

FACULTAD  
DE CIENCIAS  
JURÍDICAS



ZIENTZIA  
JURIDIKOEN  
FAKULTATEA

**TRABAJO FIN DE GRADO**

**EL DELITO DE AUTOBLANQUEO: REGULACIÓN ACTUAL Y SU  
CUESTIONADA RELACIÓN CON EL DELITO FISCAL**

**Autor: Diego Unceta Benac**

**Directora: Leticia Jericó Ojer**

**Pamplona**

**(3/06/2014)**



## **INTRODUCCIÓN**

La intención fundamental del trabajo no es sino llevar a cabo una agrupación de todos los argumentos, interpretaciones, problemas, opiniones y soluciones que configuran el actual delito de blanqueo de capitales y el delito fiscal aparejado a este.

Comienza así, mediante un estudio tanto de la evolución como de la configuración interna del delito de blanqueo de capitales del artículo 301 CP, para pasar posteriormente a explicar las reformas llevadas a cabo por el legislador español. Seguidamente, en la segunda parte del trabajo, se realiza una breve explicación de los elementos del delito de fraude fiscal (305 CP) necesaria para el estudio posterior de los problemas que plantea en su relación con el delito de autoblanqueo. Así mismo, se incluye la sentencia que va a asentar la interpretación y aplicación jurisprudencial sobre el tema discutido y una posterior valoración personal a modo de conclusión.

## **RESUMEN**

Blanqueo de capitales, fraude fiscal, autoblanqueo, cuota tributaria defraudada, *non bis in ídem*.

## INDICE

INTRODUCCIÓN .....	3
RESUMEN.....	3
INDICE .....	4
I. CONCEPTO DEL DELITO DEL BLANQUEO DE CAPITALS .....	7
1. EVOLUCION DEL DELITO DE BLANQUEO DE CAPITALS .....	8
2. ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS DEL DELITO .....	10
2.1. Tipo objetivo .....	11
2.1.1. <i>Bien jurídico protegido</i> .....	11
2.1.2. <i>Conducta típica</i> .....	13
2.1.3. <i>Sujeto activo</i> .....	14
2.2. Tipo subjetivo.....	14
II. MODIFICACIÓN DEL DELITO DE BLANQUEO DE CAPITALS. PROBLEMAS Y CRÍTICAS A LA NUEVA REGULACIÓN .....	15
1. Conductas de posesión y utilización .....	15
2. Sustitución del término delito por actividad delictiva .....	16
3. Autoblanqueo .....	16
III. DEBATE DOCTRINAL SOBRE LA INCLUSIÓN DE LA CUOTA TRIBUTARIA DEFRAUDADA COMO OBJETO MATERIAL DEL DELITO DE BLANQUEO. ....	19
1. La delimitación de la cuota tributaria como bien del delito de blanqueo.....	21
1.1. <i>Tesis contrarias a la caracterización de la cuota como bien:</i> .....	22
1.2. <i>Teorías favorables a la caracterización de la cuota como bien.</i> .....	23
2. Las tesis de los actos copenados impunes o la opción del concurso real .....	24
3. El problema de la prescripción.....	26
4. La regularización en el delito fiscal .....	27
IV. LA RESPUESTA DEL TS A LA CUESTIÓN: EL CASO BALLENA BLANCA (STS, DE 5 DE DICIEMBRE DE 2012).....	29
1. El fallo de la sentencia .....	29
2. El voto particular.....	31

V. CONCLUSIÓN. VALORACIÓN PERSONAL .....	32
VI. BIBLIOGRAFIA .....	34
VII. JURISPRUDENCIA CONSULTADA.....	37

## **Relación de abreviaturas**

<b>AEAT.:</b>	Agencia Estatal de Administración Tributaria
<b>Art/arts.:</b>	Artículo/artículos
<b>CE.:</b>	Constitución Española
<b>CEE.:</b>	Comunidades Europeas
<b>CGPJ.:</b>	Consejo General del Poder Judicial
<b>CP.:</b>	Código Penal
<b>FJ.:</b>	Fundamento Jurídico
<b>GAFI.:</b>	Grupo de Acción Financiera Internacional
<b>LGT.:</b>	Ley General Tributaria
<b>LO.:</b>	Ley Orgánica
<b>STS.:</b>	Sentencia del Tribunal Supremo
<b>TS:</b>	Tribunal Supremo

## I. CONCEPTO DEL DELITO DEL BLANQUEO DE CAPITALES

El delito de blanqueo de capitales (*money laundering*), aparece regulado en los arts. 301 al 304 del CP, concretamente en el Capítulo XIV del Título XIII del Libro II, denominado “De la recepción y el blanqueo de capitales”.

La tipificación de este delito tuvo su origen en la LO 1/1988, de 24 de marzo, que introdujo en su redacción además de una modalidad específica del delito de recepción referida al tráfico de drogas, el de blanqueo de capitales. La conducta del blanqueo de capitales versa fundamentalmente en la ocultación de bienes obtenidos mediante actividades ilegales ajenos al control de la Administración Tributaria, provocando así una “estratagema por la que un sujeto incorpora un dinero ilegal al discurrir de la economía, ocultando el delito fiscal implícito y el origen delictivo de este”<sup>1</sup> (encubrimiento) y la reconversión o legitimación de los bienes de origen ilícito, en legales<sup>2</sup> (blanqueo). De esta manera y como se desprende de esta explicación, el blanqueo de capitales supone la existencia “dinero sucio”, aquel que escapa al control de la Hacienda Pública y con ello al deber de contribuir tributariamente recogido en el art. 19 de la LGT, que debe ser “limpiado o lavado” otorgándole una legitimación. Constituye así una “forma de extracriminalidad vinculada al abuso de los mecanismos superiores de la economía”<sup>3</sup>. La actividad de blanqueo consta de tres fases: la primera, llamada de colocación, consiste en introducir unos bienes origen del delito, en la economía corriente; mediante la segunda fase o fase de confusión, el autor los divide en multitud de cuentas para dificultar su identificación; finalmente, la tercera fase llamada de integración, otorga apariencia de legalidad a estos fondos<sup>4</sup>.

---

<sup>1</sup> Bajo FFernández. M.: “Derecho penal económico: Desarrollo económico, protección penal y cuestiones político-criminales” en AA. VV. *Hacia un Derecho Penal económico europeo*. Jornadas en honor del profesor K. Tiedemann, BOE, Madrid, 1995, págs. 74-75.

<sup>2</sup> MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C.: “Derecho Penal económico y de la empresa”, Tirant lo Blanch, Valencia, 2013, pág. 249.

<sup>3</sup> Cervini, R.: “Evolución de la legislación antilavado en el Uruguay. Propósitos e incongruencias” en AA.VV. *El delito de blanqueo de dinero*, en prensa, Mediterránea, Córdoba, 2008.

<sup>4</sup> ABEL SOUTO, M.A.: “El delito de blanqueo de capitales en el Código penal español”, Bosch, Barcelona, 2005, págs. 30-31. Así mismo, encontramos el mismo concepto argumentado en la STS 156, 21-3-2011

## 1. EVOLUCION DEL DELITO DE BLANQUEO DE CAPITALES

Como he aclarado con anterioridad, la tipificación expresa del delito de blanqueo aparece con la LO 1/1988 de 24 de marzo, que vinculaba el delito de blanqueo al de tráfico de drogas como delito precedente. Posteriormente, esta redacción será sustituida por la reforma de LO 15/2003 de 15 de noviembre, ampliando al blanqueo de bienes procedentes de cualquier delito, sea o no grave<sup>5</sup>.

La regulación del delito de blanqueo ha sufrido importantes reformas históricamente<sup>6</sup>, por la exigencia principal proveniente de la esfera internacional de llevar a cabo una ofensiva contra el crimen organizado en cuanto a la infiltración de la economía ilícita a través de la utilización de sistemas financieros, la corrupción y la autofinanciación de la industria criminal<sup>7</sup>. La última reforma del delito se ha producido por la regulación de la LO 5/2010 de 22 de junio que, como señalaré posteriormente, introduce como principales novedades las siguientes: 1.º) la tipificación de la conducta de autoblanqueo, 2.º) la asignación de reproche penal a las personas jurídicas, 3.º) la inclusión de las conductas de poseer o utilizar, y finalmente 4.º) la alusión a cualquier actividad delictiva como conducta precedente.

Al margen del Derecho Penal es necesario aludir la Ley 10/2010, de 28 de abril del blanqueo de capitales ya que a) define los bienes procedentes de la actividad delictiva y b) fija los sujetos obligados<sup>8</sup>. Además es relevante para tema de estudio, ya que en su art. 1.2., alude al delito fiscal al establecer que la cuota tributaria defraudada

---

<sup>5</sup> El CP de 1995 elimina el carácter precedente de la actividad y se amplía a cualquier delito grave, excluyendo igualmente las conductas de posesión y utilización, introducidas por la LO 8/1992 derivada de la trasposición normativa de la Directiva 91/308/CEE.

<sup>6</sup> En este sentido la Convención de Naciones Unidas contra el Tráfico Ilícito de Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas de Viena, en 1988 (ratificada por España mediante instrumento de 30 de julio de 1990), la cual fue consecuencia de la unión de la Convención Única de 1961 y la Convención sobre Estupefacientes y Sustancias Psicotrópicas de 1971. Esta tenía como objetivo privar y eliminar a los traficantes de sus beneficios. Así mismo, la Convención de Nueva York de 2000 contra la Delincuencia Organizada Transaccional que busca la consecución de unos fines político-criminales que luchan contra la idoneidad lesiva del blanqueo, su vinculación con la criminalidad transnacional organizada y en su capacidad de corrupción.

<sup>7</sup> MANJÓN-CABEZA OLMEDA, A.: “*Ganancias criminales y ganancias no declaradas (El desbordamiento del delito fiscal y del blanqueo)*”, en: Libro Homenaje al Profesor Rodríguez Ramos, 2013, pág. 662.

<sup>8</sup> Importante mencionar el nuevo Reglamento RD 304/2014, de 5 de mayo, que completa la ley 10/2010 de 28 de abril derogando el anterior Reglamento RD 925/1995, de 9 de junio, el cual incluye como aspectos más importantes: la culminación de la nueva normativa española sobre blanqueo, incorporación de las nuevas normativas del GAFI, modificación de obligaciones y exigencias según los tipos de sujetos, desarrollo del art. 43 de la ley a la que complementa este Reglamento, revisión del esquema dedicado a la represión del blanqueo y refuerzo de la Comisión ampliando instituciones y órganos.



“a los efectos de esta ley” se va a entender como un bien origen de una actividad delictiva y por lo tanto, constituirá una conducta típica del delito de blanqueo de capitales.

Estas reformas van a provocar no solo un desbordamiento del delito base, sino que además, van a verse claramente cuestionados los principios que rigen el Derecho, como también apuntaré más adelante. Este ánimo de regular el delito de blanqueo de capitales tan radicalmente, se fundamenta en el auge que ha tenido respecto a las organizaciones criminales internacionales<sup>9</sup>, ya que a medida que ha avanzado en el tiempo, se han perfeccionado más y más las actuaciones tendentes a obtener beneficios ilegales de actividades delictivas, y no solo eso, sino también aparejado a ello, la perfección de los increíbles conductos entramados y la mejora de la realización y consecución encubierta de estas conductas, constituyéndose por tanto como bien señala TERRADILLOS BASOCO un auténtico oficio, con el blanqueo de capitales en la cúspide<sup>10</sup>.

No solo existe en este sentido una llamada a legislar propuesta por Naciones Unidas ante el problema del blanqueo de capitales, sino igualmente son destacables las cuarenta Recomendaciones<sup>11</sup> que promulgó el GAFI (Grupo de Acción Financiera Internacional), las cuales alentaban a los Estados a modificar sus textos normativos mediante la inclusión de disposiciones que pretenden privar al delincuente del producto del delito. Estas se fundamentan en la penalización del blanqueo de capitales, el control sobre el sistema financiero a través de la imposición de deberes de información, el establecimiento del comiso y la configuración de medidas de investigación y cooperación interestatal<sup>12</sup>, todas ellas reflejadas en nuestra actual regulación. Es

---

<sup>9</sup> La Directiva antes citada 91/308/CEE, se introduce en nuestro ordenamiento mediante la Ley 19/1993, de 28 de diciembre, la cual determina una serie de medidas de prevención del blanqueo de dinero, además de completarla con el Reglamento RD 54/2005, de 21 de enero, que modifica el anterior. A su vez, esta es modificada por la Ley 19/2003, de 4 de julio, que transpone la Directiva 2001/97/CE.

<sup>10</sup> Terradillos Basoco, J.M. “*Receptación y blanqueo de capitales*” en TERRADILLOS BASOCO, J.M., (coord.) “*Derecho Penal Parte especial (Derecho Penal Económico)*”, Iustel, Madrid 2012, pág. 158.

<sup>11</sup> 40 Recomendaciones pregonadas por el GAFI en 20 de junio de 2003 y modificadas el 22 de octubre de 2004, tras los atentados tras las torres gemelas, creadas con el objetivo fundado en la necesidad de prevenir el uso de los sistemas financieros para el “blanqueo de capitales”, y que luego tras diversas reformas se fueron delimitando hasta acabar con 8 Recomendaciones Especiales sobre “Financiamiento del Terrorismo”

<sup>12</sup> ARIAS HOLGUÍN, D.P.: “*Aspectos político-criminales y dogmáticos del tipo de comisión doloso de blanqueo de capitales (art. 301 CP)*”. Iustel, Madrid 2011, pág. 65.

importante aclarar en atención a esto último, como sostiene MANJÓN-CABEZA<sup>13</sup>, que ninguno de los textos internacionales mencionado anteriormente ha obligado a la redacción actual del 301 CP, sino que se limitan a establecer unas bases para la lucha contra el crimen organizado. De esta manera, la responsabilidad de las consecuencias que genera la redacción y desbordamiento de este principio se debe atribuir al legislador español.

## 2. ANÁLISIS DE LOS ELEMENTOS DEL DELITO

La redacción del delito de blanqueo de capitales otorgado por LO 5/2010, se encuentra en el art. 301.1 del CP, el cual, establece lo siguiente; “1. El que adquiera, posea, utilice, convierta, o transmita bienes, sabiendo que éstos tienen su origen en una actividad delictiva, cometida por él o por cualquiera tercera persona, o realice cualquier otro acto para ocultar o encubrir su origen ilícito, o para ayudar a la persona que haya participado en la infracción o infracciones a eludir las consecuencias legales de sus actos, será castigado con la pena de prisión de seis meses a seis años y multa del tanto al triplo del valor de los bienes. En estos casos, los jueces o tribunales, atendiendo a la gravedad del hecho y a las circunstancias personales del delincuente, podrán imponer también a éste la pena de inhabilitación especial para el ejercicio de su profesión o industria por tiempo de uno a tres años, y acordar la medida de clausura temporal o definitiva del establecimiento o local. Si la clausura fuese temporal, su duración no podrá exceder de cinco años.

La pena se impondrá en su mitad superior cuando los bienes tengan su origen en alguno de los delitos relacionados con el tráfico de drogas tóxicas, estupefacientes o sustancias psicotrópicas descritos en los artículos 368 a 372 de este Código. En estos supuestos se aplicarán las disposiciones contenidas en el artículo 374 de este Código.

También se impondrá la pena en su mitad superior cuando los bienes tengan su origen en alguno de los delitos comprendidos en los Capítulos V, VI, VII, VIII, IX y X del Título XIX o en alguno de los delitos del Capítulo I del Título XVI<sup>14</sup>.

---

<sup>13</sup> MANJÓN-CABEZA OLMEDA, A.: “*Ganancias criminales y ganancias no declaradas (El desbordamiento del delito fiscal y del blanqueo)*”, en: Libro Homenaje al Profesor Rodríguez Ramos, Valencia, 2013, pág. 664.

<sup>14</sup> En atención a los tipos cualificados encontramos en la misma ubicación: 2. Con las mismas penas se sancionará, según los casos, la ocultación o encubrimiento de la verdadera naturaleza, origen, ubicación, destino, movimiento o derechos sobre los bienes o propiedad de los mismos, a sabiendas de que proceden de alguno de los delitos expresados en el apartado anterior o de un acto de participación en ellos. 3. Si los hechos se realizasen por imprudencia grave, la pena será de prisión de seis meses a dos años y multa del tanto al triplo. 4. El culpable será igualmente castigado aunque el delito del que provinieren los bienes, o los actos penados en los apartados anteriores hubiesen sido cometidos, total o parcialmente, en el

Brevemente pasaré a analizar los elementos que componen el delito de blanqueo de capitales.

## **2.1. Tipo objetivo**

### *2.1.1. Bien jurídico protegido*

La doctrina no es unánime a la hora de delimitar el bien jurídico protegido en el delito.

Hay un sector de la doctrina que defiende que el bien jurídico protegido es el orden socioeconómico<sup>15</sup>, ya que precisamente es por ello por lo que se sitúa en el título de los delitos contra este (Título XIII)<sup>16</sup>. Como recoge BAJO FERNÁNDEZ<sup>17</sup>, incluso hay autores que protegen la libre competencia en relación al orden socioeconómico, ya que el blanqueo hace peligrar el libre mercado de los bienes. Estas teorías son las que dan contenido a un bien jurídico tan abstracto como es el orden socioeconómico, carente de sentido como tal sin ellas.

Sin embargo, el bien jurídico protegido por otro sector doctrinal es la Administración de Justicia. Como bien recoge MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, la redacción del artículo que dilucida la punición del encubrimiento, determina la protección de la Administración de Justicia basada en la función de averiguación, persecución y castigo de los delitos<sup>18</sup>, aunque se argumente que con la nueva redacción del art. 301 CP haya una serie de hechos que hacen devenir insuficiente la tutela de este bien jurídico como

---

extranjero. 5. Si el culpable hubiera obtenido ganancias, serán decomisadas conforme a las reglas del artículo 127 de este Código.”

<sup>15</sup> En atención a este bien jurídico protegido, algunos defienden que se basa en la transparencia que debe tener el sistema financiero y la seguridad en el tráfico comercial. Muñoz Conde a su vez, defiende el orden socioeconómico como bien jurídico protegido en atención a la correcta circulación de los bienes en el mercado. Unida a esta teoría, se reivindica también que lo que se pretende no es solo esto, sino además la extracción de los bienes ilegales de la economía preservando la licitud del mercado.

<sup>16</sup> Zaragoza Aguado, J.A.: “*Receptación y blanqueo de capitales*”, en SERRANO BUTRAGUEÑO, I. *Comentarios al Código Penal de 1995*. Comares, Granada, 1998, págs. 1419 y ss.

<sup>17</sup> BAJO FERNÁNDEZ, M. Y BACIGALUPO SAGGESE, S.: “*Derecho Penal Económico*”. Editorial universitaria Ramón Areces, Madrid 2010, pág. 722.

<sup>18</sup> MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C.: “*Derecho penal económico y de la empresa*” Tirant lo Blanch, Valencia 2013, pág. 250.

son la gravedad de las penas del blanqueo frente al encubrimiento, la no limitación de pena del primero respecto al delito previo, la no aplicación de causa personal por razón de parentesco y, finalmente la inaplicación del privilegio de autoencubrimiento.

Por último, una última corriente encabezada por BAJO FERNÁNDEZ niega un objeto tendente de necesidad de protección y por lo tanto, en contra de las teorías que afirman la lesividad en los comportamientos. Esta, se fundamenta en que el delito del art. 301 CP versa sobre el sometimiento a tributación de las rentas del dinero negro<sup>19</sup> y que se naturaliza en una conducta de ocultación del delito previo que, por lo tanto, comparte el bien jurídico con la segunda conducta, sin importarle a la Hacienda Pública la procedencia del dinero. De ahí que no sea necesaria una tipificación independiente de esta segunda conducta conforme al delito previo (siendo cuestionada esta teoría debido a la importancia que tiene el origen ilícito del dinero, sin que sea únicamente relevante para la obligación de tributar por este). Entiende, que no merece una valoración negativa ya que incorpora, mediante arrepentimiento, unos activos ocultos a la economía corriente, en el sentido de que es la regularización tributaria lo único que le importa a la Hacienda Pública y por lo tanto, no hay valoración negativa siempre que se regularice la situación puesto que desaparecerían los bienes generados por la actividad delictiva posterior al delito previo.

El objeto material del delito son los “bienes” procedentes de una actividad delictiva. Esta cuestión la iré tratando conforme avance el trabajo debido a la dificultad que conlleva su interpretación. Son precisamente los bienes que tienen su origen en una actividad delictiva. Estos bienes, de ser provenientes de tráfico o corrupción (Capítulos del V al X del Título XIX), se aplica el tipo agravado del art. 301 CP 2º párrafo. El término bien aparece delimitado en el art. 1.2 de la Ley 10/2010, entendido jurisprudencialmente en relación al derecho comparado e internacional como cualquier “beneficio obtenido como producto”<sup>20</sup> del delito, destacando (y terminando con una larga polémica), la imposición mediante el ya citado artículo de la cuota tributaria defraudada, a la cual posteriormente haré mención y explicaré la división doctrinal

---

<sup>19</sup> BAJO FERNÁNDEZ, M., BACIGALUPO SAGGESE, S.: “*Derecho Penal económico*” Editorial Universitaria Ramón Areces, Madrid, 2010 pág. 721.

<sup>20</sup> STS 974, 5-12-2012 a la que posteriormente haré alusión.

existente, provocando consecuentemente la inclusión del delito fiscal como delito previo al blanqueo de capitales.

### 2.1.2. *Conducta típica*

La doctrina está dividida en cuanto a esta cuestión se refiere. Unos opinan que existe solo una única conducta basada en “Adquirir, poseer, utilizar, convertir y transmitir [...]”, comprendiendo estas acciones cualquier acto sobre bienes procedentes de una actividad delictiva y realizados por cualquiera abarcando todas las acciones imaginables<sup>21</sup>. Por otro lado, existen tesis que apuntan a una dualidad de conductas, siendo la primera la anteriormente citada, pero separándola de una segunda que sería el propio encubrimiento “realice cualquier otro acto para ocultar o encubrir su origen [...] eludir las consecuencias legales de sus actos”<sup>22</sup> Como analizo posteriormente en la conclusión, prácticamente la totalidad de la doctrina está de acuerdo en que el término “cualquier otro” supone una vulneración del principio de taxatividad.

De esta manera, se convierte en un delito común, en el sentido de que no restringe el ámbito a sujetos que requieran características particulares. Mención necesaria he de hacer a las corrientes anteriores a 2010 fundadas en la restricción de los sujetos activos intervinientes en el delito previo, de la imputación por el blanqueo de capitales, bajo la tesis de los “actos copenados” y/o el “privilegio de autoencubrimiento”<sup>23</sup>.

---

<sup>21</sup> En cuanto a los tipos agravados que prevé el artículo, el primero de ellos, regulado en el párrafo 2º del apartado art. 301.1 CP; prevé las penas en su mitad superior cuando el blanqueo sea precedido de un delito de tráfico de drogas (arts. 368 a 372). El segundo, hace referencia al apartado 301.1.3º CP por el cual se castiga de igual manera respecto a bienes origen en delitos contra Administración pública o corrupción urbanística. El tercero, se sitúa en el art. 302 y prevé la mitad superior en pena para los miembros de organizaciones criminales. Además de estos, se produce una novedad mediante la nueva regulación ya que se prevé en el art. 302.2 CP en relación conforme a lo establecido en el 31 bis, responsabilidad penal a las personas jurídicas.

<sup>22</sup> Terradillos Basoco, J.M. “*Receptación y blanqueo de capitales*” en TERRADILLOS BASOCO, J.M., (coord.) “*Derecho Penal Parte especial (Derecho Penal Económico)*”, Iustel, Madrid 2012, pág. 165.

<sup>23</sup> Tesis desarrollada por Arias Holguín en ARIAS HOLGUÍN, D.P.: “*Aspectos político-criminales y dogmáticos del tipo de comisión doloso de blanqueo de capitales (art. 301 CP)*”. Iustel, Madrid 2011, págs. 223 y ss.

### 2.1.3. Sujeto activo

La actual regulación recoge “cometidos por él o por cualquiera tercera persona”, dejando atrás la antigua discusión sobre si el autor del delito previo podía serlo posteriormente del blanqueo.

La introducción de la figura del autoblanqueo supone abrir la prohibición de que quien ha cometido un delito anterior puede ser también autor de otro delito cuando realice las conductas típicas de blanqueo.

## 2.2. Tipo subjetivo

Los autores están de acuerdo en que la redacción de los apartados 1 y 2 del art. 301 CP se constituyen como tipos dolosos mediante el elemento subjetivo de conocimiento “actúe a sabiendas”<sup>24</sup>. En relación a lo anterior, el TS ha aceptado el posible dolo eventual además del directo entendido como “aquella persona que no quiere ver y es indiferente a lo que tiene delante de sus ojos, aceptando de esta manera las consecuencias”<sup>25</sup>. Junto a esto, se prevé en su apartado tercero, la imprudencia grave, la cual genera una serie de problemas respecto al apartado primero del art. 301 CP, puesto que, como ya hemos dicho, únicamente permite la consecución del delito mediante dolo, y por ello no cabe imprudencia<sup>26</sup>. La redacción del segundo párrafo sí da cabida a una imprudencia, ya que este no hace mención a un elemento subjetivo específico.

---

<sup>24</sup> Necesaria alusión al problema planteado en la sentencia del Tribunal Constitucional alemán de 30 de marzo de 2004 sobre la condena a unos abogados por cobrar a sus clientes, culpados por delitos de tráfico y estafas. Explicado en Terradillos Basoco, J.M. “*Receptación y blanqueo de capitales*” en TERRADILLOS BASOCO, J.M., (coord.) “*Derecho Penal Parte especial (Derecho Penal Económico)*”, Iustel, Madrid 2012, pág. 169.

<sup>25</sup> SSTS 10-3-2011 (RJ 2011, 2645). Además en este sentido también se pronuncia el mismo tribunal en la STS 668, 27-5-2005

<sup>26</sup> STS 1-6-2012 (RJ 2012, 9829) y 2-11-2012 (RJ 2012, 1385); entiende el Tribunal que sí que es posible una conducta imprudente en tanto en cuanto no se conozca la actuación que se está llevando a cabo, o la licitud de los bienes procedentes de esta, pero se debería haber tenido un mínimo de deber de cuidado.

## II. MODIFICACIÓN DEL DELITO DE BLANQUEO DE CAPITALES. PROBLEMAS Y CRÍTICAS A LA NUEVA REGULACIÓN

Como he señalado con anterioridad, el delito de blanqueo de capitales ha sufrido una notabilísima modificación a través de la LO 5/2010. Brevemente voy a hacer referencia a las que considero de mayor importancia: 1.º) Introducción de las conductas de posesión y utilización; 2.º) La sustitución del término delito por actividad delictiva y 3.º) La punición de la conducta del autoblanqueo.

### 1. Conductas de posesión y utilización

La introducción de las conductas de posesión y utilización ha sido consecuencia de la trasposición literal del art. 1, de la Directiva 91/308/CEE<sup>27</sup>. Esta Directiva, se caracteriza por no llevar aparejada, al contrario que los Convenios de Estrasburgo y Varsovia o la Convención de Viena, una cláusula de reserva constitucional, por la cual establece que su trasposición debe adaptarse a los ordenamientos internos de los Estados<sup>28</sup>.

Algún sector de la doctrina, para dar sentido a la inclusión de estas conductas<sup>29</sup>, considera que suponen una receptación específica. Son acciones que en sí mismo no son de blanqueo, pero que se asemejan, abarcando situaciones que de otra forma no podrían calificarse jurídicamente<sup>30</sup>.

A pesar de estas consideraciones, creo que deberían advertirse las consecuencias ilógicas que devienen de la inclusión de las conductas de posesión, ya que, por ejemplo, existiría un mayor castigo del autor del delito previo por el blanqueo de capitales que

---

<sup>27</sup> Reproduciendo el art. 1.C) de la Directiva 2001/97/CE, así como el 1.2.c) de la Directiva 2005/60/CE.

<sup>28</sup> ABEL SOUTO, M. “*La reforma penal de 22 de junio de 2010, en materia de blanqueo de dinero*”, en ABEL SOUTO, M./SÁNCHEZ STEWART, N. (coord.) *II Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2011, pág. 84.

<sup>29</sup> Las conductas de posesión o utilización no implican actos de disimulo ni tampoco un cambio, real o aparente, en la titularidad de los bienes, por lo que se alejan claramente del resto de conductas recogidas en este precepto. Autores como MUÑOZ CONDE, BERDUGO GÓMEZ o el CGPJ entiende que la introducción de las mencionadas conductas resultan criticables y suponen una “ampliación desmesurada del tipo” o una “extralimitación”.

<sup>30</sup> ABEL SOUTO, M. “*La reforma penal de 22 de junio de 2010, en materia de blanqueo de dinero*”, en ABEL SOUTO, M./SÁNCHEZ STEWART, N. (coord.) *II Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2011, pág. 86.

por el delito anterior (ladrón que hurta)<sup>31</sup>, o el simple traslado de bienes ilícitos de un lugar a otro a sabiendas de su origen.

## **2. Sustitución del término delito por actividad delictiva.**

Basta únicamente la realización de una actividad delictiva entendida como el conocimiento del origen antijurídico de los bienes o la conducta, sin que se exija un conocimiento exacto del delito precedente o su autoría<sup>32</sup>.

La eliminación del concepto de delito en el tipo penal (entendido como conducta típicamente antijurídica, culpable y punible) y la inclusión<sup>33</sup> del término “actividad delictiva” supone una ampliación del tipo penal y genera una evidente inseguridad interpretativa. Un ejemplo de ello es la posibilidad de incluir o no las faltas dentro del término “actividad delictiva”.

La doctrina considera que no hay cabida para las faltas en la tipificación del art. 301 CP ya que tanto en el primer párrafo con la alusión a las actividades delictivas, como en el número 2 y 4 del mismo artículo, se refieren y hacen mención expresa a delitos, por lo tanto, a pesar del aumento de conductas la doctrina se decanta por reputarlas como no constitutivas<sup>34</sup>. La actividad delictiva hace referencia “al delito”, por lo que se entienden descartadas las faltas en sentido estricto.

## **3. Autoblanqueo**

Otra de las reformas más importantes llevadas a cabo por la Ley 10/2010 es la relativa al castigo como autor del delito de blanqueo al también autor del delito previo, al incluir en el tipo penal la referencia a “cometida por el o por cualquier tercera persona”. Con esta regulación se da entrada a la punición de las conductas de autoblanqueo.

---

<sup>31</sup> MANJÓN-CABEZA OLMEDA, A.: “*Ganancias criminales y ganancias no declaradas (El desbordamiento del delito fiscal y del blanqueo)*”, en: Libro Homenaje al Profesor Rodríguez Ramos, 2013, pág. 670,671.

<sup>32</sup> STS 974, 5-12-2012.

<sup>33</sup> Se debe tener en cuenta que, con anterioridad a la reforma, ha habido jurisprudencia que sostenía que no era necesaria la exigencia de una condena previa, sino que simplemente es suficiente con la prueba de indicios de actividad delictiva. A tal respecto las SSTS 575, 14-4-2003 STS 928, 5-10-2006, STS 1637, 10-1-2000 o STS 637, 28-6-2010.

<sup>34</sup> MUÑOZ CUESTA, J.: “*El delito de blanqueo de capitales. Alcance después de la reforma del art. 301 por LO 5/2010: autoblanqueo y delito fiscal*”, en: *Revista Aranzadi Doctrinal 2* (2013), págs. 11-19.



Es cierto que antes de la reforma existía cierta polémica que enfrentaba tanto a doctrina como a jurisprudencia. Por un lado, algunos entendían que los actos posteriores a un delito suponían su agotamiento y que cuando se realizaban por el mismo autor, estaban excluidos del castigo al considerar que el autoencubrimiento es impune. Autores como DEL ROSAL BLASCO, consideran que la realización de los delitos posteriores al delito previo supone el aseguramiento y aprovechamiento del beneficio obtenido y existe ese agotamiento siempre y cuando no lesionen otro bien jurídico y no aumenten el daño producido. De ahí que si no se cumplen estos requisitos deberá tratarse del agotamiento que recoge el desvalor del primer delito. A través del principio de consunción si no se observa esto, se vulneraría lo dispuesto en el art. 8 CP<sup>35</sup>.

Por el otro lado, se situaban aquellas tesis que avalaban la punición del autoblanqueo. Fue el CGPJ en su acuerdo no jurisdiccional de 2006 quien determinó que no debía excluirse el autoblanqueo “en todo caso” y que ello no suponía la vulneración del principio *non bis in ídem*<sup>36</sup>. También plasmada la tesis en diferentes sentencias, se reconoce el concurso real de delitos, debido a que el carácter de actividad y los bienes jurídicos protegidos son de distinta naturaleza<sup>37</sup>, y no supone la absorción del segundo ya que ambas tienen relevancia penal autónoma y se pueden castigar conjuntamente<sup>38</sup>.

En cualquier caso, lo que antaño se discutiera se ha terminado con la nueva redacción de la Ley 10/2010, la cual incluye el autoblanqueo expresamente. A parte de la defensa de la postura del agotamiento, esta nueva inclusión ha supuesto un problema versado en la posesión y utilización en cuanto al autoblanqueo. Como recalcan varios autores, existe una situación absurda que “llega a alcanzar niveles ridículos”<sup>39</sup> especialmente en cuanto a la posesión, ya que supondría que cualquier autor de un delito, a la hora de poseer los bienes, consecuentemente incurrirá en un delito de

---

<sup>35</sup> DEL ROSAL BLASCO, B.: “*Delito fiscal y blanqueo de capitales: perspectivas ante la nueva reforma del tipo básico del delito fiscal*”, en: *Diario La Ley* nº 7997, nº, 2013.-*Delito fiscal y blanqueo de capitales: perspectivas ante la nueva reforma del tipo básico del delito fiscal*, en: *Diario La Ley* nº 8017, 2013, pág. 6. En este sentido, encontramos también la SSTS 233/2005, 600, 14-4-2002, 22-1-2007, 14-9-2005, que refuerzan esta teoría.

<sup>36</sup> Acuerdo no jurisdiccional del Pleno de la Sala 2ª del TS de 18-7-2006.

<sup>37</sup> STS 1597, 21-12-2005. En relación al castigo por el autoblanqueo, SSTS de 28-7-2001, 21-12-2005, STS 10-1-2000 o 24-2-2005.

<sup>38</sup> STS 1260, 1-12-2006.

<sup>39</sup> QUINTERO OLIVARES, G. “*Sobre la ampliación del comiso y el blanqueo, y la incidencia en la receptación civil*”, en *Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología*, 2010. “pág. 13.

blanqueo de capitales. El CGPJ se ha pronunciado sobre el tema, estableciendo que la posesión solo podrá ser sancionada cuando no se castigue por el delito previo y en atención a la utilización, se castigará por el efectivo concurso real de delitos debido a que afecta a un bien jurídico diferente<sup>40</sup>. En atención a esto, es necesario recalcar que recientemente se ha pronunciado el TS<sup>41</sup> fundando unos nuevos criterios doctrinales a la hora de castigar por el agotamiento o la doble incriminación. Establece el Tribunal que en los casos en que haya identidad entre un delito de tráfico de drogas en el que se obtengan ganancias y su posterior conversión o transmisión, no se puede castigar en concurso real con un delito de blanqueo de capitales debido a que el mismo hecho supone el agotamiento y lesionaría el *non bis in ídem*. Incluso han sido absorbidos estos en la conducta del tráfico, aunque sea la conducta típica también del delito de blanqueo. Determina que cuando haya comiso de las ganancias y entrega de la pena pecuniaria además de la responsabilidad civil, ya está penado el delito ya que los actos posteriores al tráfico tienen encaje en el mismo, constituyendo su agotamiento y por ello abarcando la total antijuridicidad de la conducta extendida a los efectos y ganancias.

Conocido lo anterior, es de reseñar que la punición expresa del delito de autoblanqueo, es decir, el castigo penal por delito de blanqueo de capitales al que realiza también la actividad delictiva precedente, abre el interesantísimo interrogante de si el delito fiscal puede ser considerado como delito precedente del delito de blanqueo.

En definitiva, si el autor de un delito contra la Hacienda Pública (art. 305 CP) puede ser también castigado por un delito de blanqueo (art. 301 CP) o si esta doble punición supondría una vulneración del principio *non bis in ídem*. Esta cuestión se desarrolla en el siguiente apartado.

---

<sup>40</sup> Informe del C.G.P.J. sobre el Anteproyecto de Ley orgánica por la que se modifica la Ley orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del CP, aprobado en su sesión de 18 de febrero de 2009, en DÍAZ-SANTOS, M.R./MATELLANES RODRIGUEZ, N.P./FABIÁN CAPARRÓS, E.A.: “XXI Congreso universitario de alumnos de Derecho penal”, Ratio legis, Salamanca, 2009, pág. 104.

<sup>41</sup> En este sentido, la STS 858, 19-11-2013 se pronuncia por primera vez después de la reforma LO 5/2010 y la Ley 10/2010 que introdujo expresamente el castigo del autoblanqueo, sobre la impunidad por agotamiento o el doble castigo en cuanto al delito de tráfico de drogas anterior al delito de blanqueo. En atención a las discusiones doctrinales anteriores a las reformas, se trataban los criterios que aplica en esta sentencia del TS estableciendo que no puede haber un doble castigo cuando existe una identidad entre la obtención de ganancias y su conversión ya que forman parte del agotamiento del delito previo. Entiende que el delito consta de cuatro fases siendo la última el agotamiento, y que aunque estas conductas encajen perfectamente en la conducta típica del delito de blanqueo de capitales, castigar el agotamiento del tráfico de drogas en concurso real con el delito de blanqueo de capitales vulneraría el principio de *non bis in ídem* ya que se castiga dos veces por el mismo hecho. Determina que la fase de agotamiento del delito previo ha recogido toda la antijuridicidad y se extiende a lo obtenido del delito.

### **III. DEBATE DOCTRINAL SOBRE LA INCLUSIÓN DE LA CUOTA TRIBUTARIA DEFRAUDADA COMO OBJETO MATERIAL DEL DELITO DE BLANQUEO.**

El delito de fraude fiscal está recogido en el art. 305 del CP que dispone “El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, salvo que hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo.”

En cuanto al bien jurídico protegido en el delito, la doctrina se halla dividida. Algunos como PÉREZ ROYO<sup>42</sup> consideran que es el erario público entendido como recaudación de impuestos por parte de la Hacienda Pública. Otro sector en cambio<sup>43</sup> entiende que son los valores constitucionales protegidos en el art. 31.1 CE (en tanto en cuanto los tributos suponen al sostenimiento de los gastos públicos y constituyen instrumentos de la economía general).

La conducta típica se fundamenta en una acción u omisión del deber tributario exigido al obligado, lo que va a suponer un perjuicio patrimonial causado mediante engaño y naturalizándose así la defraudación. La conducta supone un conocimiento y ánimo de defraudar, por lo que convierte a este delito en doloso, sin dar cabida a la forma imprudente. Por último, requiere que se dé un efectivo perjuicio patrimonial para

---

<sup>42</sup> MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C.: “*Derecho penal económico y de la empresa. Parte Especial. 4ª Edición*”, Tirant lo Blanch, 2013, pág. 654.

<sup>43</sup> Defensores de este bien jurídico como son: Gracia o Suárez González en MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C.: “*Derecho penal económico y de la empresa. Parte Especial. 4ª Edición*”, Tirant lo Blanch, 2013, págs. 655, 656.

la Hacienda Pública lo que se traduce en que la defraudación debe ser superior a 120.000 euros, incurriéndose en caso contrario una sanción administrativa.

Conocidos los elementos del tipo de del delito de fraude fiscal, vamos a ver cómo relaciona la nueva regulación este delito con el de blanqueo de capitales. La redacción de la Ley 10/2010, de 28 de abril, como se ha aludido anteriormente en este trabajo, actualmente incluye, “a efectos de esta ley”, en materia de prevención del blanqueo y financiación del terrorismo, entre otros bienes (art. 1.2) la cuota tributaria defraudada<sup>44</sup>. Esto significa que a partir de la vigencia de esta Ley puede sustentarse, con un argumento formal, que el delito fiscal del art. 305 CP puede ser antecedente del delito de blanqueo, recalco, “a efectos de esta ley”, ya que la conducta típica del delito de fraude puede subsumirse en el tipo del art. 301 CP, y por lo tanto, reconvertirse en el objeto material del blanqueo de capitales.

Es sumamente importante llamar la atención sobre la voluntad que tiene el legislador respecto a la inclusión de esta cuota tributaria defraudada como objeto material del delito de blanqueo de capitales. Como explica BLANCO CORDERO<sup>45</sup>, el propósito del legislador mediante la interpretación a “efectos de esta ley” podría ser incluir el delito de fraude fiscal como delito previo del blanqueo a efectos únicamente administrativos o, de otra manera, explica que la intención podría basarse en una interpretación auténtica (aquella que es impuesta obligatoriamente tanto a la doctrina como a la jurisprudencia por parte del legislador, sin posibilidad de otorgarle otro tipo de interpretación que no sea esta) hecha por el mismo con el objetivo de convertir la norma penal en una norma en blanco que debería remitirse a la normativa administrativa que venimos tratando<sup>46</sup>.

---

<sup>44</sup> La redacción de esta Ley dispone actualmente en su art. 1.2, lo siguiente: “A los efectos de esta Ley se entenderá por bienes procedentes de una actividad delictiva todo tipo de activos cuya adquisición o posesión tenga su origen en un delito, tanto materiales como inmateriales, muebles o inmuebles, tangibles o intangibles, así como [...] con inclusión de la cuota defraudada en el caso de los delitos contra la Hacienda Pública”.

<sup>45</sup> BLANCO CORDERO, I. “*La cuota tributaria defraudada como objeto material del delito de blanqueo de capitales*” en ABEL SOUTO, M./SÁNCHEZ STEWART, N. (coord.), *II Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2011, págs.141-146.

<sup>46</sup> Respecto a la primera de las posibilidades planteadas, se entiende que la intención de la norma de prevención y prohibición de financiación busca la armonización con la norma penal por lo que carece de sentido. En atención a la segunda, plantea serios problemas constitucionales debido a que el art. 301 CP

Está claro que una introducción del delito de fraude fiscal *ex novo*, como delito previo al blanqueo mediante esta norma, es un claro ejemplo de vulneración de los principios del Derecho Penal, debido a que no puede aplicarse una norma administrativa<sup>47</sup> por encima de una norma penal regulada mediante Ley Orgánica, por lo que se entiende en el fondo que el fin que busca el legislador es el de despejar las dudas sobre si la cuota tributaria defraudada podía erigirse en bien objeto material del delito de blanqueo de capitales.

Las Recomendaciones del GAFI en la materia, junto a la preocupación internacional aludida anteriormente, han supuesto que España no se quede atrás respecto a la “transposición, adaptando la terminología y sistemática de la Directiva a las legislativas patrias”<sup>48</sup>. Sin embargo, esta decisión impuesta por el Gobierno va a plantear una serie de inconvenientes o problemas jurídicos que desarrollaré por partes y que paso brevemente a enunciar: a) la delimitación de la cuota tributaria como bien del delito de blanqueo; b) la tesis de los actos copenados impunes o la opción del concurso real; c) el problema de la prescripción y d) la regularización en el delito fiscal.

## **1. La delimitación de la cuota tributaria como bien del delito de blanqueo**

Uno de los problemas que suscita la relación entre el delito fiscal y el delito de blanqueo versa sobre si la cuota tributaria defraudada puede considerarse un bien objeto material del delito de blanqueo. A pesar de que la norma aludida (Ley 10/2010) fija esta interpretación con el objetivo de zanjar el problema, persiste la duda, tanto jurisprudencial como doctrinalmente.

El legislador, mediante la redacción recogida en el art. 1.2 de la Ley 10/2010, deja en el aire, como he explicado, el criterio para su interpretación, pues no incluye en el

---

no hace referencia alguna a normativa extrapenal y, además, chocaría frente a la reserva de Ley Orgánica que naturaliza la norma penal.

<sup>47</sup> Ley que tiene su origen en la transposición de la Directiva 2005 del Parlamento Europeo y del Consejo, que a su vez es desarrollada por la Directiva 2006 y que incluye el régimen sancionador del Reglamento 1781/2006 del Parlamento y del Consejo, volcadas en una norma cuyo objetivo principal es la prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

<sup>48</sup> Preámbulo de Ley 10/2010, de 28 de abril, de prevención del blanqueo de capitales y de la financiación del terrorismo.

texto normativo ningún tipo de aclaración al respecto. Por esta razón, existen diversos pronunciamientos que intentan aclarar la cuestión.

### 1.1. *Tesis contrarias a la caracterización de la cuota como bien:*

Atendiendo a la naturaleza material y lógica del pago de la cuota como obligación tributaria principal, la doctrina entiende<sup>49</sup> que el impago de la cuota no provoca un incremento patrimonial, no se obtiene un beneficio de algo que antes no se tenía, sino que lo que existe es una omisión de pago que preserva el patrimonio tal y como estaba. Por lo tanto, resulta imposible entender esa cuota debida, no ingresada, como un bien origen de una actividad delictiva; puede que exista una actividad delictiva, pero no se obtiene un bien de esta como requiere el tipo del art. 301 CP<sup>50</sup>.

Por otro lado, la doctrina coincide en que las demás modalidades de conducta típica prohibidas en el tipo del delito del art. 305 CP, “cantidades retenidas o que se hubieran debido retener, ingresos a cuenta obtenidos indebidamente o devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados”, sí que pueden interpretarse como bienes procedentes de una actividad delictiva, ya que estos originariamente no se encontraban en el patrimonio. Se obtiene un beneficio traducido en una cantidad material (entendida como bien) de la cual antes no disponían<sup>51</sup>.

---

<sup>49</sup> GÓMEZ BENÍTEZ, J.M.: “Reflexiones técnicas y de política criminal sobre el delito de blanqueo de bienes y su diferencia con la defraudación fiscal”, en *Cuadernos de política Criminal*, nº 91, 2007, pág. 5-26. También, QUINTERO OLIVARES, “El delito fiscal y el ámbito material del delito de blanqueo”, *Actualidad jurídica Aranzadi*, nº 698, 2006, pág. 5 y CHOCLÁN MONTALVO, “¿Puede ser el delito fiscal delito precedente de blanqueo de capitales”, *Revista Jurídica General, boletín del Ilustre Colegio de Abogados de Madrid*, nº 37, 2007, pág. 164.

<sup>50</sup> Entiende DEL ROSAL BLASCO, B.: “Delito fiscal y blanqueo de capitales: perspectivas ante la nueva reforma del tipo básico del delito fiscal”. En *Diario la Ley*, nº 7997 y nº 8017, pág.; 6 y BLANCO CORDERO, I.: “El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales”, en: *Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología (2011)* págs. 19, 20: que los términos tener origen o proceder (art. 301 CP) determinan que tiene que haber una relación causal entre los bienes y el delito, y en caso de omisión es imposible que se dé, debido a que no hay bienes que justifiquen esa relación causal.

<sup>51</sup> Según estos autores, como bien señala MANJÓN-CABEZA OLMEDA, A.: “Ganancias criminales y ganancias no declaradas (El desbordamiento del delito fiscal y del blanqueo)”, en: Libro Homenaje al Profesor Rodríguez Ramos, Valencia, 2013 págs. 690, 691: las teorías contrarias que tratan de explicar cómo la cuota tributaria en su forma de elusión de pago puede interpretarse como un bien objeto material del blanqueo de capitales, son puramente interpretaciones contables o civiles (enriquecimiento de injusto) que nada tienen que ver con los principios penales

## 1.2. Teorías favorables a la caracterización de la cuota como bien.

Han sido varias las voces, procedentes de instituciones como el CGPJ<sup>52</sup>, la AEAT<sup>53</sup> (Agencia Estatal de Administración Tributaria), el Consejo Fiscal<sup>54</sup> o hasta organizaciones internacionales a las cuales ya he hecho alusión como el GAFI las que han calificado como bien la cuota tributaria.

En el ámbito doctrinal BLANCO CORDERO también defiende esta teoría<sup>55</sup>. La principal argumentación alude a que en caso de satisfacer la deuda tributaria, es decir, pagar la cuota, existiría un agujero en el patrimonio del obligado tributario el cual, por el contrario no se produciría si omitiese el pago incurriendo en la conducta típica de defraudar. Por lo tanto, es precisamente esta cantidad la que constituye el bien; la cuota tributaria que se naturaliza en una proporción que se aplica sobre la base imponible, debido a que la interpretación se fundamenta en un beneficio que se obtiene por la omisión del pago de la cantidad debida a la Hacienda Pública<sup>56</sup>.

La cuestión relativa a la caracterización de la cuota tributaria como bien del delito de autoblanqueo enlaza directamente con la problemática relativa a su castigo, pues el sancionar por los dos delitos puede dar lugar a una vulneración del principio *non bis in idem*.

---

<sup>52</sup> Informe al Anteproyecto de Ley de Prevención de Blanqueo de Capitales y de la Financiación del Terrorismo, (CGPJ, 29 de septiembre de 2009, pág. 63). Establece que la cuota defraudada como producto de un delito fiscal, cabe ser objeto del blanqueo.

<sup>53</sup> Resolución de su Dirección General de 7 de febrero de 2005, que preparaba las líneas de investigación en cuanto a “operaciones de blanqueo en las que el delito previo sea el delito fiscal”.

<sup>54</sup> Informe del Consejo Fiscal sobre el Anteproyecto de Ley de Prevención de Blanqueo de Capitales y de la Financiación del Terrorismo, de 28 de septiembre de 2009, pág. 4; que dispone “excluir las interpretaciones doctrinales que estiman que los bienes procedentes de delito fiscal no puede ser objeto de blanqueo de capitales”.

<sup>55</sup> BLANCO CORDERO, I. en: “*El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales*”, en: *Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología* (2011), págs. 20-24: establece que, para dar sentido a la afección de la cuota tributaria defraudada como bien objeto de una actividad delictiva, no se tiene en cuenta que se trate de una omisión de pago, sino la cantidad existente en el patrimonio antes y después, que supone una situación diferente en ambos casos.

<sup>56</sup> Así, STS núm. 974, 5-12-2012.

## 2. Las tesis de los actos copenados impunes o la opción del concurso real

Anteriormente a la reforma, el TS se había pronunciado sobre la posibilidad de castigar conjuntamente los delitos de fraude fiscal (art. 305 CP) como delito previo, y el delito de blanqueo (art. 301 CP)<sup>57</sup> en un concurso real de delitos. Sin embargo, en algunos casos también optaba por la solución del concurso de normas al considerar que una figura delictiva absorbe las actuaciones posteriores, siempre y cuando se cumplieran una serie de requisitos<sup>58</sup>.

La doctrina también entiende que, en algunos casos particulares, las actuaciones que se hayan podido llevar a cabo posteriormente al delito inicial suponen el agotamiento de este, ya que afectan al mismo bien jurídico protegido y es comprensible que mediante la consecución de un delito del cual se obtengan beneficios, estos vengán a ser utilizados con algún fin posteriormente (máxime en el delito de fraude fiscal)<sup>59</sup>.

En relación a los argumentos que defiende la doctrina, el autoblanqueo de la cuota tributaria defraudada supone mayores problemas en atención a la vulneración del principio de *non bis in ídem* (art. 8 CP), de los que podía plantear otro tipo de delitos pertenecientes al autoblanqueo. De esta manera, entienden los defensores de la vulneración de aquel principio, que esta conducta supone algo diferente, ya que no se están “blanqueando” los beneficios obtenidos de un delito previo (como podría ocurrir en el caso de tráfico de drogas)<sup>60</sup>, estando por ello justificada la aplicación de un

---

<sup>57</sup> Una de las aplicaciones prácticas anteriores a la inclusión de la cuota tributaria defraudada como bien origen de una actividad delictiva, es la Sentencia del TS 1493, 21-12-1999, conocida como el Caso Roldán, mediante la cual, el TS condenó por ambos delitos entendiéndose que cabía perfectamente el castigo simultáneo entre ambos.

<sup>58</sup> Esta corriente tiene su base en la Sentencia del TS de 28-3-2001, conocida como el Caso Urralburu, mediante la cual, este Tribunal condena por el concurso de normas, siempre y cuando se cumplan tres requisitos: 1-) Los ingresos que generen el delito fiscal deben proceder del delito anterior, 2-) Que el delito inicial sea objeto de condena y 3-) Que la condena del delito fuente incluya el comiso de las ganancias obtenidas, o la condena a su devolución en responsabilidad civil.

<sup>59</sup> En este sentido, DEL ROSAL BLASCO, B.: “*Delito fiscal y blanqueo de capitales: perspectivas ante la nueva reforma del tipo básico del delito fiscal*”. En *Diario la Ley*, nº 7997 y nº 8017, pág. 6: defiende que los actos posteriores al delito, pretenden su estructuración o aseguración, consistiendo en un desvalor que ya viene recogido por la conducta del delito previo, siendo una extensión de este y por lo tanto no punible separadamente. Entiende que aun estableciendo el delito fiscal como delito previo al delito de blanqueo, el desvalor del primero quedaría absorbido en la consumación del posterior, ya que son conductas tendentes a ello y, en atención al art. 8 CP, no se pueden castigar dos veces.

<sup>60</sup> Es necesario diferenciar el castigo que pueda imponerse por el beneficio obtenido de un delito de tráfico de drogas, el cual protege la salud pública en cuanto al tráfico en sí y, posteriormente, la



concurso real al afectarse diferentes bienes jurídicos protegidos<sup>61</sup>, sino que en el delito fiscal lo que se está llevando a cabo es un encubrimiento, conductas que son de necesaria consecución, ya que al defraudar un dinero a la Hacienda Pública, el defraudador va a poseer un dinero que se destinará a un fin. Por lo tanto, si se castiga por un delito de blanqueo de capitales al incurrir en la conducta típica de posesión o utilización, se está castigando dos veces por la misma conducta<sup>62</sup>.

Cabe destacar que todas estas argumentaciones quedan en el aire y que el debate aun no se ha resuelto definitivamente, siendo fundamental en este sentido el caso Ballena Blanca (STS 974, 5-12-2012) en su FJ núm. 37, en la cual explican los magistrados que no existe una vulneración del principio de *non bis in ídem* en tanto en cuanto ambos delitos tienen una naturaleza distinta por ser actividades diferentes y afectan a bienes jurídicos protegidos diferentes. Se entiende, de esta manera, que las conductas son diferentes en atención a que la cuota tributaria defraudada es el resultado de un fraude a la liquidación tributaria y el blanqueo posterior supone la ganancia de la que se va a beneficiar el defraudador por la realización de esta actividad delictiva previa. Además y para reforzar el castigo conjunto en concurso real de delitos, continúa el Tribunal explicando que los bienes jurídicos protegidos por ambas conductas son diferentes, siendo el que afecta al blanqueo de capitales el orden socioeconómico, y diferenciándose del delito de fraude fiscal, que afecta a la función pública de tributación con el Estado. Además, en la misma también resuelven el problema de la tributación de las rentas delictivas. Como se puede observar mediante la jurisprudencia asentada por el

---

adquisición, posesión, utilización, conversión, transmisión del dinero que supone el tipo del delito de blanqueo, y por lo tanto existen motivos para castigarlos conjuntamente en un concurso real, por ser conductas típicas diferentes que el delito de fraude fiscal que supone una conducta típica que afecta a la Hacienda Pública y que, con el mismo bien origen fruto del delito de esta conducta, se va a utilizar para el castigo por el delito de blanqueo. Hay una clara diferencia que supondrá la defensa del agotamiento en vez del concurso.

<sup>61</sup> Así pues, en la STS 646, 13-7-2012 (RJ 2012/11347) y en relación a lo anterior, establece “ya sea porque el legislador pretende reforzar la tutela del bien jurídico que protege el delito previo, castigando también el beneficio obtenido con la venta de la mercancía ilícita, ya sea porque se estima que con el aprovechamiento del dinero ilícitamente obtenido se vulneran otros bienes jurídicos supra individuales distintos de la salud pública” considera que hay que castigar en concurso ambos delitos. Para reforzar, la STS 1597, 21-12-2005, la cual considera que existe un concurso real de delitos ya que tanto el carácter de actividad como los bienes jurídicos protegidos son de distinta naturaleza determinando que hay duplicidad sancionadora.

<sup>62</sup> DOPICO GÓMEZ-ALLER, J.: “*Si todo es blanqueo, nada es blanqueo (I)*” *Legal Today* de 15 de enero de 2010, disponible en <http://www.legaltoday.com/practica-juridica/penal/economico/si-todo-es-blanqueo-nada-es-blanqueo-i>.

alto Tribunal, se está en vías de aplicar el concurso real de delitos entre el delito de fraude fiscal previo y el posterior blanqueo de la cuota tributaria defraudada<sup>63</sup>.

### 3. El problema de la prescripción

El castigo a través del concurso real de delitos plantea igualmente un importante problema de prescripción. Las causas de exoneración de la responsabilidad criminal se definen en el art. 130 CP, el cual establece, entre ellas, la prescripción. Pues bien, el delito castigado por el art. 305 CP tiene una prescripción de 5 años, siendo mayor la del blanqueo que prescribe a los 6 años, por lo que, según el párrafo 5 del art. 131 CP, respecto a concurso de infracciones o infracciones conexas, se ha de atender al delito que contenga una prescripción más alta, siendo en este caso el de blanqueo. Ahora bien, según esto, si prescribe el delito de fraude fiscal previo, ¿bajo qué objeto material se castigará el delito de blanqueo de capitales si la responsabilidad del primero ya ha prescrito? Las teorías que resuelven esta cuestión una vez más están divididas.

Por una parte están aquellos autores que defienden que, cuando el delito que origina el objeto material del blanqueo posterior ha prescrito, ya no puede haber una persecución posterior por un delito de blanqueo<sup>64</sup>.

---

<sup>63</sup> Este, en la STS 974, 5-12-2012, ya citada, (recurso 2216/2011) establece unos antecedentes que servirán de base para el posterior fallo, los cuales son: Primero, estimar tanto el concurso real de delitos entre blanqueo y tráfico de drogas, como entre blanqueo y delitos contra la Hacienda Pública, ya que determina, la admisión del efectivo concurso real entre ambos delitos por tratarse de bienes jurídicos diferenciados, sosteniendo que “la no tributación con carácter general de los beneficios de ilícita procedencia equivaldría a crear una barrera que haría prácticamente imposible introducir la fiscalidad en las sucesivas inversiones [...] que aquellas pudieran generar”. Además, en consideración al castigo en concurso real de los bienes obtenidos como ganancias de un delito previo al blanqueo, se nos presenta otra cuestión que no debo dejar de lado; la tributación de las rentas delictivas. Mediante la perpetración de un delito del que se obtengan unas ganancias, el autor va a poseer unos bienes que, si superan la cantidad de 120.000 euros y no son declarados a la Hacienda Pública, supondrán un delito fiscal. Nos encontramos ante la tesitura de incurrir en tres delitos diferentes: 1) El delito base del cual se obtienen las ganancias; 2) El delito de blanqueo de capitales aparejado, por obtener unos bienes originados en una actividad delictiva; y 3) El delito de fraude fiscal por no recoger estos bienes en la cuota tributaria, o defraudar esta. El TS ha resuelto esta cuestión de la misma manera que ha condenado en conjunto por el delito fiscal y el posterior delito de blanqueo, ya que lo argumenta según el mismo criterio en cuanto a que estas rentas deben tributar, incurriendo de lo contrario en un delito de fraude fiscal con su efectivo delito de blanqueo posterior en concurso, ya que se vuelve a afectar a diferentes bienes jurídicos protegidos.

<sup>64</sup> Así por ejemplo ARANJUEZ SÁNCHEZ, C.: “*El delito de blanqueo de capitales*”, Marcial Pons, Madrid, 2000, pág. 219.

Por otra parte están aquellos autores<sup>65</sup> que entienden que, una vez cometida la antijuridicidad, ya existe el blanqueo, independientemente de que el delito fiscal que ha dado pie a este haya prescrito. Para estos, lo que hay que tener en cuenta es que el hecho típico y la conducta realizada ya han sido consumadas. Así aunque haya desaparecido el correspondiente castigo por haberse dado una circunstancia del art. 130 CP que elimina la responsabilidad criminal, se va a castigar por el blanqueo de capitales, debido a que la actividad delictiva generadora del bien que actualmente se posee, adquiere, convierte...etc. ya ha existido. Además de lo anterior, hay que sumarle otro problema añadido. Si atendemos al delito de blanqueo en su modalidad de posesión, podemos observar que la cuota tributaria defraudada, hasta que no se satisfaga a la Hacienda Pública la cantidad debida, va a permanecer en el patrimonio del defraudador, por lo que continuamente se estará poseyendo un bien procedente de una actividad delictiva.

Así pues, aunque el delito fiscal hubiera prescrito en los 5 años, es imposible que lo haga el delito de blanqueo ya que se continuará poseyendo, lo que convertirá el delito de blanqueo en imprescriptible. No existe jurisprudencialmente solución para la prescripción por el blanqueo de capitales en su forma de posesión, por lo que esta situación genera un grave problema para el Derecho. La única resolución al respecto por parte del TS versa sobre la modalidad de conversión, en cuanto a entender que una vez convertido o transformado el capital no existe una situación permanente, por lo que debería comenzar el *dies a quo* en el momento de la última transformación, siendo esta modalidad no infinita<sup>66</sup>.

#### **4. La regularización en el delito fiscal**

La nueva LO 7/2012 de 27 de diciembre, que reforma el CP en materia de lucha contra el fraude fiscal, regulariza una excusa absolutoria planteada respecto a las defraudaciones que se lleven a cabo contra la Hacienda Pública. Así pues, concreta que, en atención a la regularización de la cuota tributaria defraudada “resulte naturalizado no

---

<sup>65</sup> BLANCO CORDERO, I.: “*El delito de blanqueo de capitales, 2ª Edición*”, Aranzadi, Cizur Menor, 2002, pág.; 219 y PALMA HERRERA, J.M. “*Los delitos de blanqueo de capitales*”, EDERSA, Madrid, 2000, págs. 367-368.

<sup>66</sup> Calderón Cerezo, Á.: “*La doctrina jurisprudencial sobre la prescripción del delito de blanqueo*” en CALDERÓN CEREZO A. y SAAVEDRA RUIZ A. (coord.) *Delitos Contra el Orden Socioeconómico*, La Ley 1ª Edición, Madrid, 2008, págs. 451, 452.

sólo el desvalor de la acción, con una declaración completa y veraz, sino también el desvalor del resultado mediante el pago completo de la deuda tributaria y no solamente de la cuota tributaria como ocurre actualmente”. Se desprende según la exposición de motivos de esta ley que se produce un retorno a la legalidad que da fin a la lesión al bien jurídico y con ello, la propia absolución del injusto penal derivado del inicial incumplimiento de la obligación tributaria, lo que por otro lado es altamente cuestionable.

Dando por válida esta excusa absolutoria, nos planteamos un serio problema: una vez realizada esta declaración extemporánea, con el objetivo de que se “perdone” la defraudación previa, ¿qué ocurrirá con el delito de blanqueo de capitales que lleve aparejado obligatoriamente toda defraudación de más de 120.000 euros? Según se desprende de la exposición de motivos parece que la idea del legislador es que quien regularice su situación fiscal no sea castigado por delito de blanqueo.

Una de las respuestas dada a esta cuestión viene, una vez más, de la mano de BLANCO CORDERO que entiende que, si lo que se pretende defraudando es el encubrimiento de lo defraudado, la propia regularización muestra este encubrimiento, lo que, en atención al fin de la norma, debería suponer una condonación del blanqueo también por carecer ya de ese ánimo de ocultación<sup>67</sup>.

---

<sup>67</sup> El Estado se pronunció sobre esta cuestión, con el objetivo de solventar el problema. Mediante una nota publicada por el Secretario General del Tesoro y Política Financiera (Nota informativa del 11 de mayo de 2012 que cita “las obligaciones de debida diligencia e información serán aplicables en relación con cualesquiera activos declarados o repatriados de conformidad con la disposición adicional primera del RDL 12/2012, debiendo ejercerse con particular rigor respecto de aquellos clientes que se muestren no cooperativos o remisos a facilitar a los sujetos obligados a la información necesaria para practicar la debida diligencia o determinar el origen lícito de los bienes o derechos declarados”), se establecía un llamamiento al deber de informar y las consecuencias de no hacerlo. Posteriormente, y ante la polémica suscitada tanto por la población como por la esfera penal (debido a la incongruencia existente entre la regularización fiscal y el blanqueo de capitales) rectificó y notificó de nuevo (Nota del 24 de mayo de 2012 que establece “al igual que ocurre con las operaciones financieras vinculadas a otras regularizaciones tributarias, no resultará preceptiva ninguna comunicación cuando respondan únicamente a eventuales infracciones tributarias que deban reputarse regularizadas de conformidad con la disposición adicional primera del RDL 12/2012), estableciendo la absolución de la defraudación siempre y cuando Hacienda o alguno de los organismos responsables no hubieran comenzado las investigaciones. Nada mencionó respecto del blanqueo de capitales. Con ello vemos esa efectiva intención de adaptar las recomendaciones internacionales y, por lo tanto, la imposibilidad de la existencia de una futura excusa absolutoria respecto al blanqueo de capitales.

#### **IV. LA RESPUESTA DEL TS A LA CUESTIÓN: EL CASO BALLENA BLANCA (STS, DE 5 DE DICIEMBRE DE 2012).**

Hasta la fecha de esta sentencia, no existía unidad en cuanto a la aplicación práctica del problema que vengo tratando en este trabajo. Como hemos podido observar, numerosas sentencias resolvían de una forma o de otra, mostrando una inseguridad jurídica que evidencie, posteriormente en 2010, se acentuó con la nueva regulación del delito de blanqueo de capitales.

Así pues, ante la necesaria fijación de esta imposición a nivel práctico, el Tribunal Supremo crea verdadera doctrina mediante su Sentencia de 5 de diciembre de 2012, en la cual encontramos la efectiva aplicación práctica de lo recogido por el legislador en cuanto al castigo del autoblanqueo, siendo avalada por el fallo de esta sentencia y, al contrario, el rechazo de esta interpretación de la cuota tributaria defraudada como bien fruto de una actividad delictiva y el castigo del autoblanqueo, que hemos explicado anteriormente, plasmada en un voto particular

Centrándome únicamente en la doctrina que explica el tema principal, se pretende analizar resumidamente el F.J. nº 37, relacionado con la aplicación del delito fiscal como delito previo al blanqueo de capitales y el voto particular del Sr. Magistrado D. ANTONIO DEL MORAL GARCÍA:

##### **1. El fallo de la sentencia**

En primer lugar, y en cuanto a la fundamentación de la sentencia por parte de todo el Tribunal, asientan lo ya explicado sobre la obligación de tributar por las rentas delictivas.

A continuación, dicho FJ determina lo siguiente:

a) Que existen dos posturas sobre la posibilidad de considerar la cuota defraudada objeto material del blanqueo de capitales; 1.- La que considera que sí, entendiendo que no debe haber diferencia alguna entre el delito fiscal con el blanqueo y otros delitos, ya que constituye la cuota un bien objeto material del segundo como cualquier otro tipo

de delito. 2.- Los que consideran que no, puesto que la defraudación no origina el bien objeto de delito, no incrementando nada en el patrimonio del defraudador.

b) Que los argumentos contrarios a la interpretación de la cuota como bien, establecen;

- 1.- En atención al objeto material, que la cuota defraudada no es fruto del delito. Los bienes que originan el blanqueo tienen que ser la ganancia obtenida de un delito y la cuota tributaria es lícita, aunque se haya ocultado. Opinan también, que es un delito de omisión y que como tal, no hay causalidad entre la acción omitida y los bienes incorporados al patrimonio por una acción lícita; “La ganancia de una actividad lícita no deviene en ilícita por la sola circunstancia de que no se tribute por ello, ni siquiera por su ocultación para eludir el pago”.
- 2.- Que el tipo del art. 305 CP contempla el desvalor de la acción, y que las conductas posteriores encajan en este mismo tipo por lo que se produce el agotamiento del delito y castigar por el art. 301 CP también constituiría un bis in ídem.
- 3.- Que en atención a la intención político criminal que conlleva el blanqueo de capitales, se persigue el castigo de los bienes procedentes de una actividad delictiva, no la recaudación fiscal ni la persecución del delincuente debido al beneficio que obtiene, lo tachan de “Incoherente y técnicamente inconsistente”.

Por otro lado, la postura favorable a la consideración del delito fraude fiscal como delito antecedente supone no confundir el blanqueo de la cuota defraudada con los fondos que dan lugar a esta. Establece la diferencia entre “bien y producto” dada por los Convenios Internacionales, concluyendo que los bienes objeto del blanqueo son las ganancias, que estas a su vez son el producto del delito antecedente y lo determina como “activo de cualquier naturaleza”. Que estas ganancias, así como en el tráfico de drogas es el dinero obtenido, en el delito fiscal viene dado por la cuota defraudada.

c) Que en atención a lo anterior, son rechazables los argumentos contrarios a la consideración del delito fiscal como antecedente, porque la cuota defraudada es el bien que se lava y no los rendimientos o la base imponible, Además sostiene que no se puede considerar que existe vulneración del non bis in ídem, ya que la cuota defraudada es consecuencia de un fraude en la liquidación de una obligación pública y el objeto del posterior blanqueo es la ganancia que se obtiene de ese fraude con lo que, en atención a los bienes jurídicos protegidos de ambos delitos, supone que son distintos siendo admitido por ello el castigo a través del concurso real.

d) Finalmente, apoya la existencia del concurso real por los siguientes motivos; 1.- Que tanto la interpretación del art. 1.2, de Ley 10/2010, como por el Informe del Anteproyecto del CGPJ (antes citado), no excluyen el delito fiscal como antecedente. 2.- Que en cuanto al Derecho Comparado, tanto Francia, Bélgica, Alemania, Italia y Portugal regulan el delito de fraude fiscal como previo al delito de blanqueo de capitales (en atención a sus normativas propias). 3.- Que la cuota tributaria defraudada se entiende como bien que tiene su origen o procede de una actividad delictiva y, que por lo tanto, tiene su causa en ella. Esta causa se deriva de la teoría de la *conditio sine qua non* (teoría de la ciencia jurídico-penal causal válida), la defraudación supone un aumento en el patrimonio, en el sentido de que eliminando este fraude, no existiría esta cantidad que ahí permanece. Así pues, el delito fiscal genera un ahorro de gastos en cuantía superior a 120.000 euros. Es precisamente esa cuantía la que constituye el objeto material del delito de blanqueo de capitales. De esta manera, se establece que efectivamente constituye un bien procedente de una actividad delictiva previa al blanqueo de capitales.

## **2. El voto particular**

Ante la decisión de la Sala en su conjunto, el Magistrado Sr. D. ANTONIO DEL MORAL GARCÍA mantiene su opinión discrepante, señalando:

a) Qué a pesar de la libertad del legislador a la hora de regular una materia, hay que adoptar ciertas cautelas a la hora de acoger el Derecho internacional y adaptar el propio a este. En cuanto al Derecho Comparado, señala que en cada país se tipifica de manera diferente. En atención a todo esto, el legislador expresamente no ha regulado el ahorro o no incremento patrimonial en el art. 301 CP.

b) Que el término origen hace referencia a causa basada en una actividad delictiva (tipo del art. 301 CP). Que este, determina la aparición de algo que no estaba en el patrimonio, ya que tanto en el segundo, cuarto, como párrafo final evocan la procedencia del delito previo. Que el objeto material está tipificado como bienes materialmente, no como bienes, derechos o expectativas. Que las ganancias solo pueden ser entendidas como un delito de blanqueo idóneo que genere estas, no un ahorro, ya que el que ahorra no está ganando, sino que únicamente deja de perder “Una “no pérdida” sostiene, no es una ganancia, ganancia y ahorro son realidades diferentes”.

c) Que distinta cuestión es la obtención de devoluciones no debidas, que sí que generan bienes en el patrimonio.

d) Que la defraudación aludida versa sobre una elusión de pago, una omisión en la que el patrimonio no se altera. En una omisión y/u ocultación de una deuda no se pueden generar bienes. Que el hecho de determinar qué bienes constituyen la cuota defraudada y la posible acción de camuflar esta antes del devengo del tributo plantean serios problemas en cuanto a su punición.

e) Que la ley 10/2010, fecha: no puede ampliar lo establecido en una ley penal, no considerada como ley en blanco. Entiende que el legislador no tiene esta potestad y que por lo tanto, “a los efectos de esta ley” significa exactamente eso, sin represiones en el ámbito penal.

f) Que, necesariamente, al llevarse a cabo la defraudación de la cuota tributaria (superando la cantidad requerida), se producirá el blanqueo aparejado, no suponiendo más que la multiplicación de ambos castigos sin fundamento. Además, la prescripción conjunta, se posterga su prescripción mucho tiempo, y la regularización recogida en la LO 7/2012 supone, como he determinado en el anterior apartado, una incongruencia en atención a las consecuencias que tendrá la excusa absolutoria del delito de fraude fiscal, para el delito de blanqueo de capitales.

Mostradas ambas posturas, apreciamos como concluye el TS aplicando el fraude fiscal como delito previo al blanqueo de capitales, a pesar de la falta de uniformidad en esta decisión.

## **V. CONCLUSIÓN. VALORACIÓN PERSONAL**

Por último, queda pronunciarme sobre esta actual regulación que se ha hecho del delito de blanqueo de capitales. Ante esta exposición de argumentos doctrinales, jurisprudencia aplicada y opiniones al respecto, hemos podido observar las actuales posturas derivadas de una polémica reforma de un artículo que, desde mi punto de vista, han desfigurado completamente la naturaleza original de este y convertido en una herramienta necesaria que abarca la punición de los frutos de cualquier delito, ya sea mediante las ganancias obtenidas por este, o por la no declaración a la Hacienda



pública. Como la mayoría de autores acogen, las intenciones político-criminales que se han llevado a cabo del delito de blanqueo suponen una persecución del autor del delito por cualquier conducta, es decir, por casi todo delito del que obtenga beneficios (y no se decomise las ganancias –concurso de normas-) va a verse castigado, contraviniendo la inicial creación del blanqueo que versaba sobre el castigo por las ganancias delictivas obtenidas de un delito previo.

Además, no solo acarrea problemas en cuanto a su naturaleza, sino que en esta creación de una bolsa que incluya todas las conductas posibles va a vulnerar varios principios. Para comenzar, en la lúcida intención del legislador por despejar la duda respecto a la cuota tributaria defraudada como objeto material del art. 301 CP, una interpretación “a los efectos de esta Ley” supone una vulneración clarísima tanto del principio de tipicidad como del de taxatividad, ya que ambos protegen el hecho de que en el Derecho Penal, se castiga por lo que recoge la norma, no pudiendo haber cabida a una interpretación basada en la intención que tiene el legislador por controlar la actual situación española (intención política), y menos aun transponiendo, o mejor dicho copiando Recomendaciones internacionales sin adaptarlas si quiera a nuestro ordenamiento<sup>68</sup>, debido a que esta aporta una encomienda genérica y no alude a cómo deben tipificarla los Estados. Además, en caso de entender que la cuota tributaria defraudada no constituye ese concepto de bien que a efectos interpretativos se le quiere dotar, incurrirían en su aplicación en una vulneración del principio de legalidad. Ya ni que decir tiene el convertir el delito de blanqueo de capitales en un delito imprescriptible, vulnerando lo establecido en el art. 130.6 CP.

Otras consecuencias derivadas de la nueva regulación y que devienen incoherentes, como explica DEL ROSAL BLASCO<sup>69</sup> son; la inversión de la carga de la prueba y la igualación de la preparación a la consumación. El primero supone que por el simple hecho de realizar una de estas conductas (por ejemplo la más clara, poseer) ya convierte al poseedor en presunto autor, incluso puede ser objeto de condena. La segunda, el hecho de poseer, aunque suponga la preparación del efectivo blanqueo, ya castiga al poseedor por el delito de blanqueo de capitales, provocando que con la simple

---

<sup>68</sup> Como sostiene el Excmo. Magistrado DEL MORAL GARCÍA en la sentencia que he venido tratando “la chapuza que ha interpretado el Gobierno y aplicado el TS no se sostiene atendiendo a principios del Derecho”.

<sup>69</sup> En este sentido, DEL ROSAL BLASCO, B.: “*Delito fiscal y blanqueo de capitales: perspectivas ante la nueva reforma del tipo básico del delito fiscal*”. En *Diario la Ley*, nº 7997 y nº 8017, pág. 5-6.

preparación del blanqueo ya se castigue por el delito. La conclusión a todo esto se desprende de todas estas incompatibilidades que genera, y se traduce en que va a haber una clara violación del principio de seguridad jurídica debido a que, a pesar de que haya jurisprudencia que asiente la discusión doctrinal y una ley que determina como se debe entender, todo el tema a tratar esta nublada por argumentos.

Entiendo que toda esta situación depende de las argumentaciones que se aporten, y del peso y repercusión de los mismos en cuanto a su aplicación.

Definitivamente, ya para concluir, entiendo que el legislador necesite hacer frente al fraude fiscal que actualmente supone uno de los mayores problemas de la sociedad, y comparto que tome medidas al respecto; lo que no acompaño en este caso es que se vulneren para ello principios y se desnaturalice el Derecho porque, siendo así en esta situación, ¿qué pasaría en un futuro con otros aspectos del Derecho que se les deba dotar de una interpretación necesaria para los fines perseguidos por el legislador? ¿Volverá a servir los criterios políticos para pasar por encima del Derecho y conseguir así sus pretensiones? ¿No sería una vulneración del Estado de Derecho?

## VI. BIBLIOGRAFIA

- ABEL SOUTO, M.A...: *“El delito de blanqueo de capitales en el Código penal español”*, Bosch, Barcelona, 2005.
- Abel Souto, M.: *“La reforma penal de 22 de junio de 2010, en materia de blanqueo de dinero”*, en ABEL SOUTO, M. /SÁNCHEZ STEWART, N. (coord.) *II Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2011.
- ARANJUEZ SÁNCHEZ, C.: *“El delito de blanqueo de capitales”*, Marcial Pons, Madrid, 2000.
- ARIAS HOLGUÍN, D.P.: *“Aspectos político-criminales y dogmáticos del tipo de comisión doloso de blanqueo de capitales (art. 301 CP)”*. Iustel, Madrid 2011.

- BAJO FERNÁNDEZ, M.: *“Derecho penal económico: Desarrollo económico, protección penal y cuestiones político-criminales”* en AA. VV. *Hacia un Derecho Penal económico europeo*. Jornadas en honor del profesor K. Tiedemann, BOE, Madrid, 1995.
- BAJO FERNÁNDEZ, M. Y BACIGALUPO SAGGESE, S.: *“Derecho Penal Económico”*. Editorial universitaria Ramón Areces, Madrid 2010.
- BLANCO CORDERO, I.: *“El delito fiscal como actividad delictiva previa del blanqueo de capitales”*, en: *Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología* (2011).
- Blanco Cordero, I.: *“La cuota tributaria defraudada como objeto material del delito de blanqueo de capitales”* en ABEL SOUTO, M. /SÁNCHEZ STEWART, N. (coord.), *II Congreso sobre prevención y represión del blanqueo de dinero*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2011.
- BLANCO CORDERO, I.: *“El delito de blanqueo de capitales, 2ª Edición”*, Aranzadi, Cizur Menor, 2002.
- Calderón Cerezo, A.: *“La doctrina jurisprudencial sobre la prescripción del delito de blanqueo”* en CALDERÓN CEREZO Á. Y SAAVEDRA RUIZ, J. (coord.) *Delitos Contra el Orden Socioeconómico*, La Ley 1ª Edición, Madrid, 2008.
- CERVINI, R.: *“Evolución de la legislación antilavado en el Uruguay. Propósitos e incongruencias”* en AA.VV. *El delito de blanqueo de dinero*, J.D. (coord.) en prensa, Mediterránea, Córdoba, 2008.
- CHOCLÁN MONTALVO, J.A.: *“¿Puede ser el delito fiscal delito precedente de blanqueo de capitales?”*, en *Revista Jurídica General, boletín del Ilustre Colegio de Abogados de Madrid*, nº 37, 2007.
- DEL ROSAL BLASCO, B.: *“Delito fiscal y blanqueo de capitales: perspectivas ante la nueva reforma del tipo básico del delito fiscal”*, en: *Diario La Ley* nº 7997, 2013.-*Delito fiscal y blanqueo de capitales: perspectivas ante la nueva reforma del tipo básico del delito fiscal*, en: *Diario La Ley* nº 8017, 2013.

- DÍAZ-SANTOS, M.R./MATELLANES RODRIGUEZ, N.P./FABIÁN CAPARRÓS, E.A.: “XXI Congreso universitario de alumnos de Derecho penal”, Ratio legis, Salamanca, 2009.
- DOPICO GÓMEZ-ALLER, J.: “*Si todo es blanqueo, nada es blanqueo (I)*” *Legal Today* de 15 de enero de 2010, disponible en <http://www.legaltoday.com/practica-juridica/penal/economico/si-todo-es-blanqueo-nada-es-blanqueo-i>.
- GÓMEZ BENÍTEZ, J.M.: “*Reflexiones técnicas y de política criminal sobre el delito de blanqueo de bienes y su diferencia con la defraudación fiscal*”, en *Cuadernos de política Criminal*, nº 91, 2007.
- MANJÓN-CABEZA OLMEDA, A.: “*Ganancias criminales y ganancias no declaradas (El desbordamiento del delito fiscal y del blanqueo)*”, en: Libro Homenaje al Profesor Rodríguez Ramos, Valencia, 2013.
- MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C.: “*Derecho Penal económico y de la empresa*”, Tirant lo Blanch, Valencia, 2013.
- MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C.: “*Derecho penal económico y de la empresa. Parte Especial. 4ª Edición*”, Tirant lo Blanch, 2013.
- MUÑOZ CUESTA, J.: “*El delito de blanqueo de capitales. Alcance después de la reforma del art. 301 por LO 5/2010: autoblanqueo y delito fiscal*”, en: *Revista Aranzadi Doctrinal* 2 (2013).
- PALMA HERRERA, J.M.: “*Los delitos de blanqueo de capitales*”, EDERSA, Madrid, 2000.
- Terradillos Basoco, J.M.: “*Receptación y blanqueo de capitales*” en TERRADILLOS BASOCO, J.M., (coord.) “*Derecho Penal Parte especial (Derecho Penal Económico)*”, Iustel, Madrid 2012.
- QUINTERO OLIVARES, G. “*Sobre la ampliación del comiso y el blanqueo, y la incidencia en la receptación civil*”, en *Revista Electrónica de Ciencia Penal y Criminología*, 2010.

- QUINTERO OLIVARES, G.: “*El delito fiscal y el ámbito material del delito de blanqueo*”, *Actualidad jurídica Aranzadi*, nº 698, 2006.
- Zaragoza Aguado, J.A.: “*Receptación y blanqueo de capitales*”, en SERRANO BUTRAGEÑO, I. *Comentarios al Código Penal de 1995*. Comares, Granada, 1998.

## **VII. JURISPRUDENCIA CONSULTADA**

- STS 1493, 21-9-1999
- STS 1597, 21-12-2005
- STS 1260, 1-12-2006
- SSTS 10-3-2011 (RJ 2011, 2645)
- STS 1-6-2012 (RJ 2012, 9829)
- STS 646, 13-7-2012 (RJ 2012/11347)
- STS 974, 5-12-2012
- STS 858, 19-11-2013