieros y de fiscalidad, se pretende el establecimiento de líneas de cooperación normalizada que incluyan arreglos, mecanismos y contactos periódicos a todos los niveles en relación con la política de los servicios financieros, el intercambio de información fiscal, contactos regulares, enlaces e intercambios entre las autoridades regulatorias, y el intercambio de información y lucha contra el blanqueo de dinero, la financiación del terrorismo y el fraude financiero y fiscal. Sin embargo, el Foro se paralizó a partir de octubre de 2010 con el surgimiento de los problemas de delimitación de aguas y de numerosos incidentes entre la Guardia Civil, la Armada española, la *Royal Gibraltar Police* y la *Royal Navy*, conjuntamente con la cuestión del solapamiento de los Lugares de Interés Comunitario (LIC), que llevó a recursos ante el Tribunal de Justicia de la UE. El ministro principal de Gibraltar, Peter Caruana, anunció la suspensión de las reuniones del Foro por los incidentes en la Bahía y Trinidad Jiménez, ministra de Asuntos Exteriores desde octubre de 2010, ya no convocó el Foro, expresamente por el tema de las aguas y las reclamaciones sobre las mismas de Gibraltar.

Hay que resaltar, que en 2012 el Gobierno español ha manifestado su propósito de querer retomar las negociaciones sobre los temas a los que no se pudo llegar a un acuerdo, sin embargo, Reino Unido y Gibraltar han rechazado la propuesta.

Por lo tanto, tras el análisis comunitario de la cooperación internacional entre Estados Miembros, se deduce que se podrán llevar a cabo cuantos actos de investigación sean necesarios para el esclarecimiento de los hechos en la sociedad de Lisboa, mediante el envío de comisiones rogatorias. Mientras que Gibraltar, podrá aceptar o negarse a llevar a cabo las peticiones de investigar las cuentas que la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. abrió para enviar el dinero defraudado proveniente de las actividades delictivas.

10. REPRESENTACIÓN EN JUICIO DE LA PERSONA JURÍDICA

Con ocasión de la reforma del Código Penal que tuvo lugar en 2010, se introdujo la responsabilidad penal de las personas jurídicas, y con ello su posible imputación por delitos cometidos en su organización que le atribuyen responsabilidad. Por ello, se hace preciso analizar cómo se ha de articular su representación en juicio. Así, el artículo 6.1.3º de la LEC prevé la capacidad para ser parte de las personas jurídicas, mientras que el artículo 7.4 del mismo texto legal establece que las personas jurídicas comparecerán en el procedimiento por quienes legalmente les representen.

La Ley 37/2011, ha modificado la LECrim para incorporar a las personas jurídicas como sujetos pasivos del proceso penal, estableciendo en sus aspectos más importantes el estatuto jurídico de este tipo extraño y advenedizo de nuevos imputados. Ello ha propiciado que las personas jurídicas se encuentren en una situación de igualdad respecto de las personas físicas, exigiendo la ley que se le haga saber la existencia del procedimiento y se le requiera para que designe una representante especial que intervenga en su nombre en las distintas diligencias, sin perjuicio de la preceptiva asistencia de abogado. Ciertamente, que si la opción sustantiva ha sido la consideración de las personas jurídicas como responsables penales, del mismo modo que se imputan a las personas físicas, no pueden merecer un trato diferente en su intervención en el proceso. Por consiguiente, deben recibir procesalmente la misma consideración que las personas físicas para el ejercicio del derecho de defensa en toda su amplitud, lo que supone que se le reciba declaración, que intervenga en las diligencias que le puedan afectar, que se le sujete al procedimiento, que formule escrito de defensa proponiendo la prueba de la que pretenda valerse, que intervenga en las sesiones del juicio oral, que se el reconozca el derecho a la última palabra, o que pueda plantear los oportunos recursos contra las resoluciones desfavorables²⁷.

Para tratar de forma más detallada las cuestiones relativas a la persona jurídica en el proceso penal, se hace preciso acudir a la Circular 1/2011, de la Fiscalía General del Estado, relativa a la responsabilidad penal de las personas jurídicas.

En este sentido, se ha establecido que cuando haya de procederse a la imputación de una persona jurídica, deberán establecerse una serie de peculiaridades, que no se dan respecto de una persona física, así se puede observar que: en primer lugar, se requiere a la entidad para que proceda a designar un representante, así como Abogado y Procurador para ese procedimiento, en caso de no hacerlo, se procederá a la designación de oficio de éstos dos últimos; tras ello, la comparecencia se practicará con el representante especialmente designado de la persona jurídica imputada acompañada del

²⁷ Vid. MORENO CATENA, V. / CORTÉS DOMÍNGUEZ, V. *Derecho Procesal Penal*, ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2012, págs. 111 y 112.

Abogado de la misma; informando, posteriormente, el Juez al representante de la persona jurídica imputada o, en su caso, al Abogado, de los hechos que se imputan a ésta. Produciéndose tras esto, el desarrollo de todo el proceso sin ninguna particularidad propia de personas jurídicas (art. 119 LECrim).

Se hace preciso detenerse a analizar la figura del representante especialmente designado para que represente a la sociedad en juicio. En este sentido, dadas las peculiares características de las personas jurídicas, en las que pueden existir intereses comunes o contrapuestos entre los diferentes intervinientes en el proceso, -imputados personas físicas y jurídicas, testigos y demás partes en el proceso- se cuidará de que no se utilice la designación del legal representante de la persona jurídica como un recurso para atribuir indebidamente un estatus similar al del imputado a aquellas personas que deban tener en el proceso una intervención diferente. El legal representante de la persona jurídica que no haya sido imputado personalmente y actúe en el procedimiento penal en nombre de la misma, no tendrá la condición de imputado pero formalmente gozará de las garantías propias del mismo en la medida en que actúe en nombre de la corporación y a los solos fines de garantizar el derecho de defensa de ésta última.

Si se diera el caso de ser simultánea o sucesivamente imputados en el mismo procedimiento tanto el legal representante de la persona jurídica a título individual, como la propia corporación, esta última puede designar un nuevo representante legal en el procedimiento si lo considera necesario para su ejercicio de su defensa.

Pero, no debe olvidarse que la responsabilidad de las personas físicas y de la persona jurídica, es en paralelo. Se trata, por tanto, de una responsabilidad que si bien no es independiente, sí es autónoma y susceptible de apreciarse en exclusiva o de forma acumulativa respecto de la persona física, posibilidad que no sólo elimina lagunas punitivas, sino que además minimiza los previsibles intentos de deslizamiento del gravamen desde la persona física hacia la jurídica y viceversa.

Lo dicho resulta evidente a tenor del contenido de los apartados 2 y 3 del artículo 31 bis; el primero de ellos, cuando hace referencia expresa a que la responsabilidad penal de las personas jurídicas resulta exigible siempre que se constate la comisión de un delito por quien ostente los cargos o funciones aludidas en el apartado primero –aun cuando la concreta persona física responsable no haya sido individualizada o no haya sido posible dirigir el procedimiento contra ella-, y el apartado 3º al prever que la concurrencia en las personas que materialmente hayan realizado los hechos o en los que lo hubiesen hecho posibles por no haber ejercido el debido control, de circunstancias que afecten a la culpabilidad del acusado o agraven su responsabilidad. Dado que la persona jurídica devendrá responsable de la infracción penal, consecuencia del *substratum* del individuo que la comete.

Por otro parte, más allá de la responsabilidad cuasi automática prevista en el artículo en el Código Penal, parece haber sido superada tal vinculación al entender que la persona jurídica pasa a ser auténtico sujeto pasivo del proceso, de modo que puede defenderse por sí misma y de forma independiente frente a los intereses de quienes aparezcan acusados de cometer delitos en su provecho²⁸.

²⁸ Circular 1/2011 relativa a la responsabilidad penal de las personas jurídicas conforme a la reforma del Código Penal efectuada por la Ley Orgánica 5/2010.

11. TRANSFORMACIÓN DE LA SOCIEDAD SERVICIOS MÉDICOS, SL EN SOCIEDAD ANÓNIMA

Se podría transformar la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, SL en una sociedad anónima, según establece la Ley 3/2009, de 3 de abril, sobre modificaciones estructurales de las sociedades mercantiles; sin embargo, mediante la transformación la sociedad adopta un tipo social distinto, pero conservando su personalidad jurídica (art. 3 de la Ley), por ello, se adelanta que no se podría eludir responsabilidad alguna mediante el cambio.

La transformación requiere el cumplimiento de una serie de requisitos que vienen esencialmente impuestos por la forma social que se quiere abandonar:

a) La transformación exige el acuerdo de los socios, en virtud del art. 8 de la Ley. Cuando la sociedad que se transforma es limitada, el derecho de separación opera en cualquier hipótesis, en este caso, la sociedad deberá liquidar la participación de los socios que se separen y reducir el capital de la medida correspondiente.

b) Una vez acordada la transformación, debe hacerse constar en escritura pública. Ésta ha de contener necesariamente las menciones exigidas para la sociedad resultante, a la escritura deberá acompañarse el balance general de la sociedad cerrado el día anterior al del acuerdo de transformación (art. 10 de la Ley 3/2009 y artículo 225 del Reglamento del Registro Mercantil). De la misma forma, dispone el artículo 221 del Reglamento del Registro Mercantil que para su inscripción, la transformación de sociedad de responsabilidad limitada en sociedad anónima se hará constar en escritura pública otorgado por al sociedad, en la que se incluirán los siguientes extremos: si existieren socios con derechos de separación, la fecha de publicación del acuerdo en el Boletín Oficial del Registro Mercantil o, en su caso, la fecha en que se envió a cada uno de los socios que no hayan votado a favor del mismo la comunicación sustitutiva de dicha publicación, así como la identidad de los socios que hayan hecho uso del derecho de separación; el número de acciones que correspondan a cada una de las participaciones; y, el informe de los expertos independientes sobre el patrimonio social no dinerario. Debiéndose acompañar a la escritura pública, para su depósito en el Registro Mercantil, el balance de la sociedad cerrado el día anterior al acuerdo de transformación.

c) Tras su otorgamiento, la escritura pública debe presentarse a inscripción en el Registro Mercantil, momento en el que concluye el proceso de transformación, como dispone el art. 19 de la Ley.

En términos generales, es preciso advertir también que la sociedad debe de cumplir los requisitos esenciales de cada tipo social, especialmente alcanzar el patrimonio exigido para formar una sociedad anónima (60.000 euros).

En cuanto a los efectos de la transformación, pueden sintetizarse en los siguientes: no supone la extinción de la sociedad y la subsiguiente constitución de otra, sino un simple cambio de la forma jurídica de la sociedad transformada; así como, la invariabilidad de la participación social, las acciones que reciban los socios fruto de la transformación en sociedad anónima tienen que ser proporcionales a las que poseían con anterioridad.

A pesar de la transformación de la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. en una sociedad anónima, el artículo 130.2 del Código penal estipula que: “La transformación no extingue su responsabilidad penal, que se trasladará a la entidad o entidades en que se transforme. El Juez o Tribunal podrá moderar el traslado de la pena a la persona jurídica en función de la proporción que la persona jurídica originariamente responsable del delito guarde con ella”.

Asimismo, como consecuencia del cambio producido en la forma societaria, se ha de mencionar que, puesto que ahora se trata de una sociedad anónima puede salir a bolsa, teniendo pues la consideración de sociedad cotizada. La práctica totalidad de las empresas que deciden salir a bolsa, lo hacen mediante oferta pública inicial de títulos a los inversores. La regulación de esta materia se encuentra en la Ley del Mercado de Valores, y diferentes Reglamentos de desarrollo de esta Ley, en concreto el Real Decreto 1310/2005, de 4 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 24/1988, de 28 de julio, del Mercado de Valores, en materia de admisión a negociación de valores en mercados secundarios oficiales, de ofertas públicas de venta o suscripción y del folleto exigible a tales efectos.

De este modo, el Real Decreto 1310/2005, dispone en su artículo 8 los principales requisitos que deben cumplirse por la sociedad para su salida a bolsa, los cuales son:

- En primer lugar, el emisor deberá estar válidamente constituido, de acuerdo con la normativa del país en el que esté domiciliado, y deberá estar operando, de conformidad con su escritura pública de constitución y estatutos, o documentos equivalentes.

- Las acciones de un emisor admitidas a negociación no podrán establecer desventajas o diferencias en los derechos que correspondan a los accionistas que se encuentren en condiciones idénticas.

- Asimismo, el emisor de valores de deuda se asegurará de que todos los tenedores de valores de deuda con las mismas características y, por ello, fungibles entre sí, admitidos a negociación reciban el mismo trato por lo que respecta a todos los derechos inherentes a esos valores.

El Real Decreto 1310/2005 a parte de establecer los requisitos que debe cumplir una sociedad para su salida a bolsa, también impone una serie de requisitos que deben reunir los valores para ser admitidos en el mercado secundario oficial. Así se encuentran regulados en el artículo 9, que a modo de síntesis se pueden resumir de la siguiente forma: deben respetar el régimen jurídico al que se encuentren sometidos; habrán de representarse por medio de anotaciones en cuenta; ser libremente transmisibles, es decir, que no existan restricciones en los estatutos del emisor o en el acuerdo de emisión de los valores, considerándose que los valores cumplen esta condición si, a juicio de la Comisión Nacional del Mercado de Valores, la transmisibilidad de dichos valores no está restringida y los inversores disponen de toda la información necesaria para que su negociación se realice de una manera transparente; además, el importe total de los valores cuya admisión a negociación se solicite será, como mínimo, en el caso de las acciones de 6 millones de euros como el valor calculado; y, por último, se advierte que la solicitud de admisión a negociación de acciones de una clase deberá comprender todas las acciones de esa clase.

Finalmente, tal emisión de valores ha de cumplir una serie de requisitos informativos, los cuales se encuentran regulados en los artículos 11, 12 y 13 de dicho Reglamento, donde se dispone que la admisión a negociación de valores en un mercado secundario oficial español estará sujeta al cumplimiento previo de los siguientes requisitos de información: la aportación y registro en la CNMV de los documentos que acrediten la sujeción del emisor y de los valores al régimen jurídico que les sea aplicable, así como a aportación y registro en la CNMV de las cuentas anuales del emisor, preparadas y auditadas de acuerdo con la legislación aplicable a dicho emisor; y, la aportación, aprobación y registro en la CNMV de un folleto informativo, así como su publicación.

12. BUEN GOBIERNO CORPORATIVO: COMPLIANCE

Con ocasión de la reforma del Código Penal de 2010, se introdujo en nuestra legislación penal el art. 31 bis, el cual dispone en su apartado 4º que: “se considerarán circunstancias atenuantes de la responsabilidad penal de las personas jurídicas haber realizado con posterioridad a la comisión del delito y a través de sus representantes legales, las siguientes actividades:

d) Haber establecido, antes del comienzo del juicio oral, medidas eficaces para prevenir y descubrir los delitos que en el futuro pudieran cometerse con los medios o bajo la cobertura de la persona jurídica”.

Se refleja aquí un indicador de una cultura empresarial de cumplimiento de la legalidad a través de lo que se denomina “*compliance programs*” o programas de cumplimiento de las empresas, es decir, medidas eficaces para la prevención y detección de delitos. Esto se ve reflejado en la letra “d” de dicho artículo, al considerar como causa expresa de atenuación de su responsabilidad la de haber establecido medidas eficaces para prevenir y descubrir los delitos que en el futuro pudieran cometerse con los medios o bajo la cobertura de la persona jurídica. El contenido de dichos programas de cumplimiento es el siguiente:

- 1) existencia de un código de conducta escrito;
- 2) supervisión de los esfuerzos de cumplimiento por parte del personal altamente cualificado;
- 3) no delegación de poderes discrecionales de las autoridades administrativas en personal con posible tendencia delictiva;
- 4) comunicación efectiva de los estándares y procedimientos contenidos en los códigos de conducta;
- 5) reforzamiento mediante sistemas efectivos de control y auditoría, y procedimientos disciplinarios;
- 6) adopción de medidas adecuadas tras la detección de la infracción.

Como se comprueba, son muchos los aspectos que se incluyen dentro de la expresión *compliance* penal, y muchos de ellos no hacen más que referencia a los problemas tradicionales del Derecho penal económico. Pueden reconducirse a este concepto cuestiones tradicionales, no específicas del cumplimiento penal, como las relacionadas con una posible posición de garante del oficial del cumplimiento o aspectos relacionados con la responsabilidad de los directivos de empresas, hablándose en este caso más específicamente del buen gobierno corporativo. Diferenciando así

propriadamente, entre lo que se denomina “compliance” que abarca una expresión más amplia de las actividades realizadas por los miembros de la persona jurídica en general, mientras que el buen gobierno corporativo está más encaminado a la conducta exigible por los directivos de las empresas conforme a las reglas del buen gobierno corporativo.

Para abordar el tema con mayor detenimiento, se ha de expresar en primer lugar que, desde un punto de vista jurídico, hace referencia a la actuación conforme a las obligaciones legales, esto es la conducta de todos los trabajadores de la sociedad.

Pues bien, los “*compliance programs*”, en el ámbito penal aluden a la no realización de infracciones penales. El *compliance* tiene un carácter muy específico que apunta a la observancia de la totalidad de las medidas de vigilancia para asegurar un comportamiento lícito de todos los miembros de la empresa en relación con las obligaciones legales. Se contemplan, además, los procesos internos de gestión de la empresa con el objetivo de asegurar documentalmente en todo momento la obediencia de todas las normas relevantes para la empresa. La Ley 10/2010 contempla la obligación que tienen los sujetos obligados de establecer mecanismos para asegurar el cumplimiento de las normas para prevenir el blanqueo de capitales y la financiación del terrorismo.

Todo ello responde al fenómeno de la autorregulación, el Estado a la vista de sus deficiencias regulativas por carencia de recursos permite una autorregulación de las empresas a cambio de que se hagan responsables de las consecuencias derivadas de dicha autorregulación. Si, como consecuencia de la comisión de un hecho delictivo, la persona jurídica detecta la comisión del mismo, lo confiesa a las autoridades, lleva a cabo una investigación interna, repara el daño causado, entrega a las autoridades el resultado de su investigación y refuerza su sistema *compliance*, la pena a imponer resulta sustancialmente reducida.

Por lo tanto, en virtud de lo dispuesto por el artículo 31.bis en su apartado 4º.d), se hace preciso que la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. en aras de obtener cierta seguridad, en caso de iniciarse el proceso penal, puede asegurarse de que, si bien no se produce una exoneración de responsabilidad total, sí pudiera dar lugar a una atenuación de la pena. Así, recomendamos que se establezcan programas de cumplimiento que contengan todas aquellas medidas necesarias y eficaces para prevenir y descubrir los delitos que en el futuro pudieran volver a cometerse bajo la cobertura de la persona jurídica.

13. IMPUGNACIÓN DE ACUERDOS SOCIALES

A la hora de analizar la posible impugnación del acuerdo por el cual se aprueba abrir la cuenta gibraltareña, en primer lugar se ha de indagar acerca de por quién fue aprobado. Así, se puede deducir que, puesto que no existe un consejo de administración en la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. no ha podido ser aprobado por la administradora única, concluyéndose así que ha sido adoptado por los socios en junta general, puesto que dispone el art. 160 de la Ley de Sociedades de Capital que podrán ser adoptados por la junta general cualquier acto previsto en las leyes o en los estatutos.

Siguiendo con el análisis, dispone el art. 204 de dicha Ley que los acuerdos impugnables son aquellos acuerdos sociales contrarios a la ley, a los estatutos o los que lesionen el interés social en beneficio de uno o varios socios o de terceros. Siendo nulos

los acuerdos contrarios a la ley, y anulables aquellos que se opongan a los estatutos o lesionen el interés social en beneficio de uno o varios socios o de terceros.

En este caso, nos hallamos ante un acuerdo contrario a la ley, puesto que no se dan los presupuestos necesarios para tratarse de un acuerdo anulable.

En cuanto a los actos nulos, existe una doble doctrina, por un lado, aquellos que interpretan que ha de tratarse de acuerdos contrarios a la Ley de Sociedades de Capital; y, por otro lado, aquellos que consideran que la contradicción puede ir contra cualquier ley, determinando conforme esta tesis que se vulneraría la Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo. Conforme el art. 205 LSC, la acción de impugnación de los acuerdos nulos caducará en el plazo de un año, mientras los acuerdos que por su causa o contenido resultaren contrarios al orden público podrán ser impugnados en cualquier momento, por lo que hay que analizar si se trata de un acuerdo nulo por ser contrario a la ley, cuya nulidad se postula de forma no absoluta y por tanto sometidos a un régimen de caducidad de un año, o al orden público.

La expresión de “orden público”, como ha manifestado el Tribunal Supremo en varias sentencias²⁹, se trata de un concepto jurídico indeterminado. Así, el Tribunal Supremo intentó delimitar el concepto de “orden público” en su Sentencia de 5 de abril de 1966 disponiendo en este sentido: “el orden público nacional está integrado por aquellos principios jurídicos, públicos y privados, políticos, económicos, morales e incluso religiosos, que son absolutamente obligatorios para la conservación del orden social en un pueblo y en una época determinada”, sin embargo, debe precisarse el alcance que dicho concepto obtiene en el ámbito societario. En este sentido la STS de 18 de mayo de 2000 nos señala que la naturaleza jurídica del concepto de orden público es, “en el área de los acuerdos sociales, de los denominados indeterminados”, además de señalar el carácter de “indeterminado” del concepto del orden público, también lo define, en el área de los acuerdos sociales, identificándolo en líneas generales con “acuerdos, convenios o negocios que suponen un ataque a la protección de los accionistas ausentes, a los accionistas minoritarios e incluso a terceros, pero siempre con una finalidad: la de privarles de la tutela judicial efectiva que proclama el artículo 24 de la Constitución Española”.

En el marco de la interpretación del “orden público societario” lesionado el Tribunal Supremo ha construido una doctrina que se puede sintetizar de la siguiente manera: un concepto jurídico indeterminado, excepcional, de interpretación restrictiva cuyo análisis, en relación a la causa y contenido de los acuerdos sociales, deberá realizarse atendiendo al propósito práctico pretendido por el acuerdo (como elemento intencional) y respecto de una conducta que debe ser grave de tal forma que el juzgador debe analizar la índole y finalidad de la norma legal contrariada y la naturaleza, móviles, circunstancias y efectos previsibles de los actos realizados, para concluir con la declaración de validez del acto contrario a la ley si la levedad del caso lo permite, reservando la sanción de nulidad para los supuestos en que concurren trascendentales razones que hagan patente el carácter del acto gravemente contrario a la ley, la moral o el orden público.

Así se puede ver en la STS de 10 de abril de 2007 que señala, en referencia a la infracción, que “la misma debe ser grave de tal forma que el juzgador debe analizar la

²⁹ SSTs de de 18 de octubre de 1983 y de 18 de mayo de 2000.

índole y finalidad de la norma legal contrariada y la naturaleza, móviles, circunstancias y efectos previsibles de los actos realizados, para concluir con la declaración de validez del acto contrario a la ley si la levedad del caso lo permite, reservando la sanción de nulidad para los supuestos en que concurran trascendentales razones que hagan patente el carácter del acto gravemente contrario a la ley, la moral o el orden público”. Asimismo, la Sentencia del Tribunal Supremo de 21 de febrero de 2006, que recoge expresamente que la distinción en el análisis del orden público, matizando la referida sentencia, que dicho análisis deberá hacerse por “el propósito práctico perseguido con el acuerdo”.

Por lo tanto, tras el análisis del contenido de esta expresión, se concluye que se trata de un acuerdo contrario al orden público, por vulneración de los principios más básicos del ordenamiento al producirse un acto gravemente lesivo tanto para el Estado, pues nos encontramos ante cantidades defraudadas muy elevadas, como para el orden público general, debido a que mediante dicho acuerdo se pretendía blanquear grandes cantidades de dinero provenientes de delitos muy graves, sancionados con pena privativa de libertad en el ordenamiento penal.

En cuanto a las personas legitimadas para impugnar dicha acuerdo, dispone el art. 206 de la LSC que: “están legitimados todos los socios, los administradores y cualquier tercero que acredite interés legítimo”.

Desde el punto de vista procesal, las demandas sobre impugnación de acuerdos sociales se tramitan de acuerdo con las reglas del juicio ordinario (art. 207 LSC), siendo competencia del juzgado de lo mercantil según lo dispuesto en el art. 86 ter de la Ley Orgánica del Poder Judicial. Merece destacarse, en todo caso, que la Ley de Enjuiciamiento Civil incluye algunas medidas cautelares específicas para estos procesos: junto a la posible anotación preventiva de la demanda de impugnación en el Registro Mercantil (art. 727, párrafos... 5 y 6 LEC), cabe solicitar también la suspensión de los acuerdos impugnados debido a que Juan Pérez ostenta el 10 por ciento del capital social (art. 727.10º LEC).

Pero, ha de advertirse, que la posible impugnación del acuerdo social no modificaría su grado de responsabilidad. Puesto que, además de que las conductas de defraudación de capitales y blanqueo se llevaban cometiendo desde el año 2006, no está relacionada en ningún caso la impugnación de acuerdos sociales con el ámbito penal, son jurisdicciones diferentes, sin que pueda eludirse su posible responsabilidad.

14. CONCLUSIONES

Tras analizar de forma individualizada cada una de las cuestiones planteadas por la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L., se hace preciso establecer las consideraciones definitivas para aclarar a la entidad cada uno de los pasos que ha de seguir para lograr encaminar sus actuaciones en orden a limitar, atenuar o exonerar su posible responsabilidad en caso de iniciarse una investigación criminal.

Así, en primer lugar, aconsejamos que se acogiera al Real Decreto-Ley 12/2012, también conocido como la “amnistía fiscal, la cual establecía el plazo de hasta el 30 de noviembre para poder presentar la declaración especial con el fin de regularizar su situación. Por tanto, si la sociedad se acogió dentro del plazo de vigencia, tendrá

repercusiones a la hora de concluir con las imputaciones tanto de las personas físicas integrantes de la Sociedad como de la Sociedad en sí.

Asimismo, si en virtud del recurso de inconstitucionalidad presentado por el grupo parlamentario PSOE, fundado en la vulneración de los principios tributarios de igualdad, proporcionalidad, progresividad y justicia tributaria, consagrados en el artículo 31 de la CE, el Alto Tribunal declarase la inconstitucionalidad de dicho Real Decreto-Ley, las consecuencias que se derivarían de tal pronunciamiento, no cambiaría la situación de la Sociedad SERVICOS MÉDICOS, S.L. en caso de acogerse a tal amnistía, ello se debe a que la jurisprudencia del Tribunal Constitucional considera que “las situaciones consolidadas han de considerarse no susceptibles de ser revisadas como consecuencia de la nulidad que ahora declaramos figuran no sólo aquellas decididas mediante Sentencia con fuerza de cosa juzgada, como dispone el artículo 40.1 de la LOTC, sino también por exigencia del principio de seguridad jurídica (artículo 9.3 C.E.) las establecidas mediante las actuaciones administrativas firmes” (STC 45/1989, FJ 11º), porque el principio de seguridad jurídica consagrado en la Constitución predica certeza sobre el ordenamiento jurídico aplicable, con independencia de su posterior declaración de inconstitucionalidad (STC 15/1986, FJ 2º).

En este sentido, si aceptaron regular su situación las consecuencias de ello son las siguientes: con respecto a las personas físicas, al desaparecer el delito fiscal, no se podría imputar un delito de blanqueo de capitales por el delito subyacente de defraudación tributaria. Diferente es el supuesto de los delitos de abortos practicados en la clínica lisboeta, donde los autores materiales de dicho delito son el personal sanitario de la clínica lisboeta y D. Paulo Gonçalves, sin embargo por cuestiones de jurisdicción tratadas no son competentes los Tribunales españoles, por lo tanto pese a ser autores del delito, en España no se podrá enjuiciar. Sin embargo, sí se les podría considerar a los tres socios de la sociedad y a la administradora única, como responsables de la omisión de los deberes de impedir delitos o de promover su persecución con agravante de precio, regulada en el artículo 450 del Código penal. Excepto a D. Juan Pérez que no se le podrá imputar dicha agravante por no querer participar en los beneficios que suponen dichas prácticas abortivas.

A la persona jurídica, se le deberá imputar en caso de acogerse a la amnistía, un delito de blanqueo de capitales por poseer bienes provenientes de una actividad delictiva, es decir, de delitos de abortos, a partir del 22 de diciembre de 2010, ello es debido a que la introducción de la responsabilidad penal de las personas jurídicas viene de la mano de la reforma operada por La Ley Orgánica 5/2010 que modifica el Código Penal. Sin que pueda responder por el delito de aborto, por no estar dentro del listado de delitos que entrañan responsabilidad para las personas jurídicas.

Si por el contrario la Sociedad y sus integrantes deciden no acogerse a la amnistía fiscal, las consecuencias son más gravosas debido a que serán responsables de un mayor número de delitos.

Así, en el caso de las personas físicas, respecto a la autoría correspondiente por delito de blanqueo de capitales proveniente del delito fiscal corresponde a los tres socios como coautores: D. Andrés Martínez, D. Pedro Suárez y D. Juan Pérez; y, a la administradora única de la Sociedad D. ^a. Ana López, además de un delito de falsedad documental. Añadiéndose a sus responsabilidades un delito de blanqueo de capitales por

los abortos cometidos en Lisboa, en concurrencia con su responsabilidad por las omisiones del deber de perseguir delitos con agravante de precio, excepto en el caso de D. Juan Pérez.

Y, referente a la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. se resume, que será responsable de una infracción tributaria correspondiente al año 2008, y dos delitos fiscales provenientes de las defraudaciones cometidas en 2010 y 2011. Y, consecuentemente, el delito de blanqueo de capitales por entenderse que tiene carácter continuado, se ha cometido desde julio de 2011 hasta la fecha, puesto que el período impositivo del Impuesto de Sociedades correspondiente al año 2010 finaliza en julio de 2011, siendo esta fecha el punto de partida a partir del cual el dinero defraudado a la Hacienda Pública tiene la consideración de dinero proveniente de una actividad delictiva a los efectos del delito de blanqueo de capitales. Asimismo, será responsable por otro delito de blanqueo de capitales por un delito previo de aborto desde el 22 de diciembre de 2010.

Tras examinarse las responsabilidades que generan los hechos acaecidos dentro de la organización de la sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L., se debe proseguir, dada su especialidad, con el análisis de las penas que procedería imponer a la persona jurídica por lo delitos de blanqueo de capitales y contra la Hacienda Pública, las cuales se encuentran establecidas en los artículos 302 y artículo 310 bis del Código Penal, respectivamente.

En virtud de ello, dispone el artículo 302.2 CP: “cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 bis sea responsable una persona jurídica, se le impondrán las siguientes penas: multa de dos a cinco años, si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de cinco años”. Por tanto, puesto que el delito de blanqueo de capitales tiene previsto una pena privativa de libertad de seis meses a seis años (art. 301.1 CP), se podrá imponer una multa de dos a cinco años, las penas de multa se imponen en función de la gravedad de la pena de prisión con la que se castiga a las personas físicas (pena de prisión contemplada en abstracto para el blanqueo cometido por una persona física); o, en virtud, del art. 33.7 b-g, se podrán aplicar a las personas jurídicas aquellas sanciones que tienen la consideración de graves, las cuales son las siguientes:

- b) Disolución de la persona jurídica, consecuentemente producirá la pérdida definitiva de su personalidad jurídica, así como la de su capacidad de actuar de cualquier modo en el tráfico jurídico, o llevar a cabo cualquier clase de actividad, aunque sea lícita.
- c) Suspensión de sus actividades por un plazo que no podrá exceder de cinco años.
- d) Clausura de sus locales y establecimientos por un plazo que no podrá exceder de cinco años.
- e) Prohibición de realizar en el futuro las actividades en cuyo ejercicio se haya cometido, favorecido o encubierto el delito. Esta prohibición podrá ser temporal o definitiva. Si fuere temporal, el plazo no podrá exceder de quince años.
- f) Inhabilitación para obtener subvenciones y ayudas públicas, para contratar con el sector público y para gozar de beneficios e incentivos fiscales o de la Seguridad Social, por un plazo que no podrá exceder de quince años.

g) Intervención judicial para salvaguardar los derechos de los trabajadores o de los acreedores por el tiempo que se estime necesario, que no podrá exceder de cinco años.

En cuanto al delito contra la Hacienda Pública se refiere, el artículo 310 bis, debido a que el delito supera los dos años de prisión, se podrá imponer multa del doble al cuádruple de la cantidad defraudada o indebidamente obtenida, por ello debido a que las cantidades defraudadas son de 161.000 € (año 2010), y 170.000 € (año 2011), la multa correspondiente por el delito fiscal cometido en el año 2010 será de 320.000 a 640.000 €, y correspondiente al año 2011: la multa versará de la cantidad entre 340.000 € a 680.000 €; y, de nuevo se podrá imponer las penas recogidas en las letras b) a g) del apartado 7 del artículo 33.

Respecto a las responsabilidades en las que podrían incurrir el letrado Xaime Castro, y el socio mayoritario del despacho D. Andrés Mato, deben distinguirse dos supuestos, así: si finalmente se logra probar la participación del letrado Xaime Castro en el entramado delictivo, se considerará al letrado Xaime Castro como cómplice de un delito de blanqueo de capitales por el delito subyacente de defraudación tributaria, tal y como dispone el artículo 29 del Código Penal: “son cómplices los que cooperan a la ejecución del hecho con actos anteriores o simultáneos”, y en el supuesto fue el letrado quien sugirió la idea, pudiendo haber ideado todo un sistema de evasión fiscal, que no puede quedar impune.

Y, si por el contrario, su intervención se limitó a sugerir una idea sin posterior participación en el entramado delictivo de la sociedad, sí se produce tanto por el letrado D. Xaime Castro como D. Andrés Mato un incumplimiento de los deberes impuestos por la Ley 10/2010 sobre prevención del blanqueo de capitales. En virtud de esta vulneración, se les podrá imponer las sanciones previstas en el artículo 56 de dicha Ley de consideración muy graves, por incumplimiento del mandato dispuesto en el 18 de la Ley 12/2012, de comunicar cualquier hecho u operación, incluso la mera tentativa, respecto de cual exista indicio o certeza de que está relacionado con el blanqueo de capitales.

En el posible caso de no poder eludirse el proceso penal, se precisa analizar los aspectos procesales que van a acontecer. En primer lugar, será competencia del Juzgado de Instrucción de A Coruña su inicial instrucción, y posteriormente, será competencia de la Audiencia Provincial de A Coruña su conocimiento y fallo. Se vincula a la ciudad de A Coruña, debido a que nos hallamos ante delitos conexos, y en virtud de lo establecido en el art. 18 LECrim la competencia territorial para los delitos conexos viene determinada por el Juez o Tribunal donde se haya cometido el delito a que esté señalada pena mayor, en este sentido la trama de blanqueo de capitales se ideó de la siguiente forma: los encargados de cada clínica enviaban las cantidades no declaradas a A Coruña, donde la administradora, junto con los socios, acordaban enviar este dinero a la cuenta de Gibraltar; se ha de añadir que los sujetos pasivos del Impuesto de Sociedades deben disponer de un domicilio a través del cual se establecen y discurren las relaciones con la Administración tributaria, el domicilio constituye el punto geográfico de conexión con la Administración tributaria, por tanto, al encontrarse el domicilio social en A Coruña, lugar éste en el que además se recibía todo el capital de procedencia ilícita, hay que concluir con que A Coruña es el lugar de comisión.

En cuanto a las medidas cautelares posibles a adoptar en el proceso, por expresa indicación del art. 544 quáter de la LECrim, cuando se deban adoptar medidas cautelares contra una persona jurídica imputada en un procedimiento, únicamente podrán imponérsele las expresamente previstas en el Código Penal, las cuales son la clausura temporal de los locales o establecimientos, la suspensión de las actividades sociales y la intervención judicial (art 33.7 i-f. CP).

Asimismo, se debe continuar afirmando, en el ámbito de una investigación, la posible limitación de los derechos fundamentales de entrada y registro en las sedes societarias, y además, la intervención de las comunicaciones, para esclarecer los hechos y todas las circunstancias que puedan influir en la posible imputabilidad de las personas físicas y de la sociedad, estas limitaciones de los derechos fundamentales también han de referirse a la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L., debido a que el Tribunal Constitucional, en reiterada jurisprudencia ha reconocido a las personas jurídicas como titulares de ciertos derechos fundamentales, entre los que se encuentran la inviolabilidad del domicilio (STC 241/1992 y STS 2546/1998) y el secreto de las comunicaciones (SSTC 137/1985 y 149/1987). Todas estas medidas deberán ser adoptadas en el marco de un proceso penal y mediante una resolución motivada del juez que adopte la forma de auto.

Asimismo, es posible realizar la entrada y registro en la sociedad lisboeta, por disponer en el ámbito comunitario de convenios que imponen expresamente la cooperación judicial en materia penal, en especial el Convenio del Consejo de asistencia judicial en materia penal de 29 de mayo de 2000, por el cual se establece que mediante el correspondiente envío de comisiones rogatorias se debe proceder a realizar cuanto acto de investigación sea preciso en la sede de Lisboa.

Sin embargo, mayores obstáculos se hallarán respecto a la posible investigación de la cuenta gibraltareña, puesto que Reino Unido, y por ende, Gibraltar son territorios excluidos del ámbito de cooperación judicial, y por tanto, ante el envío de comisiones rogatorias con el fin de indagar los movimientos en la cuenta, Gibraltar podrá negarse a cooperar.

En lo relativo a la representación en juicio de la persona jurídica, la Ley 37/2011, ha modificado la LECrim para incorporar a las personas jurídicas como sujetos pasivos del proceso penal. Ello ha propiciado que las personas jurídicas se encuentren en una situación de igualdad respecto de las personas físicas, exigiendo la ley que se le haga saber la existencia del procedimiento y se le requiera para que designe un representante especial que intervenga en su nombre en las distintas diligencias, sin perjuicio de la preceptiva asistencia de abogado. El legal representante de la persona jurídica que no haya sido imputado personalmente y actúe en el procedimiento penal en nombre de la misma, no tendrá la condición de imputado pero formalmente gozará de las garantías propias del mismo en la medida en que actúe en nombre de la corporación y con la finalidad de garantizar el derecho de defensa de ésta última.

Por otro lado, se ha de advertir que si la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. decide transformarse en una sociedad anónima, cumpliendo los requisitos establecidos para ello, los cuales son: el acuerdo de los socios, hacerse constar el acuerdo en escritura pública, y, que tal escritura pública ha de presentarse a inscripción en el Registro Mercantil; no podrá exonerarse de su responsabilidad, puesto que los efectos

de esta transformación no supone la extinción de la sociedad y la subsiguiente constitución de otra, sino un simple cambio de forma societaria, en este sentido se manifiesta el artículo 130.2 del Código Penal estableciendo que: “la transformación no extingue su responsabilidad penal, que se trasladará a la entidad en que se transforme”. Si bien por esta vía no es posible eludir su responsabilidad penal, sí sería posible lograr una atenuación a través de una adaptación de los modos de funcionamiento de la sociedad a las reglas del buen gobierno corporativo. Es decir, con ocasión de la reforma del Código Penal de 2010, se introdujo en nuestra legislación penal el art. 31 bis, el cual dispone en su apartado 4.d) que: “se considerarán circunstancias atenuantes de la responsabilidad penal de las personas jurídicas haber realizado con posterioridad a la comisión del delito y a través de sus representantes legales, las siguientes actividades: d) Haber establecido, antes del comienzo del juicio oral, medidas eficaces para prevenir y descubrir los delitos que en el futuro pudieran cometerse con los medios o bajo la cobertura de la persona jurídica”. Se refleja aquí un indicador de una cultura empresarial de cumplimiento de la legalidad a través de lo que se denomina “*compliance programs*” o programas de cumplimiento de las empresas, es decir, medidas eficaces para la prevención y detección de delitos. El contenido que debe cumplir este programa de cumplimiento para ser efectivo es el siguiente:

- 1) existencia de un código de conducta escrito;
- 2) supervisión de los esfuerzos de cumplimiento por parte del personal altamente cualificado;
- 3) no delegación de poderes discrecionales de las autoridades administrativas en personal con posible tendencia delictiva;
- 4) comunicación efectiva de los estándares y procedimientos contenidos en los códigos de conducta;
- 5) reforzamiento mediante sistemas efectivos de control y auditoría, y procedimientos disciplinarios;
- 6) adopción de medidas adecuadas tras la detección de la infracción.

Por lo tanto si se procede a la adopción de estos programas de cumplimiento, la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. podría lograr una atenuación de su pena, en caso de que finalmente se produjese la apertura del proceso penal y, concluyese con una sentencia condenatoria para la sociedad y sus integrantes.

Con ello, se concluyen las recomendaciones realizadas a la Sociedad SERVICIOS MÉDICOS, S.L. en relación a los hechos acaecidos en su seno y con la anuencia de sus miembros integrantes, y las consecuencias que se derivarían de la posible apertura de un proceso penal, así como su ulterior pronunciamiento condenatorio.

BIBLIOGRAFÍA

- ANTÓN GUARDIOLA, C.: *Gibraltar: un desafío en la Unión Europea*, ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2011.
- ARANGÜENA FANEGO, C.: *Cooperación Judicial Civil y Penal en el Nuevo Escenario de Lisboa*, ed. Comares, Granada, 2011.
- BACIGALUPO, S. / BAJO, M.: *Derecho Penal Económico*, ed. Centro de Estudios Ramón Areces, Madrid, 2001.
- BAJO FERNÁNDEZ, M. / BACIGALUPO, S. / GÓMEZ-JARA DÍEZ, C.: *Gobierno Corporativo y Derecho Penal*, ed. Universitaria Ramón Areces, Madrid, 2008.
- BLANCO CORDERO, I.: *El Delito de Blanqueo de Capitales*, ed. Aranzadi Thomson Reuters, Pamplona, 2012.
- CONSEJO GENERAL DEL PODER JUDICIAL: *Derecho Penal Económico*, Manuales de Formación Continuada, Madrid, 2002.
- GIMENO SENDRA, V.: *Derecho Procesal Penal*, ed. Civitas-Thomson Reuters, Navarra, 2011.
- GÓMEZ-JARA DÍEZ, C.: *Fundamentos Modernos de la Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas. Bases teóricas, regulación internacional y nueva legislación española*, ed. B de F, Montevideo, Uruguay, 2010.
- GÓNZALEZ TAPIA, M. I.: *La prescripción en el Derecho Penal*, ed. Dykinson, Madrid, 2003.
- LEFEBVRE, F.: *Memento Práctico: Penal Económico y de la Empresa 2011-2012*, Ediciones Francis Lefebvre, Madrid, 2011.
- LEFEBVRE, F.: *Memento Experto: Reforma Penal 2010 Ley Orgánica 5/2010*, Ediciones Francis Lefebvre, Madrid, 2010.
- MENÉNDEZ, A.: *Lecciones de Derecho Mercantil*, ed. Thomson Civitas, Madrid, 2008.
- MENÉNDEZ MORENO, A.: *Derecho Financiero y Tributario. Parte General Lecciones de Cátedra*, ed. Thomson Reutres, Valladolid, 2012.
- MOLINA MANSILLA, M.C.: *Instrumentos y Estructuras de Cooperación Penal Europea*, ed. Bosch, Barcelona, 2008.
- MORENO CATENA, V/ CORTÉS DOMÍNGUEZ, V.: *Derecho Procesal Penal*, ed. Tirant Lo Blanch, Valencia, 2012.

- ORTS BERENGUER, E.: *Esquemas de derecho penal. Parte especial*, ed. Tirant Lo Blanch, Valencia, 2010.
- POSADA MAYA, R.: *Aspectos fundamentales del delito continuado*, ed. Comares, Granada, 2012.
- SUÁREZ-MIRA RODRÍGUEZ, C.: *Manual de Derecho Penal. Parte General*, ed. Thomson Civitas, Navarra, 2011.
- CABEZUELA SANCHO, D., El secreto profesional de los abogados y el blanqueo de capitales, 2012, <http://www.diariojuridico.com/opinion/el-secreto-profesional-de-los-abogados-y-el-blanqueo-de-capitales.html> (06/10/2012)
- CONGRESO DE LOS DISPUTADOS, Proyecto de Ley Orgánica por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, en materia de transparencia, acceso a la información pública y buen gobierno y lucha contra el fraude fiscal y en la Seguridad Social, 2012, http://www.congreso.es/public_oficiales/L10/CONG/BOCG/A/BOCG-10-A-17-1.PDF (04/12/2012)
- FERNÁNDEZ DE MESA VARGAS, I., Declaración tributaria especial y prevención de blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, 2012, <http://www.cpbc.tesoro.es/Novedades.PDF/DECLARACION%20TRIBUTARIA%20ESPECIAL.pdf> (20/11/2012)
- FERNÁNDEZ DE MESA VARGAS, I., Declaración tributaria especial y prevención de blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo, 2012, <http://www.cpbc.tesoro.es/Novedades.PDF/DECLARACION%20TRIBUTARIA%20ESPECIAL-%20WEB%2024-5.pdf> (20/11/2012)
- FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO, Circular 1/2011 relativa a la responsabilidad penal de las personas jurídicas conforme a la reforma del Código Penal efectuada por la Ley Orgánica número 5/2010, 2011, http://www.icam.es/docs/web3/doc/NS_AE_CIRCULAR1.2011PERSONAJURIDICADEFINITIVA.PDF (24/12/2012)
- SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA, Informes sobre diversas cuestiones relativas al procedimiento de regularización derivado de la presentación de la declaración tributaria especial, 2012, http://www.minhap.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Informes/Informe_Regularizacion_Declaracion_Tributaria_Especial.pdf (15/10/2012)
- SECRETARÍA DE ESTADO DE HACIENDA, Segundo informe sobre diversas cuestiones relativas al procedimiento de regularización derivado de la presentación de la declaración tributaria especial, 2012, <http://www.minhap.gob.es/Documentacion/Publico/Tributos/Doctrina/SEGUNDO%20INFORME%20DTE.pdf> (15/10/2012)