



**Universidad Internacional de la Rioja**  
**Máster en el ejercicio de la abogacía**

---

# La Responsabilidad Penal de las personas jurídicas en el ámbito tributario

---

**Trabajo de fin de máster presentado por: Amanda Salam Castillo**  
**Titulación: Máster Universitario en el Ejercicio de la Abogacía**  
**Área jurídica: Derecho Penal**  
**Director: Dr. D. Francisco José Rodríguez Almirón**

**Torrelavega**  
**Amanda Salam Castillo**

## ÍNDICE

|  |           |
|--|-----------|
| RESUMEN.....   | 4         |
| LISTADO DE ABREVIATURAS Y SIGLAS.....  | 5         |
| INTRODUCCIÓN.....  | 6         |
| Estado actual de la cuestión.....  | 6         |
| Objetivos.....   | 6         |
| Metodología.....   | 7         |
| Agradecimientos.....   | 7         |
| <b>I. ANTECEDENTES HISTÓRICOS Y ACTUAL MODELO DE RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS EN EL CÓDIGO PENAL.....</b> | <b>8</b>  |
| I.1. Antecedentes históricos de la concepción de la responsabilidad de la persona jurídica.....                              | 8         |
| I.2. Nueva legislación a partir de la LO 5/2010, de 22 de junio, de reforma del CP.....                                      | 15        |
| <b>II. REFERENCIAS AL DERECHO COMPARADO.....</b>   | <b>17</b> |
| II.1. Francia.....   | 17        |
| II.2. Alemania.....  | 18        |
| II.3. Italia.....  | 18        |
| II.4. Holanda.....   | 20        |
| II.5. Estados Unidos de América.....   | 20        |
| II.6. Chile.....   | 21        |
| II.7. Australia.....   | 21        |
| <b>III. EL MODELO DE ATRIBUCIÓN DE RESPONSABILIDAD PENAL A LA PERSONA JURÍDICA.....</b>                                      | <b>22</b> |
| III.1. El sistema vicarial o de heterorresponsabilidad.....  | 22        |
| III.2. El sistema de responsabilidad por el hecho propio o de autorresponsabilidad.....                                      | 24        |
| III.3. El modelo adoptado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo.....  | 25        |
| <b>IV. LA RESPONSABILIDAD PENAL TRIBUTARIA DE LA PERSONA JURÍDICA.....</b>   | <b>27</b> |
| IV.1. Supuestos de responsabilidad penal.....  | 27        |
| IV.2. El bien jurídico protegido.....  | 28        |
| IV.3. La tipicidad.....  | 28        |
| IV.3.1. Delimitación del tipo penal: El fraude fiscal.....   | 28        |
| IV.3.2. Conductas defraudatorias.....  | 31        |
| IV.4. La culpabilidad y las formas de atribución de la responsabilidad penal.....  | 33        |
| IV.5. Iter Criminis.....   | 33        |
| IV.6. La autoría y la participación.....   | 34        |
| IV.7. Las consecuencias jurídicas derivadas del delito.....  | 36        |
| IV.8. Problemática en torno a la regularización tributaria.....  | 37        |
| IV.9. La prescripción del delito.....  | 38        |
| IV.10. Circunstancias agravantes y atenuantes y supuestos de exclusión de la responsabilidad.....                            | 39        |
| IV.11. Supuestos de exención de responsabilidad penal de las personas jurídicas.....   | 40        |

|  |    |
|--|----|
| V. EL ESTABLECIMIENTO DE LÍMITES PREVENTIVOS Y PROTECTORES A LA DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS. LOS PROGRAMAS DE CUMPLIMIENTO..... | 42 |
| V.1. La experiencia internacional de los programas de cumplimiento normativo.....  | 42 |
| V.2. Las previsiones del CP y la relevancia de los programas de cumplimiento.....  | 43 |
| V.3. Estructura de los programas de cumplimiento.....  | 44 |
| V.4. Eficacia de los programas de cumplimiento.....  | 44 |
| V.5. Órganos de cumplimiento.....  | 46 |
| CONCLUSIONES.....  | 48 |
| FUENTES JURÍDICAS UTILIZADAS.....  | 52 |
| Fuentes Doctrinales.....   | 52 |
| Fuentes Normativas.....  | 55 |
| Fuentes Jurisprudenciales.....   | 57 |

## RESUMEN

### Responsabilidad Penal de las personas jurídicas en el ámbito tributario

En nuestra historia jurídica estaba admitido que las acciones las cometían las personas, no las empresas. Sin embargo la creciente criminalidad económica nos ha llevado a tener que organizar un sistema jurídico que evite o al menos aplaque las consecuencias de la criminalidad de las personas jurídicas.

Pero no es hasta el siglo XXI, y más en concreto con la proclamación de la LO 5/2010, cuando en nuestro país se regula un sistema penal independiente sancionador orientado a las personas jurídicas. En poco tiempo se vio la necesidad de modificar la Ley y así surge la actual normativa recogida en la LO 1/2015 cuya principal novedad es la implantación de métodos de prevención y control de delitos en aras a un sistema de entes jurídicos transparente y para poder perseguir eficientemente los crecientes delitos tributarios.

**PALABRAS CLAVE:** persona jurídica, criminalidad económica, empresas, prevención y control.

## ABSTRACT

### Criminal Liability of Legal Entities in the tax field

In our legal history it was admitted that actions were committed by people, not by companies. However, this change has led to a growing economic crime born in large companies and this has led us to have to organize a legal system that avoids or at least alleviates the consequences at a social level.

But it is not until the XXI century, and more specifically with the proclamation of the LO 5/2010, when our country regulated an independent penal sanctioning system oriented to the legal persons. In a short time the need to modify the Law was seen and so the current regulations contained in the LO 1/2015 arises. The main novelties are the implementation of methods of prevention and control of crimes in favor of a system of transparent legal entities and to be able to efficiently prosecute the growing tax crimes.

**KEYWORDS:** legal person, economic crime, companies, prevention and control.

## LISTADO DE ABREVIATURAS Y SIGLAS

|        |   |
|--------|---|
| Art.   | Artículo  |
| Arts.  | Artículos   |
| AP     | Audiencia Provincial  |
| CCA    | Criminal Code Act   |
| CE     | Constitución Española   |
| CFGE   | Circular de la Fiscalía General del Estado                    |
| CP     | Código Penal  |
| EEUU   | Estados Unidos de América                                     |
| FGE    | Fiscalía General del Estado                                   |
| LECrim | Ley de Enjuiciamiento Criminal                                |
| LGT    | Ley General Tributaria  |
| LO     | Ley Orgánica  |
| OwiG   | Ley de Contravenciones e infracciones Administrativas de 1976 |
| S.     | Siglo   |
| SAN    | Sentencia de la Audiencia Nacional                            |
| STS    | Sentencia del Tribunal Supremo                                |
| TC     | Tribunal Constitucional                                       |
| ter.   | Tercero   |
| TS     | Tribunal Supremo  |
| UAM    | Universidad Autónoma de Madrid                                |
| v.     | Versus  |
| WED    | Wed op de Eccominiche Delicten                                |

## INTRODUCCIÓN

### Estado actual de la cuestión

Cuando la Ley Orgánica (en adelante LO) 5/2010 de reforma del Código Penal, incluye la responsabilidad directa de la persona jurídica en el ámbito criminal, tenemos un innovador y concluyente punto de inflexión. No obstante no es hasta la LO 1/2015 cuando importamos los nuevos sistemas derivados del *compliance* anglosajón.

Estas novedades me hacen replantearme cómo debe ser el trato legal y judicial a la hora de afrontar la responsabilidad penal de las personas jurídicas. El principio “*societas delinquere non potest*” ya no es el eje sobre el que se rige nuestro derecho penal, debido en gran parte a la proliferación de la delincuencia en el ámbito empresarial. Esta delincuencia, muchas veces oculta tras la apariencia de negocios legales, ocasiona grandes daños a nivel social.

### Objetivos

No olvidemos que estas novedades, y la Ley y el derecho de forma global, no tiene sentido sin mirar a las personas, a la sociedad, y a las relaciones que se crean. Y a mí, personalmente, este tema siempre me ha causado bastante incertidumbre. Ante la pregunta de ¿quién responde del delito tributario: la persona física o la jurídica?, siempre he dudado.

En la búsqueda de cómo solucionar esa cuestión, su evolución en la historia, y cómo se está solucionando en España y se centra el ámbito objeto de estudio del presente trabajo. El método ha partido de la actual legislación, con una mirada al pasado, ya que en todo momento partimos de una realidad creada por el hombre al investir a una creación humana (el ente) de unas capacidades inherentes únicamente al ser humano, ni siquiera al resto de los seres vivos.

Un importante hito dentro de este estudio es el Código Penal (en adelante CP) de 1.995 que perfila un nuevo rumbo en el ámbito de la responsabilidad de los entes con personalidad jurídica y los principales cambios que se producen son la modificación del autor dentro de las entidades jurídicas (art. 31) y la introducción de consecuencias accesorias a imponer a la persona jurídica (art. 129).

Pero a pesar de la reforma que supuso el nuevo CP España seguía navegando a la deriva en cuanto a la visión legal y judicial de la Responsabilidad Penal, sin una línea argumental y sin la aplicación contundente de consecuencias punitivas ni disuasorias.

El enfoque de este trabajo se centra en la reforma del CP operada por la LO 1/2015 de 30 de Marzo, y en concreto el artículo 31 bis, para poder analizar cómo y por qué responderán las personas jurídicas por los delitos cometidos por la propia empresa y, de igual modo, por no haber implantado las medidas obligadas y oportunas de gestión y control.

## Metodología

La metodología comienza con en el estudio de la historia remota y reciente, para ver la herencia del pasado y cómo se ha plasmado en nuestro actual sistema judicial, observando la evolución de España para explicar las novedades legislativas en lo referente a la regulación penal de las personas jurídicas y con un breve análisis de las diferentes posturas suscitadas que defienden dos modelos de atribución de responsabilidad. Además incluyo una breve exposición de la primera Sentencia del Tribunal Supremo que responsabiliza penalmente a las personas jurídicas en España.

Asimismo se hará referencia al derecho comparado, con las distintas visiones y análisis de la responsabilidad. Algunas son fuentes de las que ha bebido nuestra actual legislación y otras nos muestran una evolución acorde a las necesidades de sus países.

Me detendré en la evolución que supone el artículo 31 bis CP y los efectos que pueden devenir de esta nueva regulación, los delitos susceptibles de ser cometidos por las personas jurídicas y las sanciones, ahondando en el derecho tributario.

En último lugar he tenido en consideración la Circular de la Fiscalía General del Estado (en adelante CFGE) 1/2016 y en su impacto en el ámbito tributario.

Este trabajo ha sido posible gracias a las consultas realizadas en diversas fuentes, desde libros sobre la criminalidad organizada, comentarios y análisis sobre la reforma del CP de 2015 y sobre los programas de cumplimiento.

También he consultado recientes tesis doctorales y artículos de libros y revistas jurídicas, así como diversos textos legislativos.

## Agradecimientos

Aunque no esté relacionado con el derecho penal, tengo una figura a la que agradecer la pasión por el derecho: Alfonso Saiz Valdivielso (Bilbao, 1940), mi primer profesor de derecho constitucional, que con su explicación del “café para todos” me hizo ver que el derecho no son solo normas escritas y personas que las acatan, que hay un gran trabajo paralelo que muchas veces nos lleva a un mundo abstracto y que si te introduces en ese mundo puedes llegar a entender mejor el derecho e incluso a la sociedad.

También debo agradecer su trabajo a mi director, Dr. D. Francisco José Rodríguez Almirón, por sus sabias aportaciones y sugerencias para lograr la culminación de este trabajo de investigación.

## I. ANTECEDENTES HISTÓRICOS Y ACTUAL MODELO DE RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS EN EL CÓDIGO PENAL.

### I.1. Antecedentes históricos de la concepción de la responsabilidad de la persona jurídica.

Ineludiblemente debemos hacer una somera remisión al Derecho Romano que conceptualmente no comprendía a la persona jurídica, tal como hoy es entendida, y sin embargo sí podemos intuir el germen a través del tratamiento dispensado al colectivo como ente diferenciado de la mera suma de miembros que lo componían, y al que ya se le reconocía determinados derechos subjetivos de manera expresa.

El ente más reconocido era el Municipio, en el que Ulpiano reconocía su responsabilidad derivada de la acción de sus administradores, pero no de la corporación como sujeto independiente<sup>1</sup>.

También empieza a diferenciarse al ente frente al individuo en el tratamiento jurídico entre la persona individual (*singuli*) y el colectivo (*universitas*).

Posteriormente, en el medievo, no se contempla el debate en torno a la responsabilidad corporativa, y únicamente se reconoce la responsabilidad colectiva de la mera agrupación de personas (*universitas*).

Sin embargo en el siglo XIII surge la locución *Societas delinquere non potest*, atribuida a Sinibaldo dei Fieschi<sup>2</sup> (Papa Inocencio IV). La conocida máxima en modo alguno surgió con el carácter de principio general y el sentido primigenio de la expresión no se refería a la corporación como se la conoce hoy en día y su autor nunca buscó atribuirle un valor universal, sino buscar un camino para solucionar la posible responsabilidad en el caso de que ésta conducta, por parte del administrador, se realice por solicitud de los miembros del colectivo. Atendiendo a la visión del jurista José Antonio Souto Paz, la persona jurídica se crea a partir de una intencionalidad del derecho, no existiendo por sí misma, y siendo muy importante en su creación la doctrina canónica medieval<sup>3</sup>. Con estas notas podemos llegar a la conclusión de que la precursora del actual concepto que tenemos de *persona jurídica* es la doctrina canónica, impulsora de esta nueva creación, pero sin olvidar que la expresión nace con la pandectística alemana de la Escuela Histórica del Derecho y la teoría de la ficción de Savigny era coincidente con la doctrina formulada por Sinibaldo dei Fieschi.

---

1 DIGESTO (1889: 16)

2 BERISTAIN IPIÑA (1985: 202)

3 SOUTO PAZ (1990: 94)

Tomando como punto de partida la concepción canónica expuesta, Bartolus de Sassoferrato en el S. XIV, atribuía capacidad delictiva al colectivo solo respecto de los hechos cometidos en el ámbito de su deber y esencia, y por los delitos de omisión de sus miembros, esto es, por la denominada *delicta propria de la universitas* <sup>4</sup>. No obstante desde el S. XIX los máximos exponentes de los que arranca el estudio de la corporación como sujeto de naturaleza y autonomía jurídica son primero Friedrich Karl von Savigny y pocas décadas después Otto Friedrich von Gierke, con visiones muy distintas.

Para Savigny, la persona jurídica es únicamente una ficción del hombre para perseguir determinados fines jurídicos, y bajo su punto de vista hay una confusión en cuanto al reconocimiento de la persona como concepto y como sujeto de derecho. Aunque lo resume expresando que únicamente los individuos son los que tienen capacidad frente al derecho, también admite las variaciones que se pueden producir en este campo mediante la ampliación o la reducción de la idea inicial que se tiene de la persona e, incluso, dotando de sus capacidades a las personas jurídicas. En esta teoría se incide en que dichas personas no existen pero se crea la ficción para cubrir ciertos fines jurídicos <sup>5</sup>.

En el extremo contrario, con una idea muy diferente, el autor Gierke entiende a la persona jurídica como una realidad que va más allá de la voluntad de las personas físicas y a la que dota del reconocimiento de persona real que se forma por la unión de un conjunto de seres humanos que operan bajo una voluntad común que les lleva a actuar en grupo con una acción común. Los motivos de dicha acción son independientes de los intereses de los seres humanos que lo forman, por lo que el grupo actúa en su propio nombre en el mundo jurídico <sup>6</sup>.

De estos autores nos llegan entonces estas dos visiones que, a pesar de tener una raíz distinta, ambas desembocan en el reconocimiento del nuevo ente que se crea: para Savigny la persona jurídica es una creación del Estado, lo que nos deja una teoría con una base más práctica y basada en la operatividad de cara a la Ley, y para Gierke la voluntad del ente colectivo forma la persona jurídica y el Estado se limita a reconocer esa realidad, lo que reconoce que son las personas las que unidas forman el nuevo ente.

A día de hoy la configuración de la responsabilidad penal de la persona jurídica parte de las teorías formuladas por la doctrina anglosajona y norteamericana a partir del S. XIX <sup>7</sup>.

---

4 PÉREZ ARIAS (2013: 65)

5 PÉREZ ARIAS (2013: 66-67)

6 GRACIA MARTÍN (1994: 472)

7 PÉREZ ARIAS (2013: 70)

Volviendo a nuestro país, la responsabilidad penal de las personas jurídicas se recoge ya en la CE de 1 de junio de 1869, que en su art. 19 recogía la pena de disolución para las asociaciones en las que sus miembros, valiéndose de los medios proporcionados por la propia asociación, cometan algún delito. En este artículo también se recogen otras medidas innovadoras, como es capacitar a la autoridad gubernativa a ejercer una suspensión sobre la Asociación que incurra en un delito tipificado y someter de forma inmediata a los acusados al Juez que corresponda.

Por último se recoge la opción de disolución específica, por Ley, para el caso de que las asociaciones que ya sea por su objeto o su actividad lleguen a comprometer la Seguridad del estado.

En este artículo podemos constatar la previsión de cierta responsabilidad enmarcada en el *ius puniendi* del Estado recogiendo consecuencias jurídicas, llegando a prever la disolución de la sociedad.

A pesar de esta precaución la doctrina española seguía sin desarrollar una previsión legal y en los dos primeros tercios del siglo XIX no encontramos literatura en este campo. Según Quintiliano Saldaña y García-Rubio a pesar de que, también este autor, reconoce el peso del Derecho Canónico en la historia y evolución de nuestro actual derecho, en la “Escuela Española” no ha frugado una doctrina que recoja la criminalidad penal a nivel social, ya que se fijan en el Derecho Romano y no evoluciona respecto al consabido principio de que la única capacidad criminal la ostenta la persona física <sup>8</sup>.

Ya a finales del S. XIX es el catedrático Luis Silvela, autor del proyecto de Código Penal en 1884, quien en el art. 25 recoge que los delitos que se cometan en el seno de una entidad, empresa o sociedad (entes con personalidad jurídica en general) y su ejecución sea gracias o a través de los medios que el ente proporcione, darán origen a delitos cuyo cuya comisión sea bajo el auspicio y en nombre de la representación social.

En el preámbulo del proyecto Silvela se recoge la posibilidad de que las asociaciones lícitamente constituidas, o sus medios sociales, sean utilizados por parte de los socios que la componen con fines delictivos, serán estas sociedades las que sean reconocidas como delincuentes. Es decir, de cara a la sociedad y al público será la sociedad la que se entienda como “delincuente” y socialmente quedará sobre esta el reconocimiento y el desprestigio que conlleva <sup>9</sup>.

---

<sup>8</sup> SALDAÑA Y GARCÍA-RUBIO (1927: 51-52)

<sup>9</sup> SALDAÑA Y GARCÍA-RUBIO (1927: 55)

Saldaña calificó el proyecto de Silvela como “*el más perfecto y científico*” y recuerda que la repercusión fuera de nuestras fronteras fue muy importante, pero dentro de las fronteras españolas no fue tan bien recogido y la Comisión Parlamentaria de 1885 hizo desaparecer este texto por temor a que fuese contrario a la libertad de imprenta <sup>10</sup>.

La visión de Silvela fue recogida en el Proyecto Villaverde, de 1891, el art. 22 del Proyecto Piniés de 1912 y el Proyecto Saldaña de 1927, en los cuales se puede apreciar su influencia <sup>11</sup>. Incluso el art. 44 del CP Español de 8 de septiembre de 1928, que permaneció en vigor hasta abril de 1931, recoge el principio de la individualidad de la responsabilidad penal por la comisión de delitos o faltas, que se exceptúa cuando los componentes (o representantes) de una corporación, empresa o sociedad delincan utilizando los medios de la misma y por consiguiente resulten cometidos bajo su auspicio y en su conveniencia, el Juez estará autorizado a dictar sentencia suspendiendo o disolviendo la agrupación, siempre que sean casos específicamente previstos en la Ley y supongan un peligro para la seguridad pública. La excepción a esta potestad la encontramos en las instituciones del Estado, que no serán objeto de esta medida judicial.

Pocos años después el CP de 1944 preveía en su art. 265 la posibilidad de que una Asociación responda, ya sean los empleados del local concreto como los miembros de su Junta Directiva, cuando en el domicilio de la misma se halle un depósito de armas, explosivos o municiones. Cabe la posibilidad de que las citadas personas no sean responsables si justifican plenamente que desconocían la existencia de dicho depósito. Así mismo el artículo prevé la disolución de las Asociaciones, para todos sus fines, en el caso de que el hallazgo del armamento sea en el domicilio de éstas, como fuera del domicilio.

También en este CP los arts. 344 bis, b), 344 ter, 347 bis, y 174 del CP de 1944 preveían sanciones a las personas jurídicas, las cuales no tuvieron una gran repercusión social ni doctrinal, sin que tampoco los propios juzgados planteasen las dificultades prácticas que puede acarrear la inserción de estas sanciones dentro de la doctrina imperante en el CP español <sup>12</sup>.

---

10 SALDAÑA Y GARCÍA-RUBIO (1927: 56)

11 ZUGALDÍA ESPINAR (1980: 72)

12 RODRÍGUEZ MOURULLO (2009: 259)

Estos artículos extraídos del CP de 1944 tuvieron una continuidad en el CP de 1973. De esta forma nos situamos ya en el último cuarto del siglo XX, con pequeñas pinceladas que van definiendo el carácter de los futuros códigos penales.

Ya vigente la actual CE de 1978 surge el Proyecto de CP de 1980, que no fue muy continuista con la tradición previa y recogía una descripción típica con un corte más amplio y una marcada influencia italiana. En su art. 132 se recogen medidas de seguridad para las asociaciones, empresas, sociedades cuyos directivos, mandatarios o miembros cometieran delitos en el ejercicio de las actividades sociales o aprovechando la organización de tales entes, solución que no satisface a ninguno de los bandos de doctrinarios españoles que exigían la previsión de la responsabilidad penal de las personas jurídicas, ya que un bando opinaba que no se justificaban dichas medidas de seguridad, y para el otro bando, las medidas se quedaban cortas<sup>13</sup>.

En el mes de noviembre de 1983 el Ministerio de Justicia, ante la necesidad de actualizar el vigente Derecho Penal español, publicó una nueva propuesta de anteproyecto de Código Penal, que fue confeccionada por una comisión de expertos y recogía en su art. 138.1 un nuevo requisito añadiendo la exigencia de que las asociaciones o empresas continuasen siendo utilizadas como instrumento para la comisión delictiva, de forma indudable, asemejándose al criterio doctrinal que defiende la “*peligrosidad objetiva*”<sup>14</sup>.

Y llegamos hasta 1995 y el nuevo CP que supone una renovación del debate sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas. El punto de partida de esta renovación es el art. 129, ubicado en el título VI, de “las consecuencias accesorias”, y recoge que en los supuestos que recoge el CP el Juez o el Tribunal puede imponer una serie de consecuencias, siempre y cuando opere la audiencia previa de los titulares o de sus representantes legales. Las posibles consecuencias, todas ellas dirigidas a prevenir que se continúe realizando la actividad delictiva, son las siguientes:

- La clausura, nunca por más de cinco años, de la empresa, sus establecimientos y locales. Esta medida puede ser acordada por el Juez Instructor incluso durante la tramitación de la causa.
- La disolución de la persona jurídica, ya sea esta una sociedad, asociación o fundación.

---

13 RODRÍGUEZ RAMOS (1980: 1013)

14 RODRÍGUEZ MOURULLO (2009: 256)

- Proceder a suspender de forma temporal la actividad del ente jurídico, con una limitación temporal de 5 años. . Esta medida también cabe ser acordada por el Juez Instructor incluso durante la tramitación de la causa.
- Prohibir, de forma temporal o incluso definitiva, que la persona jurídica realice actividades, negocios o cualquier tipo de operaciones mercantiles del tipo de aquel o aquellos cuya comisión haya producido, encubierto o, incluso favorecido, el delito. En el caso de que se imponga solo de forma temporal tendrá también una limitación de 5 años.
- Cabe realizar una intervención a la empresa de cara a defender y amparar los derechos de los trabajadores y de los acreedores por el plazo que se necesite para la citada salvaguarda, pero nunca por más de 5 años.

Este artículo ha dado lugar a numerosos artículos en revistas especializadas y a monográficos que tratan de dilucidar si lo previsto en el art. 129 son medidas de seguridad, auténticas penas en sede Penal o simplemente consecuencias accesorias.

Algunos autores entendieron que la raíz jurídica de las consecuencias accesorias era una tercera vía sancionadora de muy difícil clasificación, otros comprendieron que su verdadera naturaleza era la de circunstancias accesorias y los más incrédulos afirmaban que no son sanciones, sino objetivos jurídicos de índole “preventivo-reafirmativo”<sup>15</sup>.

Un reducido grupo de autores entendían que las consecuencias accesorias eran verdaderas penas, y por tanto, entendiendo que el principio *societas delinquere non potest* había sido apartado en el ordenamiento jurídico español<sup>16</sup>. Dentro del contexto general del texto del CP dirigen su interpretación en este sentido considerando que no se trata de instrumentos reparatorios civiles, porque no reequilibran patrimonios, ni se trata tampoco de sanciones administrativas ya que se imponen en el seno del derecho penal, pero tampoco son consecuencias jurídicas preventivas-reafirmativas desprovistas de sanción (porque su imposición está rodeadas de garantías constitucionales), ni sanciones a la persona física de privarla del instrumento peligroso, en consecuencia, de forma eliminatoria, nos encontramos con que efectivamente las consecuencias accesorias del art. 129 del CP tienen la categoría de verdaderas sanciones penales”<sup>17</sup>.

---

15 ZUGALDÍA ESPINAR (1995: 222 y 223)

16 RODRÍGUEZ RAMOS (2001: 173)

17 ZUGALDÍA ESPINAR (1995: 226 y 227)

Incluso se llegó a negar que las consecuencias jurídicas tuviesen carácter punitivo<sup>18</sup>, pero se las reconoce como medidas de seguridad ya que, en palabras del jurista Jesús María Silva Sánchez, estas medidas no exigen que se cumpla el presupuesto de la culpabilidad, ni tampoco requieren que se cumplan el resto de presupuestos de carácter subjetivo inherentes a la pena, como son el dolo o la imprudencia. De hecho este autor entiende que es suficiente con que la postura de ausencia de imputación subjetiva, en cualquiera de sus niveles y que sean previos a que tenga lugar el hecho que lesione la norma jurídico penal, sea imputable la circunstancia que ciertamente constituye el motivo de *“la imposición de las medidas de seguridad”*<sup>19</sup>.

Dentro de las prolíficas opiniones doctrinales otra opinión surgida fue la que negaba la capacidad de acción a las personas jurídicas, de culpabilidad y, por ende, de ser sujetos pasivos de la pena. Se les relegaba a una consecuencia delictiva asemejando su aplicación a las penas por la peligrosidad objetiva de la empresa. Este campo doctrinal tiene como figura relevante a Santiago Mir Puig<sup>20</sup>, autor que preconizó la idea de la ausencia de naturaleza punitiva, defendiendo la preventiva, y exigiendo la existencia de una acción que conecte a la persona física y que al menos sea antijurídico, no llegando a exigir la identificación ni la prueba de autoría de la persona física y reconociendo en todo momento las garantías que conlleva el proceso penal y que deben ser aplicadas<sup>21</sup>.

A pesar de las dispares opiniones y visiones doctrinales todas coinciden en la importancia del respeto de los derechos procesales a la persona jurídica<sup>22</sup>.

El motivo por el que parte de la doctrina sigue sin admitir la responsabilidad penal de las personas jurídicas puede basarse en la atávica creencia de la falta de culpabilidad, que se basa en cerrar la visión del contenido de la acción y la culpabilidad imposibilitando concebir a la acción y culpabilidad de las personas jurídicas. Volvemos a la manida y estudiada premisa de que las personas jurídicas no pueden cometer delitos, pero no es realmente así y esta premisa debe reabrirse en aras de buscar otro sentido, otra orientación, en el caso de que los conceptos de acción y culpabilidad que recoge el Derecho Penal recojan un sentido sociológico diferente<sup>23</sup>.

Ya en el siglo XIX, mediante la LO 15/2003 de 25 de noviembre se reforma, entre otros, el art. 31 del CP y se añade el apartado 2º que expone que en estos casos, y en el supuesto de que una sentencia imponga una pena de multa al autor del delito, la persona jurídica por cuyo

---

18 SILVA SÁNCHEZ (1999: 143)

19 SILVA SÁNCHEZ (2001: 345)

20 MIR PUIG (2004: 13)

21 MIR PUIG (2004: 6)

22 GONZÁLEZ SIERRA (2012: 127)

23 GONZÁLEZ SIERRA (2012: 128)

nombre o cuenta se produjo la acción penada responderá de la responsabilidad del pago de la misma de forma directa y solidaria. Debida a esta redacción este art. provocó la discusión airada de la doctrina española.

El citado párrafo viene a reforzar la visión de la parte de la doctrina que recogían las consecuencias accesorias del 129 como auténticas penas.

Ese art. tuvo una vigencia bastante breve ya que se derogó con la entrada en vigor de la LO 5/2010 de 22 de junio. Resulta importante anotar que el TS no se pronunció en ninguna sentencia para orientar judicialmente ni sobre el art. 129 ni sobre el 31.2 <sup>24</sup>.

## **I.2. Nueva legislación a partir de la LO 5/2010, de 22 de junio, de reforma del CP**

Con la imperiosa necesidad de reformar el CP de 1995 se aprueba la LO publicada el 23 de junio de 2010 que comenzó con el anteproyecto de modificación parcial aprobado por el Consejo de Ministros el 13 de Julio de 2006.

Dentro de nuestro campo de estudio es importante resaltar la propuesta de derogación del art. 31.2, la modificación de los diversos 33 (se creó el 33.7), 53 (para agregar el 53.5), el 66 (para agregarse el 66.3) y el art. 129 y la creación del 31 bis.

Todas estas modificaciones se dirigen hacia la derogación del principio *societas delinquere non potest*, y el reconocimiento de la capacidad delictiva de la persona jurídica. Atendiendo a la exposición de motivos del anteproyecto, se trató de sincronizar la responsabilidad penal de las personas jurídicas respetando al límite las garantías de la culpabilidad recogidas por el Derecho Penal, especificando que se trata de una responsabilidad penal directa y autónoma de la que le corresponde asumir a la persona física, y con un conjunto amplio de sanciones. Los anteproyectos y el proyecto de reforma que se redactaron posteriormente no añaden grandes novedades ni cambios y el texto definitivo de la LO 5/2010 tampoco recogió puntos innovadores en esta material.

La actual legislación penal desemboca en la LO 1/2015, de 30 de marzo, por la que se modifica el CP y que entra en vigor el 1 de julio de 2015.

Esta LO supone la más profunda reforma operada desde su aprobación en 1995 y da lugar a la modificación de 252 de sus artículos y a la supresión de 32. Además opera sobre otras leyes obligando a la reforma de 18 artículos de la LECrim, uno de la Ley de Indulto, uno de la Ley Orgánica del Tribunal del Jurado y añadiendo una disposición a la Ley 23/2014, de reconocimiento mutuo de resoluciones penales en la UE.

---

24 ZUGALDÍA ESPINAR (2010: 587)

Entre las novedades más reseñables en el presente campo de investigación cabe destacar la concreción de la responsabilidad penal de las personas jurídicas (Arts. 31 bis, ter, quater y quinquies) ya que se limita la responsabilidad penal de las personas jurídicas, para los supuestos de delitos cometidos por sus dependientes, sólo a los supuestos en los que el incumplimiento del deber de vigilancia haya tenido carácter “grave”.

Así mismo se introduce como causa de exención de la responsabilidad penal de la persona jurídica la existencia de un programa de prevención (*programa de compliance penal*), que conlleve una reducción importante del riesgo de comisión de delitos.

Otra de las novedades es la redefinición de las conductas de incitación al odio y a la violencia recogidos en el art. 510, a la luz de la Sentencia del Tribunal Constitucional (en adelante STC) 235/2007, de 7 de noviembre, que exige una interpretación del delito de negación del genocidio que limite su aplicación a los supuestos en los que esta conducta constituya una incitación al odio u hostilidad contra minorías, delitos estos que pueden dar lugar a responsabilidad penal de las personas jurídicas derivado de la introducción del nuevo artículo 510 bis, de cuya redacción se derivan las siguientes consecuencias:

- En el caso de que una persona jurídica, en los casos de responsabilidad recogidos en el art. 31 bis, sea responsable de un delito de los recogidos en los dos artículos anteriores, dicho ente responderá de una multa de dos a cinco años.
- Acorde a las normas del art. 66 bis, los jueces y tribunales tienen también potestad para imponer las penas recogidas en las letras b) a g) del apartado 7 del art. 33:
  - Prohibición que en el futuro la persona jurídica pueda volver a realizar las actividades en cuyo ejercicio se cometiese, encubriese o facilitase el ilícito. Puede ser una medida temporal, con un límite de 15 años, o definitiva.
  - Inhabilitar a la persona jurídica para la obtención de todo tipo de ayudas de carácter público, para recibir incentivos o beneficios fiscales o de la Seguridad Social y para contratar con el sector público.
  - 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.
  - Disolución de la persona jurídica.
  - Suspender sus actividades por un plazo inferior a cinco años.
  - El cierre de sus de sus establecimientos por un plazo inferior a cinco años.

## II. REFERENCIAS AL DERECHO COMPARADO.

En este breve apartado se hará referencia a la regulación de la responsabilidad de las personas jurídicas en algunos países. El punto de partida será el ámbito europeo, haciendo parada en Francia, Alemania, Italia y Holanda. Con estos países no sólo nos une una historia común que va más allá de la historia del derecho, sino que nos une un fuerte presente ya que sus sistemas buscan la protección del espacio común europeo. Como se verá el sistema italiano tiene muchos puntos en común con el español y el sistema holandés remonta su normativa más cercana en este tema hasta 1951.

Fuera de las fronteras europeas es interesante hacer una referencia a EEUU, país que sentó unas bases y que en mayor o menor medida ha inspirado a los ordenamientos de otros países.

Sin salir del continente americano tocaré someramente el modelo de Chile, dónde se pone de manifiesto la necesidad, cada vez más urgente, de introducir sanciones penales para las personas jurídicas.

### II.1. Francia

En el país vecino el Código Penal de 1810 (Código Napoleónico) consagró la responsabilidad penal del individuo impidiendo que durante mucho tiempo la doctrina y la legislación no recogieran la necesaria discusión sobre la responsabilidad penal de las personas jurídicas.

La cada vez más solicitada regulación sobre dicha responsabilidad se recoge finalmente en el CP de 1994, y más concretamente su artículo 121.2 que recoge la responsabilidad penal de las personas jurídicas derivada de las infracciones cometidas por sus órganos representantes y que se describe pormenorizadamente en los artículos 121.4, 5,6 y 7.

En el artículo 121.1 se reconoce, de forma previa y categórica, la responsabilidad personal por los actos cometidos, para seguidamente hacer responsables de sus actos a las personas jurídicas por las infracciones que estas cometan bien por su propia cuenta, por sus órganos colegiados o por las personas que les representen, según disponen los artículos 121.4 y 121.7 del citado CP.

No obstante en lo referente a los entes territoriales y sus agrupaciones responderán en calidad de responsables penales únicamente por las infracciones en las que se incurra durante el ejercicio de su actividad y si dichas actividades pueden tener la finalidad de operar mediante convenios de delegación de servicio público.

A pesar de lo que recogen los párrafos citados no se excluirá, además de la propia responsabilidad por la que respondan las personas jurídicas, la propia en la que incurran las personas físicas en grado de autoría o como cómplices de los mismos hechos penados.

Cabe destacar que el artículo 121.1 se exceptúa al Estado de esta responsabilidad, a pesar de ser un ente jurídico.

En Francia el debate doctrinal surge sobre cómo considerar el modelo de imputación de responsabilidad de los entes jurídicos, ya que una gran parte de la doctrina opina que para poder atribuir la responsabilidad penal antes tienen que actuar sus representantes, en lo que se conoce como “*responsabilidad por reflejo por el hecho cometido por otro*”<sup>25</sup>.

## II.2. Alemania

A pesar de recoger un modelo de imputación para los entes jurídicos el país germano se mantiene bastante purista en cuanto al respeto de la teoría general del delito<sup>26</sup>. Debido a este purismo es discutible que se establezca una auténtica responsabilidad penal o que simplemente sea una sanción penal-administrativa. Actualmente sigue el modelo implantado por la Ley de Contravenciones e Infracciones Administrativas de 1976 (OwiG) que recoge una responsabilidad administrativa de las personas jurídicas en el artículo 31. No obstante derivado del carácter de las sanciones que se recogen, es posible considerarlas como verdaderas sanciones penales en sentido amplio. Así es posible multar a una sociedad cuando sus representantes vulneren los deberes derivados de la persona jurídica mediante comportamientos delictivos, o persigan o logren el enriquecimiento del ente jurídico<sup>27</sup>.

## II.3. Italia

El caso italiano nos interesa especialmente en este estudio ya que España ha recogido, casi literalmente, preceptos relativos a la responsabilidad de la persona jurídica o empresa, por lo que podemos hablar de gran inspiración e incluso de influencia directa<sup>28</sup>.

La legislación también respeta el principio de que solo la persona física tiene responsabilidad penal derivada de un acto delictivo tipificado<sup>29</sup>. No obstante, a pesar de reconocer e identificar al responsable físico, se dilucida la responsabilidad del ente jurídico.

---

25 GÓMEZ CONTRERAS - LICHTENBERG BARAONA (2012: 58)

26 AGUILERA GODILLO (2018: 85)

27 DONAIRES SÁNCHEZ (2013: 12)

28 AGUILERA GODILLO (2018: 79)

29 PÉREZ ARIAS (2013: 91-104)

De esta forma la Constitución de la República italiana promulgada el 27 de diciembre de 1947 y en vigor desde el 1 de enero de 1948, en su artículo 27 recoge:

- El reconocimiento de la responsabilidad penal de forma personal y la imposibilidad de reconocimiento de la culpabilidad sin una sentencia previa que lo reconozca, es decir, la presunción de inocencia.
- La imposibilidad de infligir penas contrarias a la salvaguarda del sentido de la humanidad y preferiblemente encarriladas a la reeducación del penado.
- Se recoge expresamente la prohibición de la pena de muerte, aunque se excluye esta prohibición en el caso de las leyes militares de guerra y su previsión en estos casos.

Como se puede apreciar pesar de que la redacción del artículo 27 del CP italiano se puede deducir que la atribución de la responsabilidad penal recae solo sobre las personas físicas, el modelo de responsabilidad del ente jurídico se recoge en el Decreto Legislativo N° 231 de 8 de Junio del 2001. En el artículo 5 de este Decreto atribuye la responsabilidad al ente por los delitos cometidos, por cuenta e interés de la corporación o empresa, por sus representantes o empleados.

El artículo especifica y desarrolla las personas y las funciones a realizar por las mismas en las que se incurriría en responsabilidad:

- Las personas que administren, representen o dirijan la entidad, o solamente un departamento del mismo organizado y que trabajen bajo una autonomía tanto para operar como para financiarse.

Esta responsabilidad se extenderá no sólo a estas personas, sino también a las personas que sean supervisadas o dirigidas por ellas, ya que se entiende que el control sobre el trabajo de sus subordinados no se ha ejercido con la eficiencia o cautela debida para evita, prever y denunciar su actos delictivos.

- Las personas que en su actividad realicen una vigilancia y una gestión de hecho y efectiva de la entidad con personalidad jurídica.

No obstante toda esta especificación de personas y actos responsables, el artículo deja patente que si las citadas personas actuasen movidas por un interés personal, o movidas por un interés de un tercero ajeno al ente jurídico, el ente no responderá por estos actos al no estar vinculado al mismo.

Este artículo puede recordar en su fondo a nuestro artículo 31 bis de nuestro CP, que será desgranado en este estudio.

#### II.4. Holanda <sup>30</sup>

Este país es un ejemplo de longevidad y su tradición se remonta a 1870, año en el que ya se admitía la responsabilidad penal del ente jurídico en materia aduanera y fiscal. Su dogmática es distinta a la que practicamos en los países de tradición romana.

En lo que al reconocimiento de la responsabilidad de las personas físicas se refiere, se recoge al menos desde 1951, año en el que entró en vigor la WED (Wet op de Ecomoniche Delicten), ley marco que se encarga de la sanción de los delitos económicos dejando a un lado el viejo conocido *societas delinquere non potest*.

En 1965 se reforma el CP con penas simultáneas para la persona física y la jurídica, pero el gran cambio se produce en 1976 con el actual art. 51 del CP que reconoce finalmente acciones judiciales hacia la persona jurídica derivadas de su responsabilidad.

Por lo tanto en Holanda puede concluirse que la responsabilidad penal de las personas jurídicas responde al modelo de atribución, siendo la responsabilidad de la persona física independiente. Esto exige que la persona física actúe “en el contexto de la persona jurídica”, siendo una expresión real de la otra. Pero no resulta imprescindible que la persona física actúe en calidad de representante o director, puede ser cualquier persona que actúe en beneficio del ente jurídico y bajo su aceptación, como por ejemplo el propio abogado de la empresa.

En cuanto a la culpa actúa el mismo modelo de atribución, ya que la culpa o dolo que se le imputa al ente será el de la persona física, que también responderá de su propia culpa.

Desde el punto de vista dogmático este modelo es una casi inagotable fuente de reflexión ya que parte de una visión que, si bien no difiere totalmente de la nuestra, es mucho más rica en cuanto a sus matices. Su experiencia la muestra como un país con una base sólida en cuanto al reconocimiento de la responsabilidad penal de las empresas.

#### II.5. Estados Unidos de América <sup>31</sup>

En EEUU la responsabilidad penal de las personas jurídicas es un tema que empezó a estar presente en los albores del siglo XIX, y en 1.909 el TS instauró el sistema de imputación

---

30 GONZÁLEZ SIERRA (2012: 172-175)

31 SÁNCHEZ UNGRÍA (2017: 13)

a las personas jurídicas, siendo estas responsables en el ámbito penal por sus actos delictivos llevados a cabo por sus representantes (e incluso por sus empleados) cuando dichos actos sean en ejercicio de sus funciones respecto a la empresa y en su beneficio. El caso que dio pie a este sistema es el de *New York Central R. Co. v. United States*.

Por lo tanto estamos, una vez más, ante una responsabilidad por el hecho de otro.

En este país proliferaron las acusaciones contra empresas en el siglo XX, y más en concreto en la década de los 80.

Es importante señalar que es en este país, que tanto ha influido en otros modelos, ha exportado modelos como los programas de cumplimiento (compliance), que se tratará ampliamente en este estudio.

## **II.6. Chile**

En este caso hablamos de un país en el que la responsabilidad penal de las personas jurídicas es de muy reciente cuño. Aunque ya habían tratado anteriormente ciertas sanciones para las empresas, no es hasta 2.009 con la proclamación de la Ley N° 20.393, de 2 de diciembre de cuando se introduce por primera vez.

El modelo que se introduce exige la conexión entre la persona física responsable, el hecho y la persona jurídica, así como que la acción tenga un ánimo ventajoso o no tendente a evitarlo en lo que se denomina como “responsabilidad por defecto de organización”<sup>32</sup>.

## **II.7. Australia**

Australia tiene una organización política federal, por lo que únicamente se legislan a nivel nacional ciertas materias y el derecho penal no es el mismo en todo el país. Existe un Código Criminal Australiano (Criminal Code Act, CCA) que marca unas reglas básicas de responsabilidad penal de las empresas, aunque su vinculación no sea igual en todas las jurisdicciones del país.

La particularidad de esta legislación la encontramos en el hecho de que no se basa en la persona que delinque, sino al propio delito en sí estudiando si se trata de un delito doloso o de un delito culposo. Para llegar a esta teoría, a partir de una reforma operada en 2001, antes se seguía la teoría de la identificación.

---

32 HERNÁNDEZ BASUALTO (2010)

La Sección 12 del CCA, a partir de la reforma, se aplica a todas aquellas violaciones contenidas en el mismo. Pero su ámbito de aplicación no es global, sino que sufre limitaciones derivadas de que el grueso de su legislación en el ámbito penal es Ley Estatal y el CCA únicamente recoge un catálogo acotado de agravios. Entre dichos agravios se encuentran, por ejemplo, el soborno de funcionarios extranjeros públicos, afrentas contra personal de Naciones Unidas, actividades internacionales terroristas y contrabando de personas, y algunos estatutos federales son excluidos de forma expresa de la sección 12.3<sup>33</sup>.

### **III. DESARROLLO DE LAS TEORÍAS DE RESPONSABILIDAD DE LAS PERSONAS JURÍDICAS**

#### **III.1. El sistema vicarial o de heterorresponsabilidad.**

También conocido como sistema de transferencia o por representación, como ya se ha visto anteriormente, recoge sus postulados de la teoría del delito.

Para poder atribuir responsabilidad penal a la persona jurídica en este modelo se requiere la previa actuación por parte de una persona física, siendo necesario para ello la existencia de un hecho de conexión en el que las personas físicas representan el cerebro de las personas jurídicas, de modo que se entiende que sus comportamientos son los de aquella y, por tanto, la corporación debe responder por ellos<sup>34</sup>.

La basta modificación efectuada por la LO 1/2015 del artículo 31 bis vino a aplacar las objeciones mostradas por un amplio sector de la doctrina hacia la falta de especificidad de la responsabilidad penal infligida. No obstante debemos dejar claro que pese a las reformas operadas en el modelo de atribución de responsabilidad no ha sufrido un gran cambio y a día de hoy se sigue manteniendo el modelo por transferencia. Actualmente, a pesar de los programas de organización, se sigue manteniendo el hecho innegable de que la persona jurídica no puede cometer un hecho delictivo, sino que lo cometerán las personas físicas responsables de la misma.

Partiendo del ya manido hecho de que la responsabilidad penal de los entes jurídicos deriva de los comportamientos delictivos de las personas físicas el artículo 31 bis CP establece que “las personas jurídicas serán penalmente responsables de los delitos cometidos” por personas, por ende una vez constatada la tipicidad y antijuridicidad de la persona física (o personas físicas) entra el examen de transferencia de responsabilidad penal a la persona jurídica.

---

33 DONALDSON – MEGAN – WATTERS (2008: 10-15)

34 SÁNCHEZ UNGRÍA (2017: 17-18)

A pesar de los avances surgidos en los últimos años aún hay una parte de la doctrina que sigue opinando que nuestro sistema adolece del ánimo de decidir un sistema, como el catedrático de la UAM Bernardo Feijoo Sánchez <sup>35</sup> que opina el CP no concreta un modelo, quedándose a medio camino entre la autorresponsabilidad pura y el sistema vicarial, sin decidirse por ninguno y defiende que la persona jurídica es responsable en relación a los delitos cometidos por las personas físicas.

No obstante, y en la línea de este modelo, para responsabilizar penalmente a la persona jurídica es necesario que la persona física cometa el delito, pero no lo es que dicha responsabilidad no sea independiente de la persona física, ya que el hecho por el que responden es el mismo, pero los motivos no lo son.

En la actualidad, y con la incorporación de los nuevos modelos de organización y gestión, se tiende a exonerar a la persona jurídica, ya que la misma solo responderá por los delitos que cometan sus empleados o directivos si no se ha observado el debido control, vigilancia o supervisión, quedando exenta de responsabilidad y de la consiguiente pena si el modelo de organización y su gestión son los adecuados y cumplen los requisitos legales. En estos casos será la persona jurídica quien tenga que probar el cumplimiento de los modelos de organización y gestión cumplieran con las condiciones y es acorde a la legalidad requerida.

En opinión del profesor José L. González Cussac el artículo 31 bis mantiene el modelo de transferencia indicando que de manera pareja a la responsabilidad penal de la persona física, la persona jurídica asume de forma derivada y con un papel coprotagonista dicha responsabilidad. Además considera que para transferir la responsabilidad penal a la persona jurídica se requiere que las personas físicas incurran de forma previa en un hecho de carácter delictivo y que esté descrito en el artículo, de forma que su acción conecte o “contamine” a la persona jurídica de la responsabilidad penal <sup>36</sup>.

Sin volver a ahondar en este modelo, resumir que atribuye la responsabilidad penal a las personas jurídicas por los delitos que cometan las personas físicas cuando sus acciones sean en nombre o por cuenta del ente y en aras de su beneficio, ya sea directo o indirecto. Estas personas físicas no serán únicamente las que representen, organicen o controlen a las personas jurídicas, sino también toda persona física con autorización para tomar decisiones que atañen al ente.

Muy recientemente la Sala Segunda, de lo Penal, del TS en su Sentencia 506/2018 de 25 Oct. 2018, Rec. 2332/2017, expone claramente que la pretendida absolución de la persona jurídica en un caso de desestimación de recurso de casación, que confirma la sentencia de la AP de Barcelona absolutoria por delitos de estafa y falsedad, no tiene el fundamento que se

---

35 FEIJOO SÁNCHEZ (2015: 88-90)

36 FEIJOO SÁNCHEZ (2015: 84)

alude en el recurso porque la responsabilidad penal de la persona jurídica es vicarial <sup>37</sup>.

### **III.2. El sistema de responsabilidad por el hecho propio o de autorresponsabilidad.**

En este sistema es la propia persona jurídica la que comete el hecho delictivo, por lo que su responsabilidad es independiente a la que en su caso pueda tener la persona física. Esta opción nos abre una nueva vía para los casos en los que no sea posible identificar a la persona física a, o incluso, en palabras de Balcarce y Berruezo, en el caso de ser posible identificarla no se la pueda hacer responsable debido a que se apliquen algunas circunstancias orientadas a eximirla de la responsabilidad <sup>38</sup>.

Con esta nueva “visión delictiva” de la persona jurídica se está procediendo a crear un sujeto nuevo para el Derecho Penal.

Este sistema tiene un apoyo en la Sentencia del Tribunal Supremo 154/2016, de 29 de febrero, que basa la responsabilidad penal de la persona jurídica en la inexistencia de instrumentos eficaces y efectivos que prevean la comisión de delitos dentro de la organización, ya que argumenta que este sistema de responsabilidad penal de la persona jurídica tiene su argumento en la base de la exigencia de comprobar que la persona física que integra al ente ha cometido el delito de forma previa, lo que será un punto de partida para la citada responsabilidad<sup>39</sup>, ya que sigue resultando imprescindible la acción por parte de una persona física. No obstante la culpabilidad de la persona física y de la jurídica será diferentes, siendo necesario un análisis sobre el delito operado por la persona física antes de poder delimitar la responsabilidad de la persona jurídica.

Para llevar a cabo el necesario análisis será necesario operar medidas de vigilancia y control sobre las actuaciones de sus directivos y subordinados jerárquicos, en aras de evitar que estos puedan cometer los delitos recogidos en el Libro II del Código Penal como posibles antecedentes de esa responsabilidad de la persona jurídica.

No obstante los dos modelos estudiados tienen en común orquestar un sistema de doble imputación en el que por un lado responda la persona física y por otro la persona jurídica sin necesidad de ser simultáneas ni excluyentes. Remitiéndonos nuevamente a los autores Balcarce y Berruezo, estos entienden que, además de estar necesariamente previstos por la ley que define la infracción de forma expresa, están supeditadas a dos condiciones:

---

37 STS 506/2018 de 25 Oct. 2018, Sala Segunda de lo Penal, Rec. 2332/2017

38 BALCARCE – BERRUEZO (2016: 51)

39 STS de 29 de febrero de 2016 (RJ 154/2016)

1º) Que sea el órgano o representante de la persona jurídica quien cometa la infracción.

2º) Que el delito sea cometido por cuenta o en interés de la persona jurídica <sup>40</sup>.

Actualmente, en nuestra legislación, el artículo 31 bis recoge un modelo de responsabilidad directa, siendo posible aplicar la responsabilidad penal directa de la persona jurídica sin un reconocimiento previo de responsabilidad penal principal de la persona física. Es importante recalcar el artículo 31 ter.1, primer apartado del CP recoge la exigibilidad de la responsabilidad penal de las personas jurídicas en el caso de que se compruebe que se ha cometido un delito por parte las personas sobre las que recaigan las funciones o cargos recogidos en el art. 31 bis, incluso en el supuesto de que no se haya podido individualizar a la persona física responsable o el procedimiento no se pueda dirigir contra la misma.

Será importante ahondar en los programas y modelos de prevención de riesgos y conductas delictivas que nos indicarán si las empresas han implantado en su organización estos sistemas orientados al respeto de la legalidad y, más en concreto, a las normas penales.

### **III.3. El modelo adoptado por la jurisprudencia del Tribunal Supremo**

El 29 de febrero de 2016, la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo dictó La sentencia nº 154/2016, dictada por la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo (Ponente D. José Manuel Maza Martín) el 29 de febrero de 2016, atribuye novedosamente la responsabilidad penal a las personas jurídicas.

En la sentencia se dilucida la responsabilidad penal de determinadas personas físicas por la comisión de un delito contra la salud pública por tráfico de una sustancia estupefaciente, y de otros delitos como falsificación de documentos oficiales y quebrantamiento de medidas cautelares. La actividad delictiva la llevan a cabo entidades que realizaban envíos de maquinarias para obras públicas a Venezuela, que posteriormente se reimportaban a España conteniendo droga en las mismas. Las entidades que realizan los envíos serán, así mismo, penalmente responsables por su participación como instrumento jurídico respecto del delito contra la salud pública.

La sentencia basa su argumentación, en cuanto a la responsabilidad penal de las personas jurídicas, en el art. 31 bis del CP, siendo esta la siguiente:

- En primer lugar, se recoge el cumplimiento de los dos primeros requisitos previstos en el art. 31 bis del CP que permite atribuir responsabilidad penal a las entidades: el delito

---

40 BALCARCE – BERRUEZO (2016: 107)

contra la salud pública cometido se encuentra dentro del catálogo de delitos capaces de generar responsabilidad pena a la persona jurídica, circunstancia que aquí se produce, las personas físicas administradores de las estas entidades formaban parte de la comisión delictiva.

- En segundo lugar, se constata la ausencia de un modelo dotado de medidas orientadas a prever y controlar la comisión de delitos. Aquí se resalta la reforma del artículo 31 bis CP, que sostiene el sistema de responsabilidad penal de la persona jurídica, y se indica que una vez comprobada la comisión delictiva operada por la persona física que integre la organización, lo que supone un punto de arranque de la responsabilidad, y exige la implantación y correcta operatividad para prevenir y eludir, dentro de lo factible, la comisión de infracciones delictivas por quienes integran la organización. Por lo tanto, a pesar de que la existencia de estos mecanismos pueda suponer un atenuante o una exención de la responsabilidad, la base de la responsabilidad de las personas jurídicas se cimenta sobre la determinación de si el delito cometido por las personas físicas que la integran ha sido posible debido a la ausencia de implantación de un adecuado programa de cumplimiento, cuyo objetivo fundamental sea cumplir con la legalidad.
- En tercer lugar, la sentencia matiza la diferencia que existe entre empresas que realizan una verdadera actividad mercantil y se dedican a actividades de índole comercial, y las denominadas sociedades “pantalla” que son meros instrumentos para la comisión de delitos y creadas única y exclusivamente con estos fines ilícitos. Estas últimas se considera que están al margen del régimen de responsabilidad del art. 31 bis, por consiguiente no se entra a valorar si cuentan con mecanismos de control y vigilancia. Según la STS nacen con la única función de albergar la comisión de una acción delictiva, no yendo la razón de su existencia más allá de esta función. De este modo y bajo esta premisa no merecen otro tratamiento que el orientado a su disolución.

En conclusión, en la Sentencia el TS condena a cuatro personas físicas en grado de autoría como responsables de un delito contra la salud pública, actuando en organización, simulando operaciones comerciales internacionales y mediante el uso de buques para su traficación. Además condena a tres entidades, ordenando su disolución y la pérdida de su personalidad jurídica y su capacidad de realizar actividad comercial alguna, por su participación en delitos contra la salud pública, independientemente de la novedosa pena de multa que resulte apropiada imponer. No obstante, en el fallo se procede a la exclusión de la pena de disolución de una de las entidades, decisión que se basa en que se trata de una mercantil que emplea a más de una centena de que, de disolverse, sufrirían un notable perjuicio.

## **IV. LA RESPONSABILIDAD PENAL TRIBUTARIA DE LA PERSONA JURÍDICA**

### **IV.1. Supuestos de responsabilidad penal**

De forma previa al estudio pormenorizado de la responsabilidad penal de las personas jurídicas, concretando el ámbito tributario, es importante recoger el listado numerus clausus de delitos que pueden cometer las personas jurídicas. Paso a detallar los artículos y delitos recogidos:

1. Art. 156 bis.3: Tráfico ilegal de órganos humanos.
2. Art. 177 bis.7: Trata de seres humanos.
3. Art. 189 bis: Prostitución, explotación sexual y corrupción de menores.
4. Art. 197 quinquies: Descubrimiento y revelación de secretos.
5. Art. 251 bis: Estafa.
6. Art. 258 ter: Frustración de la ejecución.
7. Art. 261 bis: Insolvencias punibles.
8. Art. 264 quater: Alteraciones, supresiones o daños informáticos.
9. Art. 288: Delitos relativos a la propiedad intelectual e industrial, al mercado y a los consumidores.
10. Art. 302.2: Receptación y otras conductas afines.
11. Art. 304 bis.5: Financiación ilegal de los partidos políticos.
12. Art. 310 bis: Delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social.
13. Art. 318 bis.5: Delitos contra los derechos de los ciudadanos extranjeros.
14. Art. 319.4: Delito sobre la ordenación del territorio y el urbanismo.
15. Art. 328: Delitos contra los recursos naturales y el medio ambiente.
16. Art. 343.3: Vertido de materiales o radiaciones ionizantes.
17. Art. 348.3: Fabricación, manipulación, transporte, tenencia o comercialización de explosivos.
18. Arts. 366 y 369: Delitos contra la salud pública.
19. Art. 386.5: Falsificación de moneda.
20. Art. 399 bis.1: Falsificación de tarjetas de crédito y debito y cheques de viaje.
21. Art. 427 bis: Cohecho.
22. Art. 430: Trafico de influencias.
23. Art. 510 bis: Delitos cometidos con ocasión del ejercicio de los derechos fundamentales y de las libertades públicas garantizados por la Constitución.

## 24. Art. 576.5: Financiación del terrorismo.

A pesar de este listado el CP no recoge en el catálogo algunos delitos frecuentemente cometidos dentro de la gestión empresarial, como por ejemplo los delitos cometidos contra los trabajadores.

### **IV.2. El bien jurídico protegido**

Una vez desgranadas las conductas tipificadas que pueden dar lugar a responsabilidad penal de la persona jurídica, y visto que dentro del catálogo se recogen los delitos contra la Hacienda Pública, es importante destacar la naturaleza del bien jurídico que estamos protegiendo.

Aún resuena el eco de la manida fase publicitaria “Hacienda somos todos” que, a mi parecer, tuvo un momento de esplendor seguido de otro de profundo desacuerdo social. Pero más allá de grandes frases debo ahondar en qué bien se protege cuando se sanciona a los entes jurídicos por un delito contra el Erario público.

Actualmente no podemos encontrar un consenso ni entre la doctrina ni en la jurisprudencia, siendo las teorías muy diversas y recogiendo teorías como el principio constitucional que proclama la solidaridad tributaria, el principio de justicia <sup>41</sup>, la defensa del propio patrimonio de la Hacienda Pública o incluso la apelación al deber cívico que exige que la población contribuya a los gastos estatales.

Todas las teorías son válidas ya que todas se basan en principios recogidos en la legislación española, e incluso la solidaridad tributaria ha sido tildada de ineludible por el TS<sup>42</sup>, pero no tenemos unanimidad en el bien final de la protección.

### **IV.3. La tipicidad.**

#### **IV.3.1. Delimitación del tipo penal: El fraude fiscal.**

Circunscribiéndonos en el tipo penal del delito tributario nos encontramos con que la conducta penable es la defraudación activa u omisiva a la Hacienda Pública. Por lo tanto dentro

---

41 STS, de 27 diciembre de 1990 (RJ 1991, 5209).

42 STS de la Sala de lo Penal, 643/2005 de 19 de mayo de 2005 (RJ 2005\7645).

del tipo penal se circunscriben las acciones cometidas por los medios recogidos y dentro de las conductas se incluye la omisión, que tendría su ejemplo más paradigmático en la ausencia de pago de una cantidad debida.

El TS ha seguido esta línea cuando reconoce que la omisión de las cantidades debidas implica ocultar la auténtica base imponible que da lugar a la liquidación del impuesto debido, actuando de forma engañosa y siendo esta actuación constitutiva de una conducta típica <sup>43</sup>.

Así mismo el TS se ha vuelto a pronunciar en cuanto al concepto de defraudación, término tan extendido y no delimitado explícitamente en nuestra legislación, indicando que la actuación requiere de un engaño para poder definirla como defraudadora <sup>44</sup>. Por lo tanto, *a sensu contrario*, las conductas omisivas fruto de errores que no impliquen una intención artificiosa, no serán catalogadas dentro de la defraudación.

El tipo requiere de una conducta cuyo destino sea defraudar, lo que exige un enmascaramiento de los datos tributarios con importancia destacada <sup>45</sup>. Este principio tiene un importante caldo de cultivo en la omisión, pero el impago no será en sí constitutivo de delito, sólo supone una infracción tributaria, tendrá que estar acompañado del ocultamiento de bases tributarias, o de fingir gastos y deducirlos <sup>46</sup>. Se deduce así que el hecho de presentar gastos deducibles que finalmente carezcan de dicha naturaleza no constituye automáticamente un engaño.

Si nos retrotraemos a 1997, ya entonces el TS entendía que la tipicidad de la omisión no reside en el impago o la ausencia de declaración, sino en la falta de reconocimiento. No obstante la omisión de la presentación puede resultar en la práctica equivalente a la ausencia de asunción de la deuda tributaria. El supuesto de impago con reconocimiento de la deuda no supone que incurra en un delito, simplemente en una infracción de índole tributaria y, nuevamente *a sensu contrario*, estaría en este mismo supuesto quien omita presentar su correspondiente declaración pero realiza el pago correspondiente a la misma <sup>47</sup>.

Por lo tanto nos encontramos ante un tipo penal casuístico, en el que confluyen múltiples variantes y posibilidades:

- La presentación de la autoliquidación no supone en sí misma la ausencia de ánimo defraudatorio si el mismo se demuestra por otras acciones. Un ejemplo común en la

---

43 STS, de 9 junio de 2016 (RJ 2016, 2164).

44 STS, de 25 noviembre de 2016 (RJ 2016, 5669).

45 STS, de 25 noviembre de 2005 (RJ 2006, 320).

46 STS, de 20 junio de 2006 (RJ 2006, 5183).

47 RODRÍGUEZ ALMIRÓN (2017: 164).

práctica empresarial tributaria es la presentación de la declaración indicando que la base imponible es inferior a la real y se pueda apelar a una intención defraudadora en dicha presentación.

- En consecuencia no habría ánimo defraudatorio en una correcta presentación si posteriormente no se procede al pago correspondiente, el impago en este caso es la falta de acción pero no supone ocultación en absoluto porque se asume la deuda. Además la popularización del impago por insolvencia es una triste práctica aún más tristemente extendida.
- Por otro lado hay que tener en cuenta que no cualquier omisión supone automáticamente una conducta típica, sino que dependerá de su impacto tributario. No obstante la opinión de algunos tribunales deja patente que la ausencia de presentación ya implica por sí el no reconocimiento de la deuda, con lo que nos encontramos con una falta de unanimidad en esta valoración de la tipicidad.
- Y también ahondar brevemente en el hipotético y más remoto supuesto de que se incurra en una ausencia de presentación pero se realice correctamente el pago. Este caso entraría directamente en la categoría de infracción formal, pero no dentro del tipo penal, ya que el ánimo defraudatorio se descarta totalmente con el pago.

Muy diferente y cuestionable es el reconocimiento del fraude de Ley y de su trascendencia penal. En esta problemática ha intentado profundizar el TC diferenciando el fraude de Ley como una acción que busca el beneficio a través de la normativa más beneficiosa, en definitiva, “pagar menos”. Pero esto no supone que exista una ocultación o un engaño, sino que con la legislación vigente, se intenta adaptar la misma al propio beneficio. Estamos por lo tanto, según el TC, ante una situación que no se puede incluir en la categoría de delito fiscal, lo que no quiere decir que sea en absoluto correcta <sup>48</sup>.

Sí se incluye en el tipo penal otra práctica, distinta de las anteriormente revisadas, que es el falseamiento de la realidad a través de la ficción de negocios jurídicos inexistentes. En este supuesto queda patente el ánimo defraudatorio a través de la mentira más frontal: la farsa<sup>49</sup>.

---

48 STC 120/2005, de 10 mayo de 2005 (RTC 2005, 120).

49 STS, de 28 noviembre de 2003 (RJ 2004, 91).

#### IV.3.2. Conductas defraudatorias.

Una vez delimitado el fraude, y antes de profundizar en las conductas defraudatorias que suponen el tipo penal, es importante aclarar a qué órganos les corresponde delimitar si estamos o no ante un fraude fiscal. El TS <sup>50</sup> ha sido tajante, dejando la calificación de defraudación en cada caso a los tribunales penales. Además la ayuda que efectivamente supone el trabajo previo de los funcionarios de la administración, en absoluto supone una asunción automática de su pauta <sup>51</sup>, ya que el tribunal está sometido a un principio de contradicción ineludible <sup>52</sup> y base de nuestro Derecho procesal.

Ahora sí cabe proceder a estudiar las conductas que constituyen el tipo penal y que efectivamente componen el concepto defraudatorio, partiendo de la norma tributaria. De esta forma en una lectura del art. 2 de la LGT vemos el actual catálogo de tributos que recoge la legislación. Pero más allá de esta norma no podemos apoyarnos en la normativa, estando obligados a recurrir a una norma externa a la penal, como para delimitar el concepto de deducción fiscal, que incluye en su catálogo las bonificaciones y exenciones fiscales. Una duda doctrinal es el posible hecho de que sea la propia administración la que calcule de forma errónea el hecho imponible y, fruto de ese error, el administrado disfrute de una devolución que no le corresponde y no haga ver el error a la administración. Obviamente en este caso el administrado es conecedor del error y su silencio denota ocultación, lo que nos sitúa ante una conducta típica. No sería el mismo caso, y no estaríamos ante una conducta típica, si el administrado resulta favorecido por la inexacta aplicación de la norma <sup>53</sup>.

Del estudio de las conductas defraudatorias se deduce un principio lógico, y es que no estamos ante un tipo que acepte la comisión por imprudencia. No obstante, aunque exija la comisión dolosa, esta es matizada por el TS <sup>54</sup> no requiriéndose un dolo concreto con intencionalidad de menoscabo a la Hacienda Pública.

Una vez delimitadas las actuaciones tipificadas, y teniendo en cuenta el índole preminentemente económico sobre el que pivota el tipo y las conductas defraudatorias, es básico delimitar los importes ante los que se incurre en el ilícito penal. Esta cantidad marcará la diferencia entre infracción tributaria y delito, y el límite lo marca el art. 305 del CP en ciento veinte mil euros.

---

50 STS de 19 de enero de 2012 (RJ 2012, 2057).

51 STS, de 20 junio de 2006 (RJ 2006, 5183).

52 STS, de 10 julio de 2006 (RJ 2007, 47).

53 RODRÍGUEZ ALMIRÓN (2017: 165).

54 STS, de 3 enero de 2002 (RJ 2003, 782).

No obstante esta cantidad variará si en vez de la Hacienda española se tratase de la Hacienda de la Unión Europea, recogiendo el art. 306 del CP la cuantía de cincuenta mil euros como constitutiva de delito, y con un tipo concreto para las actuaciones defraudadoras comprendidas entre cuatro mil y cincuenta mil euros.

Este importe que nos va a marcar la comisión delictiva tiene un singularidad en el supuesto que recoge el art. 305.2.4) del CP de encontrarnos ante una defraudación cometida por un grupo organizado con ánimo delictivo o un ente que opere con una fachada empresarial ficticia, singularidad que se materializa en la acumulación de los importes defraudados, y que una vez lleguen a los límites expuestos serán constitutivos de delitos. Este punto resulta muy importante en el presente estudio, ya que dentro de los entes jurídicos se encuentran las citadas entidades con ánimo criminal.

Aunque la doctrina se divida ante el carácter de este importe, lo cierto es que el TS ha dejado marcada esa línea defraudadora y punible en la cantidad recogida en el CP, a pesar de entender que desde el primer momento ya existe el daño <sup>55</sup>.

Nos debemos remitir nuevamente a la jurisprudencia del TS para determinar al encargado de calcular la cuota, siendo el encargado el Tribunal Penal pero haciendo acopio de la normativa concreta del impuesto <sup>56</sup>, partiendo de los cálculos realizados por la Agencia Tributaria en las liquidaciones practicadas por su funcionariado. Por lo tanto estamos ante una labor que debe oscilar entre el respeto por la norma y la labor de la Agencia Tributaria. Función que no siempre va a resultar fácil, ya que el Tribunal Penal debe aplicar la ineludible máxima de la presunción de inocencia <sup>57</sup>.

Para rematar la visión de estas conductas y, en aras de realizar el cálculo pertinente, es fundamental la delimitación de los periodos. El art. 305 del CP recoge dos vertientes del tipo penal, dependiendo de si se trata de obligaciones periódicas efectuándose el cómputo dentro del año natural, con la excepción citada de si se trata de un ente criminal organizado, o si no son periódicos, caso en el que el importe se computará por cada hecho imponible que dé lugar a un nuevo cálculo seguido de su correspondiente liquidación.

Un ejemplo periódico es el IVA, que se computará teniendo en cuenta el año natural <sup>58</sup>, y un ejemplo no periódico es el Impuesto de Sucesiones.

---

55 STS, de 19 mayo de 2005 (RJ 2005, 7645).

56 STS, de 5 octubre de 2015 (RJ 2015, 5129).

57 STS, de 9 junio de 2016 (RJ 2016, 2164).

58 STS, de 9 junio de 2016 (RJ 2016, 2164).

#### IV.4. La culpabilidad y las formas de atribución de la responsabilidad penal

El principio de culpabilidad forma una de las franjas infranqueable en el *ius puniendi* español, por lo que se exige la ineludible culpa del sujeto para que asuma la responsabilidad por el hecho cometido.

Este principio queda plasmado en los principios de personalidad de las penas, de responsabilidad por el hecho y el principio de dolo o culpa, según el cual se exige voluntad o imprudencia.

En este punto es importante delimitar a los sujetos pasivos, siendo el sujeto pasivo Hacienda, ya sea la estatal, las locales y autonómicas o forales, o la Hacienda de la Unión Europea. Por su naturaleza se entiende que nos encontramos ante un delito especial propio que necesariamente se cometerá por el obligado tributario<sup>59</sup>. No obstante ciertos operadores pueden ayudar a la comisión delictiva, siendo condenados en ciertos casos susbasesores fiscales<sup>60</sup>.

#### IV.5. Iter Criminis.

Se incurrirá en el tipo penal en función de la actuación del sujeto, por lo que si no se pagan impuestos o no realiza las retenciones pertinentes, el delito se consuma una vez finaliza el plazo para el ingreso sin realizarse el mismo, o se realiza sólo parcialmente. No está tan claro el momento delictivo en los tributos autoliquidativos, pudiendo caber la duda de en qué momento se incurre en el tipo delictivo en el supuesto de que el pago se realice previamente a la conclusión del plazo, pero el TS ha determinado la consumación delictiva una vez finaliza el plazo voluntario de ingreso<sup>61</sup>.

En el caso de disfrutar de beneficios fiscales o devoluciones no debidas en momento de la consumación del delito coincide con el del disfrute o devolución.

Y, puesto que se admite la tentativa dentro de este tipo penal, esta se producirá en el momento en el que la administración compruebe que una devolución que se iba a realizar es efectivamente dolosa<sup>62</sup>.

---

59 STS, de 27 septiembre 2016 (RJ 2016, 4721).

60 SAN de 3 abril 2013 (JUR 2013, 269426).

61 STS de 28 noviembre de 2003 (RJ 2004, 91).

62 RODRÍGUEZ ALMIRÓN (2017: 167).

#### IV.6. La autoría y la participación.

En este punto debemos tener muy presente el art. 31 del CP que recoge la responsabilidad en el momento en el que nos encontramos ante una persona jurídica.

En el art. 31 bis.1.a el CP recoge dos supuestos de responsabilidad:

- Por la comisión de delitos en nombre, por cuenta y lucrativamente, ya sea directa o indirectamente, de la persona jurídica, operado por sus representantes legales.
- Por quienes individual o grupalmente dentro del propio ente jurídico tienen poder para proceder a la toma de decisiones o estén capacitados para controlar y organizar a la entidad.
- Cabe reseñar la novedad introducida al requerir una vinculación estructural entre la persona jurídica y el delito, ya que la responsabilidad nace de los delitos realizados por los directivos en nombre y beneficio de la sociedad o empresa.

Conforme al profesor José Luis González Cussac con la nueva regulación se produce una ampliación de los sujetos susceptibles de delinquir que puedan transferir la responsabilidad a la persona jurídica, por este nivel primero de traslado de responsabilidad penal <sup>63</sup>. De esta manera la esfera de personas susceptibles de transferir la responsabilidad se extiende a cargos muy variados, siempre que tengan poder de decisión y de gestión, sin necesidad de tener el cargo de administradores.

De forma que, siguiendo al profesor Feijoo Sánchez <sup>64</sup>, la persona jurídica en la LO 5/2010 se responsabilizaba si los responsables finales delinquían y la empresa no había realizado todas las acciones pertinentes para asegurar el cumplimiento de la legalidad por parte de los administradores.

La situación actual exige que no se haya procedido a la creación de un órgano encargado del control de las acciones de los administradores y de los altos directivos, acorde a la legislación vigente, o que en el caso de haberse creado, este órgano no haya llevado a cabo sus funciones de control, supervisión y vigilancia de la forma adecuada. Con esta premisa se amplía la atribución de responsabilidad penal a la persona jurídica si las acciones delictivas las ejecutan

---

63 GONZÁLEZ CUSSAC (2015: 164)

64 FEIJOO SÁNCHEZ (2015: 110-111)

personas físicas con facultades de organización y control. Se debe hacer mención a la sustitución de los términos “en provecho” por “en beneficio directo o indirecto” que muchos de nuestros autores recogen como una aclaración de la expresión.

En el artículo 31 bis.1.b se añade que la responsabilidad penal también será exigible a las personas jurídicas por las acciones delictivas que sean cometidas dentro del ejercicio de actividades inherentes a la empresa, por su cuenta, o que supongan un beneficio directo o indirecto para la misma, y las personas estén ligadas a esta por un estado de sometimiento a las personas físicas nombradas en el párrafo anterior. Los delitos pueden ser causados por la falta de observación de los deberes de control encargados a sus superiores.

Este apartado del artículo 31 bis recoge los delitos cometidos por los empleados de la empresa o sociedad como originarios de la responsabilidad penal si esas personas físicas no han tenido el oportuno y adecuado control por parte de los responsables de la misma, que ostentan este deber. Cambio de criterio en tanto en cuanto se exige que las personas físicas recogidas en el art. 31 bis 1.a) incumplan de forma grave su deber de control y supervisión con respecto a la actividad de la persona jurídica y de los empleados, pero en la LO 5/2010 sólo exigía una ausencia de control. Por lo tanto no cualquier incumplimiento por parte de entidad conlleva la responsabilidad y del art. 31 bis.1.b) se desgrana lo siguiente:

- El empleado que delinque lo debe hacer siempre dentro de sus actividades pautadas por la empresa o sociedad y por cuenta de la persona jurídica. Esto excluye cualquier comportamiento delictivo que los empleados puedan cometer durante el ejercicio de sus funciones por acciones propias, personales, libremente elegidas y ajenas a su trabajo.
- Las actividades que generen el hecho delictivo deben estar bajo la tutela de las personas físicas que de forma individual o dentro de un órgano perteneciente a la persona jurídica tengan la autorización pertinente para la toma de decisiones en nombre de la persona jurídica o, también ejerzan facultades de organización y control dentro de la misma.
- El delito tiene que suponer la violación de los deberes pautados, por lo no dará lugar a atribución del delito a la persona jurídica si a pesar de haber cumplido este con sus deberes de control el hecho delictivo no hubiese podido ser evitado o no tuviese un peso específico relevante <sup>65</sup>.

---

65 FEIJOO SÁNCHEZ (2015: 112)

Siguiendo con la visión del profesor Feijoo Sánchez, no hay duda sobre el hecho de que estas personas deben mantener una vinculación laboral o desempeñar funciones dentro de la empresa de la que se exige la responsabilidad penal. Ante dicha perspectiva los entes jurídicos deben introducir un catálogo de medidas de gestión, vigilancia y control específico que eviten, o al menos obstruyan, la comisión de hechos tipificados como delitos por parte de subordinados, y si se llegan aun así a producir identificar al culpable y proceder a la reparación del daño causado, procedimiento que recibe el nombre de “imputación penal por falta o defecto de organización”<sup>66</sup>.

Una vez más queda patente la gran importancia de la implantación de programas de cumplimiento, que podrán identificar con gran precisión al culpable e incluso llegar a eximir a la empresa de responsabilidad penal.

A estos efectos, y en lo que a nuestro estudio concierne, es preciso señalar que nada obsta para declarar autoras de los delitos contra la Hacienda Pública a las referidas entidades, al recogerse dicha posibilidad, de forma expresa, en el artículo 310 bis del CP.

En el caso del ámbito jurídico tributario la responsabilidad será de tipo acumulativo, puesto que no es sustitutiva de la recogida en el art. 31 bis.1 del CP que se acaba de desgarnar, sino que se acumula a esta última <sup>67</sup>, incluso aunque no se haya posibilitado la individualización de la persona física que debe asumir la culpa.

En el caso de las sociedades la atribución de responsabilidad por la comisión de un delito de defraudación tributaria al ente jurídico dependerá de que el delito se lleve a cabo por una persona física recogida en el citado art., el cual propugna una vía doble de imputación responsabilizando tanto de la comisión delictiva en sí, como por la ausencia de control sobre la actuación de los empleados <sup>68</sup>.

#### **IV.7. Las consecuencias jurídicas derivadas del delito.**

Una vez que se ha constatado, conforme al art. 31 bis del CP, la responsabilidad penal en la que puede incurrir la persona jurídica se deben relatar las penas correspondientes a la comisión delictiva.

La ya antigua LO 5/2010, de 22 de junio, no recogía en su catálogo penas atribuibles a las personas jurídicas, únicamente consecuencias accesorias que quedaban al arbitrio del juez apoyándose en el art. 129.1 del CP.

---

66 FEIJOO SÁNCHEZ (2015: 121)

67 GÓMEZ MARTÍN (2011: 131).

68 Apartado VII de la Exposición de Motivos de la Ley Orgánica 5/2010, de 22 de junio

Esta situación fue subsanada en la actual legislación con la inclusión de las penas por la comisión delictiva de las personas jurídicas de obligada aplicación por parte del juzgador, quedando las consecuencias accesorias residualmente aplicables, conforme al actual art. 129, para las entidades que carecen de personalidad jurídica.

Por consiguiente a las empresas que cometan actos delictivos contra la Hacienda Pública les serán impuestas las penas recogidas en el art. 310 bis. a) del CP, que se materializa en una multa computada del doble al cuádruple del importe que ha sido defraudado u obtenido incorrectamente en el supuesto de que ese delito tenga pautada pena de prisión superior a dos años si se comete por una persona física. Simultáneamente cabe aplicar, si responde a las medidas previstas en el art. 66 bis del CP, las medidas de las letras b) a g) del artículo 33.7, que enumeran las penas graves aplicables a las personas jurídicas.

En la práctica será frecuente la convivencia de la pena de multa por la que deba responder la sociedad con la pena que se le impondrá a las personas físicas, siendo las cantidades ajustadas cuando en ambas penas se impongan multas para que no resulten dispares a la trascendencia o seriedad del delito, y en aras de no infringir el principio *non bis in idem*. Esta modulación de las penas de multa no será requerida en el supuesto de que estemos ante actos delictivos distintos en el caso de la sociedad y de la persona física.

No se puede hablar de consecuencias jurídicas sin tratar el fraccionamiento del pago de la deuda que recoge el CP, que operará en el caso de que su asunción ponga en peligro la pervivencia de la empresa, tal y como recoge el art. 53.5 del CP.

#### **IV.8. Problemática en torno a la regulación tributaria**

En el supuesto de que el responsable tributario haga frente a sus obligaciones tributarias puede liberarse de su responsabilidad penal, siempre que dicha regulación tenga lugar bajo unos determinados parámetros que recoge el art. 305. 4 del CP:

- Que se produzca un efectivo reconocimiento del impago.
- Que se proceda al pago íntegro de lo adeudado.
- Que se regule la situación en un plazo establecido.

Estos requisitos se fundamentan en la autodenuncia <sup>69</sup>, y el reconocimiento para poder estimar la regularización.

La regularización de las obligaciones tributarias, entendida como excusa absolutoria, tiene una motivación utilitarista.

---

69 STS 636/2003 de 30 mayo de 2003 (RJ 2005, 7144).

La FGE en la Consulta 4/1997 (JUR 25002, 36456) contempla la posibilidad de expandir la liberación de la responsabilidad a terceros que hayan participado en el hecho delictivo, si ha colaborado para llevar a cabo la regularización. Se admite cualquier tipo de acción encaminada a la regularización, y al contrario, no se beneficiarán de la exención de responsabilidad si hubiese obstaculizado la regularización.

En la práctica se puede dar la posibilidad de que el deudor tributario no quiera proceder a la regularización, y efectivamente no lo haga, aunque el tercero sí quiera hacerlo. Nos podemos encontrar ante una atenuante que opere sobre el tercero si pone en conocimiento de la administración la infracción tributaria, pero no de la absolución. El plazo va a ser fundamental, ya que se exige que se haya solventado la deuda previamente a la notificación del comienzo del proceso de comprobación de datos, o antes de interponerse querrela <sup>70</sup>.

Importante resaltar que el TS entiende que nos encontramos ante un concurso de normas, que no de delitos, ante la confluencia de un delito tributario y de otro contable <sup>71</sup>. Por consiguiente operará el art.305 del CP.

En cuanto a la falsedad documental, el TS sólo permite su operatividad en ausencia de demostración de la defraudación tributaria <sup>72</sup>.

En definitiva, la regularización opera sobre una acción, típica antijurídica, y culpable pero la excusa absolutoria destierra la punibilidad basándose en motivos de política criminal.

#### **IV.9. La prescripción del delito.**

En una remisión al art. 131.1 del CP nos encontramos con el plazo de prescripción de cinco años que operan sobre los delitos recogidos en el art. 305 y de diez años sobre los del art. 305 bis.

El TS ha diferenciado la prescripción de la deuda con la penal, pudiendo ser la prescripción penal superior a la tributaria <sup>73</sup>.

---

70 STS, de 30 abril de 2012 (RJ 2012, 5975).

71 STS, de 29 de junio de 2002 (RJ 2002, 8619).

72 STS de 12 de noviembre de 2009 (RJ 2009, 7885).

73 STS, de 28 noviembre de 2003 (RJ 2004, 91)

#### **IV.10. Circunstancias agravantes y atenuantes y supuestos de exclusión de la responsabilidad.**

El CP recoge en su art. 305 bis un tipo agravado del delito de defraudación a la Hacienda Pública, que exigen una serie de requisitos concretos y *numerus clausus*:

- La comisión defraudatoria dentro de un grupo u organización con fines criminales.
- El uso de personas interpuestas, ya sea físicas o jurídicas, de negocios o enclaves con exenciones o beneficiosas tributaciones, todo ello encaminado a la obstrucción para evitar la identificación del obligado o responsable tributario, así como de su patrimonio y cuantías no declaradas.

Así mismo se recoge una intención “especialmente defraudatoria” cuando el montante de la cuota defraudada propasa los seiscientos mil euros.

Tras comprobar la posible agravación del tipo, debemos detenernos también en la atenuación, que opera sobre el obligado y sus partícipes. En el caso del obligado tributario opera un motivo de economía procesal, cuando este reconoce la infracción en dos meses desde su imputación y procede a reconocer e ingresar la deuda. En el supuesto del partícipe el fin es descubrir un hipotético patrimonio escondido.

En el caso concreto de la comisión del delito por parte de una persona jurídica el art. 310 bis recoge una posible atenuación, subsiguiente a la comisión delictiva, si se implanta un programa de cumplimiento eficiente. En este sentido ha sido muy comentada la Audiencia Provincial de Barcelona, pionera en estas lides, que aplica un atenuante a un conocido club de fútbol que procedió a implantar el preceptivo programa de cumplimiento previamente a la apertura del juicio oral <sup>74</sup>.

Además de las circunstancias atenuantes, el CP recoge en el nuevo art. 31 quinquies incluido a través de la reforma que supone la LO 1/2015, una serie de entes con personalidad jurídica que gozan de exclusión de la responsabilidad penal:

1- El Estado, las Administraciones públicas territoriales e institucionales, los Organismos Reguladores, las Agencias y Entidades públicas Empresariales, las organizaciones internacionales de derecho público y todas aquellas que ejerzan potestades públicas de soberanía o administrativas.

2.- Las Sociedades mercantiles públicas que ejecuten políticas públicas o presten servicios de interés económico general. En el caso de estos entes sólo podrán ser imponérseles las penas previstas en las letras a) y g) del apartado 7 del artículo 33:

- a) Multa por cuotas o proporcional.

---

74 SAP de Barcelona (Sección 8ª) de 14 diciembre 2016 (ARP 2016, 1237).

g) La intervención judicial orientada a la salvaguarda de los derechos de los trabajadores o de las personas que reclamen una deuda, durante el tiempo que se considere pertinente, pero nunca pudiendo superar los 5 años. Esta intervención podrá afectar a toda la organización o circunscribirse a algunas partes concretas del negocio o empresa y el Juez o Tribunal, mediante sentencia u auto posterior, será quien determine el contenido concreto la misma, quién la ejecutará, y en qué plazos se elaborarán informes de seguimiento para el órgano judicial.

No obstante, la intervención podrá ser modificada o suspendida en cualquier momento previo informe del interventor y del Ministerio Fiscal. El interventor podrá acceder a todas las instalaciones y locales de la empresa o ente jurídico y podrá hacer acopio de toda la información que encuentre necesaria para llevar a cabo su labor. Su trabajo se recogerá mediante un reglamento que estipule su ejercicio, cualificación y retribución.

La exclusión de responsabilidad penal para estas Sociedades Públicas no se aplicará cuando el juez o tribunal observe que se encuentra ante una forma jurídica creada por sus promotores, fundadores, administradores o representantes con el exclusivo propósito de evitar, precisamente, responder por responsabilidad penal.

Por lo tanto, a pesar de la exención de responsabilidad, la Ley recoge posibles multas y posibles intervenciones judiciales en aras de salvaguardar los derechos de los trabajadores y acreedores. Además contempla la posibilidad de que la creación de la Sociedad mercantil pública tenga en su origen la intención de eludir la responsabilidad penal, motivo que elimina la exclusión de dicha responsabilidad.

#### **IV.11. Supuestos de exención de responsabilidad penal de las personas jurídicas.**

Una vez desgranada la responsabilidad penal en materia tributaria cabe destacar las posibles exenciones de responsabilidad penal que operan sobre las personas jurídicas.

Según el texto de la LO 1/2015 las personas jurídicas pueden estar exentas de responsabilidad penal en los siguientes supuestos recogidos en el art. 31 bis 2:

- Cuando el delito es cometido por los representantes legales o personas que ,actuando solas o en grupo dentro de un órgano perteneciente a la persona jurídica, y tienen capacidad para tomar decisiones en nombre de la empresa, operará la exención si se cumplen los siguientes requisitos, siendo imprescindible el cumplimiento en su totalidad:

1º) Que el órgano de administración ya haya implantado y ejecutado eficientemente modelos de gestión y organización, previamente a que se cometa el hecho delictivo, y que se

incluyan decisiones orientadas a la idónea vigilancia que prevenga delitos de idéntica naturaleza o para minimizar seriamente el riesgo de una nueva comisión.

Este primer punto implica que el modelo tiene que ser implementado satisfactoriamente, y de forma previa a la comisión de los posibles delitos, para la máxima reducción del riesgo de infracciones en su seno.

De no realizarse de esta forma solo puede servir, en todo caso, como atenuante de la pena y en el único caso de que se haya impuesto de forma previa al inicio del juicio oral, tal y como recoge el art. 31 quater d).

2º) Las labores de cumplimiento y supervisión del modelo de prevención, previamente implantado, deben recaer en un órgano que tenga poderes autónomos de iniciativa y control dentro de la persona jurídica o que tenga legalmente prevista la función de supervisión de la efectividad de los controles internos de la empresa o ente jurídico.

Como recalca el autor José María Ayala de la Torre es importante, básico incluso, que el órgano encargado de la prevención sea totalmente autónomo respecto a la dirección de la persona jurídica <sup>75</sup>.

No obstante, siguiendo una vez más al profesor José Luis González Cussac, basándose en razones de índole económica, orgánicas e incluso constitucionales, cuando se trata de empresas de reducidas dimensiones las funciones de control pueden realizarse directamente por el órgano de administración <sup>76</sup>.

3º) Que los autores individuales hayan incurrido en el ilícito penal eludiendo de forma engañosa las medidas adoptadas para la prevención y organización.

Es importante resaltar el ánimo de eludir las medidas preventivas que deben tener las personas que ostentan el poder de decisión y control.

4º) Que no se haya eludido la función del órgano encargado del control, vigilancia, ni supervisión, no siendo este ejercicio insuficiente u omisivo.

En resumidas cuentas la exención de responsabilidad que tendrán las empresas por los delitos penales y tributarios que comentan sus administradores o representantes si se verifica que se han cumplido las medidas exigidas.

Cuando el delito es cometido por las personas físicas sometidas a la autoridad y que ostentan la capacidad de toma de decisiones, organización y control dentro de la empresa, el artículo 31 bis. 4 indica la exención de responsabilidad de la persona jurídica si, previamente a la comisión del delito, ya hubiese aprobado y llevado a cabo de forma práctica un modelo de

---

75 AYALA DE LA TORRE (2015: 71)

76 GÓNZALEZ CUSSAC (2015: 189)

gestión y organizativo idóneo para la prevención de ilícitos de la misma naturaleza del ya cometido o para minimizar el peligro de comisión.

A pesar de que este apartado nos recuerda mucho a la letra anterior del mismo artículo varía en tanto en cuanto el modelo de organización debe ser el apropiado, sin exigir que sea idóneo para la prevención o para minimizar el riesgo de comisión del delito.

Además de estas circunstancias eximentes, en el CP también se recogen circunstancias que pueden eximir de forma parcial o incompleta a la persona jurídica. Más en concreto cuando los delitos sean cometidos por directivos como por empleados, y las nombradas circunstancias de exención “*solamente puedan ser objeto de acreditación parcial*”, se aplicará una atenuación de la pena, tal y como recogen los arts. 31 bis.2 segundo párrafo, y 4 segundo párrafo.

Junto con las expuestas circunstancias eximentes que pueden minorar la pena, el art. 31 quater expone un listado de situaciones concretas ante las que se permite atenuarla, resultando imprescindible que se hallan llevado a cabo posteriormente a cometerse el delito, de la mano de sus representantes legales, las siguientes actividades:

- a) Confesión ante las autoridades
- b) Colaboración con la investigación de los hechos
- c) Reparación o disminución del daños ocasionado
- d) Creación, con anterioridad al juicio oral, de mecanismos eficaces para evitar posibles futuros delitos.

## **V. EL ESTABLECIMIENTO DE LÍMITES PREVENTIVOS Y PROTECTORES A LA DECLARACIÓN DE RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS. LOS PROGRAMAS DE CUMPLIMIENTO.**

### **V.1. La experiencia internacional de los programas de cumplimiento normativo.**

La etimología de la palabra *compliance* nos dirige automáticamente hacia el Derecho norteamericano, donde estos planes de cumplimiento llevan implícito el “cumplimiento legal” y surgen para dar solución a todas aquellas prácticas abusivas, fraudes y escándalos de corrupción a nivel internacional que se desarrollaban con mayor frecuencia por la falta de regulación de las sociedades <sup>77</sup> y que con motivo de la actual globalización se han extendido a los ordenamientos europeos.

---

<sup>77</sup> STS de EEUU de 23 de febrero de 1909 (asunto New York Central & Hudson River Railroad v. United States)

Su utilidad radica, como hemos ya hemos apreciado, en atenuar o eximir por completo la responsabilidad penal de la persona jurídica ante posibles actos delictivos tipificados, siempre adaptándose a las características de la entidad.

En la órbita anglosajona las denominadas *guidelines* establecen la eficacia de los programas en la premisa de que la organización trabaje con la diligencia necesaria para prevenir y detectar la conducta criminal de sus agentes y empleados. Por lo tanto las bases primordiales de actuación serán dos: la diligencia debida y la realización de evaluaciones de los riesgos en curso.

La diligencia debida se basa en la unión de la organización con el fin de detectar los delitos y posibles fraudes y evitar que se cometan. Para ello los procedimientos se deben orientar fundamentalmente hacia la prevención.

El nivel de esta diligencia vendrá operado por la gravedad de los delitos susceptibles de ser cometidos en función de la actividad y objeto social de la empresa u organización. Esta premisa se debe tener presente tanto en el momento previo a establecer el programa de cumplimiento como en su aplicación.

En este punto es muy importante, en aras a la efectividad del programa de *compliance*, la identificación de las actividades en cuyo ámbito se pueda albergar la comisión delictiva y la disposición de recursos financieros para impedir dichos delitos.

Es condición sine qua non llevar a cabo cursos de formación, u otros métodos análogos, para la difusión de las normas entre los empleados.

La vigilancia del cumplimiento la realizarán, bien uno o varios ejecutivos con un elevado grado de responsabilidad dentro de la organización, o bien un órgano colegiado.

## **V.2. Las previsiones del CP y la relevancia de los programas de cumplimiento**

Actualmente los programas de cumplimiento se han convertido en un instrumento imprescindible y su adopción y supervisión evitan la proliferación de la criminalidad y el fraude tributario dentro de las sociedades.

En palabras del catedrático Nieto Martín son también fundamentales al constituir una exigencia del deber de cuidado del empresario, de cara a prevenir los posibles riesgos laborales, o para evitar las confusiones de delegaciones en los puestos de trabajo. Corrobora su relevancia penal en las comisiones delictivas dirigidas a castigar la calumnia en la información societaria, como también en los delitos que amparan la franqueza de la información social”<sup>78</sup>.

---

78 NIETO MARTÍN (2015: 64-65)

La LO 1/2015 tiene su principal novedad en la posibilidad de exoneración o atenuación, ya tratada, si las personas jurídicas tienen implantado un programa de prevención de delitos o si una vez cometido el delito se implementan. Atendiendo a la Circular 1/2016 FGE, la OCDE y la Unión Europea se han mostrado especialmente preocupadas por la correcta fijación de un debido control que gestione los riesgos de las sociedades de forma prudente y eficiente. Añadiendo que estos programas están orientados a la promoción de una cultura empresarial basada en la ética <sup>79</sup>.

### **V.3. Estructura de los programas de cumplimiento**

Se generaliza un contenido mínimo que deben recoger todos los programas de cumplimiento. Las empresas o entidades en primera instancia deben organizar los principios rectores y la normativa aplicable. En segundo lugar tienen que recoger los códigos éticos de los trabajadores que incluya una descripción de las conductas delictivas y sus mecanismos de solución, los organismos dedicados a la vigilancia y control, y el sistema sancionatorio y disciplinario en caso de incumplimiento de las obligaciones. Por último el programa deberá contener un medio para realizar denuncias de forma que cualquier miembro de la empresa pueda formularlas indicando las irregularidades apreciadas.

No hay que olvidar un punto importante que se debe recoger y son los protocolos orquestados para la defensa de los derechos de los trabajadores de la empresa, que se deberá actualizar según el devenir de la empresa y las necesidades sobrevenidas.

Los requisitos para su eficacia, tanto en su creación como en su mantenimiento, los recoge pormenorizadamente el art. 31 bis.5 CP.

### **V.4. Eficacia de los programas de cumplimiento**

Según afirma Ayala de la Torre un programa es eficaz cuando se ejercite la diligencia debida por parte de la organización que esté orientada tanto a la prevención como al descubrimiento de las acciones y conductas no regulares que supongan el incumplimiento de las normas, especialmente las que tengan carácter penal, que cometan sus agentes y empleados<sup>80</sup>. Según esta visión será básico el control conjunto e interrelacionando los elementos del mismo, nunca de formas independientes <sup>81</sup>.

---

79 CFGE de 22 de enero de 2016 (Circular 1/2016: 39)

80 AYALA DE LA TORRE (2015: 24)

81 NIETO MARTÍN (2015: 83)

En aras de la eficacia será muy importante que el diseño del programa sea específico para la empresa en la que se va a utilizar, no cabe copiar el de otra empresa, ya que las características de cada una (actividades, tamaño, antigüedad, historia, carga tributaria) serán diferentes. Además con el tiempo se pueden encontrar deficiencias y por ello se tendrá que ejercer una supervisión continua.

No obstante, para hablar de eficacia, el programa deberá ser diseñado concretamente para esa empresa, teniendo en cuenta sus características estructurales, las actividades a las que se dedica, su tamaño, características individualizables y, en último término, supervisando si su cumplimiento es apropiado para ella.

Según recoge la Circular 1/2016 de la FGE los puntos valorar la eficacia de los programas de cumplimiento, de forma global, son los siguientes <sup>82</sup>:

1º) Los modelos de organización y gestión se pueden utilizar como un medio de defensa para evitar la responsabilidad penal de la persona jurídica, por lo que es muy importante establecer mecanismos de gestión, supervisión y comprobación ajustados a sus necesidades para cumplir con el deber de garantía y poder minimizar el riesgo de la comisión de ilícitos.

2º) Además de la exoneración de la responsabilidad penal de la empresa también se orienta y busca fomentar una cultura ética empresarial, lo que incluye la cultura tributaria. Permitirán valorar el compromiso de la sociedad revisando si se cumple o no con la legalidad.

3º) La efectividad del programa se constatará en función de su sometimiento a continuas revisiones que serán reiteradas, en aras a su dinamización y actualización.

4º) El hecho de que en el seno de la entidad se cometa un delito no supondrá la invalidación del modelo de prevención. Para ello es de suma importancia construir el programa atendiendo a las infracciones que se pueden cometer e intentar remediarlas, pero atendiendo también a su actividad. O probar que el modelo ha funcionado correctamente aunque haya habido algún caso equivocado.

5º) Es imprescindible establecer un sistema de incentivos y sanciones y otro de canales de denuncia y formación. De esta forma la imposición de medidas disciplinarias a adoptar en el caso de la comisión delictiva contra los autores, o el interés por restituir el daño y colaborar con

---

82 CFGE de 22 de enero de 2016 (Circular 1/2016: 51).

la investigación muestran el compromiso de la empresa de querer respetar la legalidad, con la ética empresarial y con las líneas pretendidas y perseguidas por el programa de cumplimiento.

### V.5. Órganos de cumplimiento

La supervisión del funcionamiento y del cumplimiento del modelo de prevención de delitos se la atribuye el art. 31 bis.2, apartado segundo a un órgano concreto de la persona jurídica que debe contar con poderes autónomos de control y que se cree de forma específica para llevar a cabo esta labor, a no ser que este órgano ya exista, y entonces se le encomendará la función de supervisar la eficacia de los controles internos de la persona jurídica.

En opinión de Balcarce y Berruezo este órgano cumplirá una doble función, al ser el encargado de que se cumpla el programa y, por lo tanto responde de una función preventiva, y por otro lado deberá dar luz a las irregularidades que observe en el seno de la persona jurídica, o lo que es lo mismo, atender a una labor represora<sup>83</sup>.

Como ya se ha indicado, el número de personas que lo formen y como se decida su organización no está concretado, ya que dependerá de las dimensiones y funciones del ente. Como nos indica la CFGE 1/2016 la importancia reside en el hecho de que exista dicho órgano que se responsabilice de su función de hacer cumplir la normativa, pero no es necesario que ostente todas y cada una de las labores dirigidas a este fin, sino que sea el responsable<sup>84</sup>. De no ser así el fin de control y su desarrollo perdería eficacia y no sería eficiente para la empresa.

Para garantizar esa búsqueda eficacia es conveniente que la tarea le sea confiada a una persona, nombrándole responsable de la supervisión, coordinación y cumplimiento del modelo implantado. De hecho existe la figura de Director de Cumplimiento (*Chief Compliance Officer*), que es la persona que se encuentra en la parte superior del organigrama jerárquico y bajo el que se encuentran el resto de personas que conforman el órgano de cumplimiento o, en su caso, los demás órganos de cumplimiento que existan en la empresa. Esta persona será el responsable penal, en el caso de cometerse un acto delictivo como consecuencia de la deficiente aplicación de un modelo de gestión y organización, por tratarse de la figura responsable del personal sobre el que se encomienda el control interno del sistema<sup>85</sup>. Estamos, como se puede deducir de esta descripción del puesto, ante una persona sobre la que recae una gran responsabilidad.

---

83 BALCARCE-BERRUEZO (2016: 171)

84 CFGE de 22 de enero de 2016 (Circular 1/2016: 48)

85 AYALA DE LA TORRE (2015: 24)

La responsabilidad penal del Oficial de Cumplimiento, está vinculada con los delitos de omisión, en los que se incurrirá en los casos de ausencia de implantación o buena organización del programa de cumplimiento o del exigido control. La CFGE 1/2016 recoge que con su actuación puede derivar en la responsabilidad penal a la persona jurídica a través del supuesto del apartado 1.a), al ostentar facultades de organización y control dentro de la misma, o porque se trata de una las personas de esta letra a) y al omitir gravemente el debido control sobre los subordinados, permite la comisión de un delito por estos transfiriendo así la responsabilidad penal a la persona jurídica. En el caso de que el Oficial de Cumplimiento no realice esa obligación de control, la persona jurídica no podrá disfrutar de la exención de responsabilidad penal por tratarse de una condición, en concreto la 4ª, que recoge el art. 31 bis 2. Si se puede demostrar que el programa de prevención de delitos estaba correctamente estructurado pero se ha incumplido por causas ajenas al mismo carecería de responsabilidad <sup>86</sup>.

En el ámbito tributario nos encontramos un fuerte escollo dada su constante evolución, por lo que no será suficiente la adopción de un modelo de detección y prevención de riesgos fiscales, debido a que para poder aplicar el sistema tributario a las particularidades de cada obligado se debe realizar una estrategia singularizada y en permanente revisión para una correcta adaptación a los constantes cambios normativos e interpretativos.

Dentro de los efectos en el ámbito tributario los siguientes puntos cobran una especial significación para los operadores jurídicos:

- Incluir entre los riesgos a prevenir y evitar el fraude en fase recaudatoria dentro del diseño y revisión de los modelos de cumplimiento. Esta fase es especialmente sensible para la comisión de actos criminales, por lo que esta prevención será de suma importancia.

- Distinguir entre las acciones de que dispone la Administración para la sanción de los ilícitos penales y los administrativos.

- Prestar atención a las exigencias respecto de las empresas de reducida dimensión.

Los obligados tributarios, los profesionales y la Administración, se enfrentan a la ardua labor y el reto de identificar y arrojar luz sobre los comportamientos éticos que permitan crear, dentro de unos términos jurídicos apropiados, las fronteras de la desaprobación de las personas físicas que hayan delinquido a través de personas jurídicas.

---

<sup>86</sup> CFGE de 22 de enero de 2016 (Circular 1/2016: 49).

## CONCLUSIONES

PRIMERA: La actual organización de las sociedades y los entes jurídicos, y el daño social que su comisión delictiva provoca, ha obligado a llegar a un sistema de reconocimiento e instauración de la responsabilidad penal de la persona jurídica basada en razones de política criminal. Nuestra evolución histórica y nuestro presente ha desembocado en la organización de mecanismos para instrumentalizar esta realidad y a olvidar el histórico principio *Societas delinquere non potest*.

La mirada hacia el pasado resulta especialmente útil y, una vez más gracias al valioso Derecho Romano, se intuye un germen del futuro reconocimiento de la persona jurídica en la diferenciación del tratamiento al colectivo frente al de los miembros que lo componían.

No obstante el siglo XIII supone un freno en la evolución de este reconocimiento, ya que es cuando surge la locución *Societas delinquere non potest*, atribuida al Papa Inocencio IV.

Pero entiendo que el gran salto en la evolución de la responsabilidad penal de la persona jurídica surge gracias al autor Otto Friedrich von Gierke, que en la segunda mitad del siglo XIX ya le reconoce a estos entes una voluntad independiente de la de las personas físicas, admitiendo su entidad propia y real. Según mi visión tras el estudio de esta materia, esta afirmación supone una base de la teoría de la transferencia.

Y España no tarda en importar, aunque sea someramente, esta corriente reconociendo cierta responsabilidad a las personas jurídicas en la CE de 1869, visión que se refuerza gracias a Luis Silvela.

En nuestra historia más reciente ha habido ciertos problemas a la hora de definir la responsabilidad, ya que LO 10/1995, de 23 de noviembre, supuso un gran freno en la evolución, que se subsanó satisfactoriamente con la LO 5/2010.

SEGUNDA: Los modelos de responsabilidad de las personas jurídicas, tal y como se ha tratado, han proliferado en el derecho comparado aunque no siguen una línea penal uniforme. Nos encontramos ante países con una línea dogmática muy pareja a la de nuestro sistema, como puede ser el caso de Italia, aunque la responsabilidad se pueda asemejar más al derecho administrativo. Esta remisión al derecho administrativo deviene de una lógica histórica ya que fue precisamente el derecho administrativo sancionador el primero que incluyó la responsabilidad de la persona jurídica.

TERCERA: Creo importante señalar un principio que subyace a todo el trabajo, y a toda la evolución que ha sufrido el reconocimiento de la responsabilidad penal de las personas jurídicas, y es la asunción social y legal que supone desnaturalizar esta rama del ordenamiento jurídico reconociendo que, si bien la persona jurídica no tiene capacidad de acción, la persona física puede razonar su comportamiento y la persona jurídica es únicamente una organización que administran personas físicas. Sin embargo reconocemos, actualmente de forma generalizada, que puede atribuirse responsabilidad penal a la persona jurídica.

Hemos instrumentalizado una ficción sobre la cual la persona jurídica acaba siendo responsable sin poder ser, en sentido estricto, autor o partícipe y la responsabilidad penal de las personas jurídicas constituye una nueva vía de responsabilidad diferente de la que opera sobre la persona física.

CUARTA: En el análisis de la actual legislación queda patente la gran novedad que supuso la LO 5/2010 y la creación del 31 bis, en el que el CP no nos deja lugar a duda estableciendo literalmente que “las personas jurídicas serán penalmente responsables”. Independientemente de los modelos de responsabilidad recogidos por la doctrina, y a pesar de que el legislador no se decanta por el principio vicarial, este modelo ha cobrado fuerza recientemente y así se expresa literalmente en el fundamento de derecho único de la Sentencia 506/2018 de 25 Oct. 2018, de la Sala Segunda del Tribunal Supremo.

La Fiscalía General del Estado, a través de la Circular 1/2016, de 22 de enero, conceptúa el modelo del art. 31 bis como vicarial con elementos de autorresponsabilidad y excluye que los modelos de organización y gestión sean determinantes para la atribución de culpabilidad de la empresa.

QUINTA: Entiendo que es muy importante, de cara a defender el modelo de atribución de responsabilidad y su correcta aplicación, la delimitación de las personas físicas cuyas actuaciones supondrán la responsabilidad de la persona jurídica. Estas serán tanto las que representen, controlen u organicen al ente (labor que recae fundamentalmente sobre los administradores), como las que tengan poder en cuanto a la toma de decisiones (aquí se abre el posible espectro, incluyendo incluso a los empleados).

Y es precisamente en este punto en el que, a pesar de su regulación, opino que puede haber más confusión. Baso mi opinión en la gran variedad de empresas que proliferan en la actualidad y las múltiples y variadas actividades que pueden ejercer, con la consiguiente

variedad de puestos de trabajo, responsables en mayor o menor medida. No podemos olvidar que la Ley rige para todos, independientemente de la actividad de las empresas, y estamos en una época de proliferación de nuevas empresas llevadas por las nuevas tecnologías, negocios derivados de los mismos (como las empresas basadas en las redes sociales). Y en estas nuevas y variadas profesiones que nacen con estas empresas encuentro más complicado simplificar la responsabilidad de las personas físicas y, por ende, la de la persona jurídica. Por no hablar de lo complicado que es en el entramado tributario encontrar “un responsable final”.

SEXTA: Se puede decir que estamos en la era de la prevención, la investigación y el destape delictivo cometido al amparo de las personas jurídicas y gracias a la introducción del compliance en el derecho penal se podrá evaluar el nivel y la intención de cumplimiento de la organización.

Se ha impuesto una cultura de programas de prevención que, a mi parecer, funcionan no tanto por la bondad y el buen hacer empresarial, sino por la promesa de eximir o atenuar la responsabilidad penal. Las medidas implantadas permitirán conocer el compromiso de la empresa, siendo necesario adoptar programas que cumplan con los requisitos establecidos legalmente, adaptados al tamaño y naturaleza de la misma.

Pero por mucho que se implanten estos programas y por mucho que se haya avanzado en esta materia en los últimos años, no creo que sea suficiente, ya que opino que la “cultura de la delincuencia” está demasiado enraizada en la sociedad, unida a una total ausencia de asunción de la responsabilidad por los hechos cometidos.

Entiendo que la legislación es novedosa y que estamos aún ante una fase inicial que con el tiempo se mejorará, no en vano toda nuestra actual legislación es fruto de las mejoras y adaptaciones de anteriores legislaciones. Pero en una sociedad cada vez más tecnológica y con menos espíritu de esfuerzo, los programas de cumplimiento y los requisitos que estos tienen y quieren cumplir son un trabajo extraordinario, que tal vez deberían ser más sencillos.

SÉPTIMA: Resumiendo mi visión sobre el campo de estudio, debo reconocer que ha resultado mucho más amplio de lo que en un principio pueda parecer y que no se resume en si una empresa hace frente o no a sus obligaciones tributarias y cómo enfrentarnos penalmente a ello.

También he podido comprobar como el gran salto normativo en el que nos encontramos aún debe desarrollarse social y judicialmente, ya que aún no ha tenido el suficiente tiempo como para valorarlo en conjunto.

Quiero seguir investigando y sobre todo quiero ver hacia dónde nos dirigimos. Auguro un futuro cercano de adaptación, seguido de un futuro a medio plazo en el que la Ley tenga que recoger las deficiencias que este futuro inmediato nos enseñe.

## FUENTES JURÍDICAS UTILIZADAS

### Fuentes Doctrinales

1. AGUILERA GODILLO, R. *Compliance Penal en España*, Ed. Thompson Reuters Aranzadi, Navarra 2018, págs. 60-63, 79 y 85.
2. AYALA DE LA TORRE, J.M., *Compliance*, Ed. Francis Lefebvre, Madrid, 2015, págs. 24 y 71.
3. BALCARCE, F.; BERRUEZO, R. *Criminal compliance y personas jurídicas*, B de F, Córdoba, 2016, págs. 51, 107 y 171.
4. BERISTAIN IPIÑA, ANTONIO, *Ciencia penal y Criminología*, Editorial: Tecnos, Madrid, 1985, págs. 202 y ss.
5. DIGESTO 4, 3, 15, 1, Tomo I Traducción de Ildefonso García Corral (1889), pág. 16.
6. DONALDSON, MEGAN & WATTERS, Rupert, for “Allens Arthur Robinson”. Corporate Culture, as a basis for the criminal liability of corporations. Australia, Febrero 2008. Págs.10-15. [En línea] extraído de: <https://www.business-humanrights.org/sites/default/files/reports-and-materials/Allens-Arthur-Robinson-Corporate-Culture-paper-for-Ruggie-Feb-2008>. Visitado el día 18 de Octubre de 2018.
7. DONAIRES SÁNCHEZ, P., “Responsabilidad penal de la persona jurídica en el derecho comparado”, Derecho y cambio social, 2013, pg. 12. [file:///C:/Users/Blanca/Downloads/DialnetResponsabilidadPenalDeLaPersonaJuridicaEnElDerecho-5490744%20\(2\).pdf](file:///C:/Users/Blanca/Downloads/DialnetResponsabilidadPenalDeLaPersonaJuridicaEnElDerecho-5490744%20(2).pdf).
8. FEIJOO SÁNCHEZ, B., “El delito corporativo en el CP español”, Ed. Civitas, Madrid, 2015, págs. 84, 88-90, 110-112 y 121.
9. GÓMEZ CONTRERAS, M. A. y LICHTEMBERG BARAONA, C., “Responsabilidad penal de las personas jurídicas: confrontación y análisis de los modelos de imputación en Chile y el derecho comparado”. Archivo académico de la Universidad de Chile. 2012, pág.58.[http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/112839/deg%C3%B3mez\\_m.pdf?sequence=1&isAllowed=y](http://repositorio.uchile.cl/bitstream/handle/2250/112839/deg%C3%B3mez_m.pdf?sequence=1&isAllowed=y) Consultado el 16 de noviembre de 2018.
10. GÓMEZ MARTÍN, V. (2011): «Artículo 31 bis», en M. CORCOY BIDASOLO y S. MIR PUIG (directores): Comentarios al Código Penal. Reforma LO 5/2010, Tirant lo Blanch, Valencia, págs.
11. GONZÁLEZ CUSSAC J.L., *Comentarios a la reforma del CP de 2015*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2015, págs. 164 y 189.

12. GONZÁLEZ SIERRA, P., *La Responsabilidad Penal de las Personas Jurídicas*. Tesis Doctoral. Editorial de la Universidad de Granada. Granada, 2012. Págs. 127-128 y 172-175.
13. GRACIA, MARTÍN L. en “La cuestión de la responsabilidad de las propias personas jurídicas”. *Revista Peruana de Ciencias Penales* N° 4- Julio-Diciembre de 1994, pág. 472.
14. HERNÁNDEZ BASUALTO, H. (2010). *La introducción de la responsabilidad penal de las personas jurídicas en Chile*. SciELO: Scientific Electronic Library Online. [http://www.scielo.cl/scielo.php?pid=s0718-33992010000100005&script=sci\\_arttext](http://www.scielo.cl/scielo.php?pid=s0718-33992010000100005&script=sci_arttext) Consultado el 18 de noviembre de 2018.
15. MIR PUIG, S. *Una tercera vía en materia de responsabilidad penal de las personas jurídicas*. *Revista electrónica de Ciencia Penal y Criminología*, 2004, págs. 6 y 13. <http://criminet.ugr.es/recpc/06/recpc06-01.pdf> Consultado el 10 de noviembre de 2018.
16. NIETO MARTÍN, A. (dir.) *Manual de cumplimiento penal en la empresa*. Tirant lo Blanch, Valencia, 2015. Págs. 64-65 y 83.
17. PÉREZ ARIAS, J. *Sistema de Atribución de Responsabilidad Penal a las Personas Jurídicas*. DEPARTAMENTO DE HISTORIA JURÍDICA Y DE CIENCIAS PENALES Y CRIMINOLÓGICAS, Universidad de Murcia, 2013, págs. 65-67, 70 y 91-104.
18. RODRÍGUEZ ALMIRÓN, F.J. Aspectos jurídicos controvertidos en los delitos contra la Hacienda Pública. *Revista Aranzadi Doctrinal* N° 5 de 2017, págs. 161-174.
19. RODRÍGUEZ ALMIRÓN, F.J. La responsabilidad penal de las personas jurídicas a raíz de la jurisprudencia reciente del Tribunal Supremo. *Revista Aranzadi Doctrinal* N° 6 de 2017, págs. 107-129.
20. RODRÍGUEZ MOURULLO, G. *Hacia la responsabilidad penal de las personas jurídicas en el CP español* (versión española de la colaboración del Libro Homenaje a Tiedemann, München, 2008), en *Estudios de Derecho Penal y Económico*, Thomson Reuters, Civitas, Navarra, 2009. Págs. 256 y 259.
21. RODRÍGUEZ RAMOS, L. “Medidas de seguridad aplicable a las personas jurídicas en el Proyecto de Código Penal”. *La Ley: Revista jurídica española de doctrina, jurisprudencia y bibliografía*, ISSN 0211-2744, N° 1, 1980, págs. 1013.
22. RODRÍGUEZ RAMOS, L. *Nuevos aspectos dogmáticos y procesales del principio societas delinquere potest. La responsabilidad criminal de las personas jurídicas: una perspectiva comparada*, 2001, ISBN 84-8442-433-2, pág.173.

23. SALDAÑA Y GARCÍA-RUBIO, Quintiliano, *Capacidad criminal de las personas sociales (doctrina y legislación)*, Reus, Madrid, 1927. Págs. 51-52 y 55-56.
24. SÁNCHEZ UNGRÍA, B., *La responsabilidad penal de las personas jurídicas. Especial referencia a la reforma del artículo 31 bis CP de 2015* TRABAJO FIN DE GRADO EN DERECHO Departamento: Derecho Penal Área de conocimiento: Derecho Penal Curso 2016/2017. Junio 2017. Págs. 13, 17 y 18.
25. SILVA SÁNCHEZ, J.M. *Delitos contra el Medioambiente*, Tirant lo Blanch, Valencia, 1999. Pág. 143.
26. SILVA SÁNCHEZ, J.M. *La responsabilidad penal de las personas jurídicas y las consecuencias accesorias del art. 129 del Código Penal, en Derecho Penal y Económico, Consejo general del Poder Judicial*, Madrid, 2001. Pág. 345.
27. SOUTO PAZ, J.A., en *Derecho Canónico. Volumen 1*. Edición Universidad Nacional de Educación a Distancia, Madrid. 1990, pág. 94.
28. ZUGALDÍA ESPINAR, J. M. “Teoría de la imputación a las personas jurídicas”, en ZUGALDÍA E., J. M. (Dir.), *Fundamentos de Derecho Penal, parte general*, Tirant lo blanch, Valencia, 2010, página 587.
29. ZUGALDÍA ESPINAR, J. M. *Convivencia político-criminal e imposibilidad dogmática de revisar la fórmula tradicional "societas delinquere non potest"*. Cuadernos de política criminal, ISSN 0210-4059, Nº 11, 1980. Pág. 72.
30. ZUGALDÍA ESPINAR, J.M. Una vez más sobre el tema de la responsabilidad criminal de las personas jurídicas (doce años después). Hacia un derecho penal económico europeo / Jornadas en honor del profesor Klaus Tiedemann, [Universidad Autónoma de Madrid, 14-17 de octubre de 1992], 1995, ISBN 84-340-0697-9, págs. 222-223 y 226-227.

## Fuentes Normativas

Constitución democrática de la Nación Española Promulgada el día 6 de junio de 1869:

Art. 19

Decreto de 23 de diciembre de 1944 por el que se “prueba y promulga el «Código Penal, texto refundido de 1944”, según la autorización otorgada por la Ley de 19 de julio de 1944:

Art. 174

Art. 265

Art. 344 bis b)

Art. 344 ter

Art. 347 bis

LO 8/1983 de Reforma urgente y parcial del Código Penal:

Art. 138.1

LO 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal:

Art. 129

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria:

Art. 39.1

Art. 40

Art. 41

Art. 42

Art. 43

Art. 79

Art. 182.3

LO 15/2003 de 25 de noviembre, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal:

Art. 31

LO 5/2010, de reforma del Código Penal:

Art. 31 bis

LO 1/2015, por la que se modifica el Código Penal:

Art. 31

Art. 31 bis

Art. 31 ter

Art. 31 quater

Art. 31 quinquies

Art. 33

Art. 53

Art. 66 bis

Art. 129

Art. 305

Art. 306

Art. 510

Art. 510 bis

Circular de la Fiscalía General del Estado 1/2016 de 22 de enero

## Fuentes Jurisprudenciales

### 1909

STS de EEUU de 23 de febrero de 1909 (asunto New York Central & Hudson River Railroad v. United States)

### 1990

STS de 27 diciembre 1990 (RJ 1991, 5209)

### 2002

STS de 3 enero de 2002 (RJ 2003, 782)

STS de 29 de junio de 2002 (RJ 2002, 8619)

### 2003

STS de 30 mayo de 2003 (RJ 2005, 7144)

STS de 28 noviembre de 2003 (RJ 2004, 91)

### 2004

STS de 28 noviembre de 2003 (RJ 2004, 91)

### 2005

STS de 19 de mayo de 2005 (RJ 2005\7645)

STC 120/2005, de 10 mayo (RTC 2005, 120)

STS de 25 noviembre de 2005 (RJ 2006, 320)

### 2006

STS de 20 junio de 2006 (RJ 2006, 5183)

STS de 10 julio de 2006 (RJ 2007, 47)

### 2009

STS de 23 de julio de 2009 (RJ 862/2009)

STS de 12 de noviembre de 2009 (RJ 2009, 7885)

### 2010

STS de 27 de diciembre de 2010 (RJ 1129/2010)

### 2012

STS de 19 de enero de 2012 (RJ 2012, 2057)

STS de 30 abril de 2012 (RJ 2012, 5975)

STS de 28 de mayo de 2012 (RJ 436/2012)

### 2013

SAN de 3 abril de 2013 (JUR 2013, 269426)

**2015**

STS de 5 octubre de 2015 (RJ 2015, 5129)

**2016**

STS de 29 de febrero de 2016 (RJ 154/2016)

STS de 9 junio de 2016 (RJ 2016, 2164)

STS de 27 septiembre de 2016 (RJ 2016, 4721)

STS de 25 noviembre de 2016 (RJ 2016, 5669)

AP de Barcelona (Sección 8ª) de 14 de diciembre de 2016 (ARP\2016\1237)

**2018**

STS de 25 de octubre de 2018 (506/2018 Rec. 2332/2017)