

# **Conmemoramos el bicentenario del primer Código Penal español de 1822, de la vida real discutida, y con ello la regulación: “De los que rehúsan al Estado los servicios que le deben”. Exégesis del embrión de los delitos contra la hacienda pública**

*We commemorate the bicentenary of the first Spanish Penal Code of 1822, of the real life discussed, and with it the regulation: "Of those who refuse the State the services they owe it". Exegesis of the embryo of the crimes against the public treasury*

**Dr. Ramón BONELL COLMENERO**  
Universidad Complutense  
rbonell@ucm.es

**Resumen:** El objeto de análisis es la incipiente regulación del delito de los que rehúsan al estado los servicios que le deben, incluyéndolo en el Código Penal de 1822. Para llevarlo a cabo se tiene en cuenta las circunstancias que provocan esta regulación, analizando el impacto en el contexto de su época. Intentando optimizar la recaudación para poder cubrir la necesidad de obtener los fondos necesarios de la administración pública de entonces. En España se produjo una profunda transformación política que posibilitó la modernización de nuestro país, su entrada en el mundo contemporáneo. Tengamos en cuenta que durante este siglo se pasó de una monarquía absolutista, sin libertades, a un régimen parlamentario y liberal. El cambio de régimen no fue sencillo, sino que constituyó un largo proceso de promulgación y anulación de textos constitucionales, conspiraciones, pronunciamientos militares, con frecuentes enfrentamientos armados entre partidarios de distintas ideas.

**Abstract:** The object of analysis is the incipient regulation of the crime of those who refuse the state the services owed to it, including it in the Penal Code of 1822. To carry it out, the circumstances that cause this regulation are considered, analyzing the impact in the context of its time. Trying to optimize the collection to cover the need to obtain the necessary funds from the public

administration of the time. Spain underwent a profound political transformation that made possible the modernization of our country, its entry into the contemporary world. During this century, Spain went from an absolutist monarchy, with no freedoms, to a parliamentary and liberal regime. The change of regime was not simple but constituted a long process of promulgation and annulment of constitutional texts, conspiracies, military pronunciamientos, with frequent armed confrontations between supporters of different ideas.

**Palabras claves:** regulación, delito, hacienda, administración, código, penal, codificación

**Keywords:** regulation, crime, treasury, administration, criminal, code, codification, bicentennial.

**Sumario:**

- I. Introducción.**
- II. El tipo objetivo.**
- III. El tipo subjetivo.**
- IV. Sujeto activo.**
- V. La relación de causalidad.**
- VI. Conclusión.**
- VII. Bibliografía.**

**Recibido: octubre 2022.**

**Aceptado: diciembre 2022.**

## I. INTRODUCCIÓN

El primer Código Penal español fue promulgado en 1822, siendo todo un referente en la codificación del Derecho Penal del Reino de España, recogiendo toda una serie de preocupaciones de la época, a través de la regulación de los delitos que tienen lugar y, afectan a los ciudadanos, asuntos todos que preocupaban en la sociedad de la época, ofreciendo una visión completa con los ochocientos dieciséis artículos del Código. El sistema previsto en el Código Penal determina el carácter del mismo, y de paso el del Estado en el que rige.

Con la pretensión de producir una ruptura valorativa fundamental con el *statu quo* anterior, siguiendo la línea emprendida y plasmada en el Código Penal francés de 1810. Además de la conformación de un consenso fundamental mostrado sobre un conjunto de temas de índole diversa que el Código Penal de 1822 se limita a plasmar.

Lo más deficitario en la vida de las personas, es el concepto del derecho y el vivir con arreglo al derecho, porque el derecho es el sostén de nuestra libertad, la libertad naturalmente que va unida al conocimiento, a la posibilidad y al efectivo y real conocimiento del bien y del mal, y por lo tanto que, nos hace responsables de nuestros actos, y de una proyección, de la vida humana, muy central es precisamente el derecho penal, el cuál surge de la necesidad de establecer una serie de instituciones y garantías para la protección de las personas frente al poder punitivo del Estado.

El supuesto de hecho de las proposiciones en el ámbito de la jurisdicción penal se representa por el delito, cuyas consecuencias son la pena, donde esta se integra con los elementos constitutivos de la culpabilidad.

Con el Código Penal de 1822, nos llega el conocimiento del interés que mantiene el Derecho vigente desde una perspectiva compleja tridimensional del Derecho, se aplicará la metodología jurídica del integrativismo tridimensionalista, que concibe el derecho como un objeto complejo que se descubre en sus tres aspectos –dimensiones sociológicas, normológicas y axiológicas. Así como también los principales métodos generales aplicables en la investigación del derecho: deductivo, inductivo y analógico.

Siguiendo a Ciuro Caldani: “Hay dos clases de justicia: la de partida, que proyecta el hoy; y la de llegada, que proyecta el objetivo sacrificando el presente”, además de destacar la conveniencia de proyectar las ideas de justicia a un mundo que no conocemos o bien pensar en un mundo que no conocemos y abrir caminos a él. Siguiendo a Goldschmidt “hay un valor: la justicia”.

Siguiendo a Alfredo Mario Soto, en *Temas estructurales del Derecho Internacional Privado*, Ed. Estudio Buenos Aires 2009, p. 25, podemos concebir el derecho como el conjunto de casos entre sujetos (Estados, o entre Estados y particulares, o entre particulares entre sí, etc.) y sus soluciones –dimensión sociológica-, captados casos y soluciones por normas basadas en los métodos de originalidad (derecho originario) y derivación (derecho derivado) –dimensión normológica-, y valorados los casos, las soluciones y las normas, por un complejo axiológico que culmina en una especial exigencia de justicia que consiste en el desarrollo de espacios integrados fruto del impacto del *Soft Law*, para la realización de las libertades (de circulación de personas, mercancías, servicios y capitales), la armonización y la cooperación –dimensión axiológica.

Dentro de las formas de razonamiento de las normas nos encontramos con los métodos, deductivo, donde el razonamiento va de lo general a lo particular, exposición de conceptos y definiciones para extraer conclusiones y consecuencias. El método inductivo donde el razonamiento va de lo particular a lo general, logrando principios, y a partir de ellos utilizar el método deductivo. Y el método analógico, de lo particular a lo particular, estableciendo un derecho comparado que pretende llevar a una solución por semejanza.

El Código Penal de 1822, desde el punto de vista jurídico es la transición entre el Derecho Penal de la Novísima Recopilación y el movimiento penal de la Ilustración, marcado por el tenso momento, fruto de la necesidad de una transición entre tradición y modernidad, la meta ponerse a la vanguardia.

El tema señala Mezguer en *Tratado de Derecho penal*, trad. esp., 2ª ed., I, p. 53: “El actual Derecho penal de los pueblos cultos, en cuanto a su contenido espiritual se refiere, descansa en dos principios básicos: las ideas de la época de las luces y los supuestos de prevención especial en el sentido de las modernas direcciones penales”.

Desde la promulgación del Código Penal de 1822, la doctrina española se ha dedicado con especial interés a ofrecer líneas interpretativas de los delitos que contiene. El delito es conceptualmente el nudo del derecho penal, de cuya teoría, en el campo del incumplimiento de los deberes y obligaciones civiles, dependen las garantías que el derecho penal nuclear proporciona a los derechos

de los autores y partícipes como a la seguridad jurídica, donde es inequívoco que el derecho penal aporta todo un sistema de garantías y límites. Puesto que nos encontramos ante toda una serie de preceptos que regulan delitos de simple actividad. Estos preceptos analizados, aparecen como nueva forma de criminalidad, resultando difícil de encajar en la estructura de un Código Penal dictado bajo un pensamiento liberal no intervencionista, en cuyo alcance cabe tener presente que, partimos del tratamiento de una serie de supuestos, que aluden a la falta de cumplimiento, de una serie de deberes y obligaciones, dirigidos contra intereses del Estado.

La Constitución de Cádiz de 1812 incorpora un elenco de leyes y decretos, que desarrollan los postulados teóricos del liberalismo clásico, propio de la época, como los principios de igualdad, libertad o propiedad. Principios que aspiran a modernizar la sociedad española del momento, y distanciarse de la sociedad estamental del Antiguo Régimen.

El Código Penal de 1822 introduce los delitos que afectan a los que rehúsan al Estado los servicios que le deben. La incorporación de esta serie de preceptos del Art. 573 al 591, con la intención manifiesta de perseguir con todo rigor y en toda su amplitud el fraude y, el incumplimiento de toda una serie de deberes y obligaciones civiles. Esta serie de delitos con los comportamientos descritos en los artículos lesionan la confianza en el orden establecido.

El incumplimiento de los deberes y obligaciones civiles no es un fenómeno del siglo XVIII, aunque es en éste en el que se toma conciencia de su dimensión, de su importancia, adquiriendo la categoría de delito por el Código Penal, concretamente en la primera parte del Código Penal de 1822, Título VIII, Capítulo Único, Arts. 573-575. Suponen la primera expresión del resultado derivado de toda una serie de incumplimientos de deberes de los particulares a favor del Estado: básicamente de los deberes de contribuir, por ello estamos ante el embrión de los delitos contra la hacienda pública, en cuanto al incumplimiento del deber de contribuir, está tipificado, y se reconoce la omisión, porque la mera omisión, faltar a la verdad, -ocultando o disminuyendo maliciosamente- señala el Art. 574. Constatando que falta al deber de veracidad, o de manifestar la realidad, no sólo quien tergiversa o manipula los datos que configuran el cálculo de la cuota, sino quienes conociendo del deber de contribuir omiten el pago de la cuota correspondiente.

El cumplimiento de dichos deberes se exige, y se lleva a cabo sobre la base de que la información aportada es veraz, de que la comunicación de datos es acorde con la realidad jurídica y económica de las operaciones a las que se refiere.

Exégesis. Una vez más la política frustra un intento de reforma, en el primer periodo absolutista de Fernando VII (desde mayo de 1814 hasta marzo de 1820) tanto la codificación penal propiamente dicha como la simple reforma parcial de las leyes penales fueron abandonadas. Como única excepción en este sentido hay que señalar el Real Decreto de 2 de diciembre de 1819 por el cual Fernando VII encargó al Consejo Real que elaborase un Código Criminal, en el que obtuvieran “clasificación discreta” los delitos, en el que se suprimiera la pena de “confiscación absoluta de bienes” y en el que se redujese el arbitrio judicial. Al restaurarse, en enero de 1820, el régimen constitucional, restablecida la Constitución de 1812, inmediatamente se adoptan las medidas necesarias para la promulgación del que iba a ser primer Código penal español. El 20 de agosto de 1820 las Cortes nombraron una comisión para que procediese a la elaboración de un proyecto de Código Penal.

En abril de 1821 quedó concluido el proyecto, que se leyó en las Cortes, y fue impreso y remitido a las Universidades, Tribunales de Justicia, Colegios de Abogados y otras Corporaciones para que lo informaran. Recibidos los dictámenes, que resultaron bastante contradictorios, la Comisión introdujo las variaciones que estimó más aconsejables y así retocado, se discutió en las Cortes artículo por artículo, entre noviembre de 1821 y febrero de 1822, siendo aprobado por éstas y sancionado por el rey.

Antes de leerlo, ya me lo imaginaba, pero me ha gustado cerciorarme de ello, siguiendo los debates en el pleno del congreso, indica Manuel Torres Aguilar, en *Génesis parlamentaria del Código Penal de 1822*, p. 234, consta que el 24 de enero de 1822, el Título VIII, “De los que rehúsan al Estado los servicios que le deben” resultó aprobado con extraordinaria rapidez.

Me consta que estos temas, todo lo relacionado con los deberes de carácter patrio, patrimonial y tributario, siempre se pasa rápido, sin mayor detenimiento, como sucede con el análisis y estudio de los presupuestos generales del Estado, que son aprobados entre octubre y diciembre, pasando por el Congreso de los Diputados y el Senado, con todos los festivos, puentes e incluso acueductos que tienen esos meses, incluso aprobándolos antes de que llegue el día de Navidad, si hay consenso y mayoría precisa.

El primer Código Penal, es decretado por las Cortes el 8 de junio, sancionado por el rey, y mandado promulgar el 9 de julio de 1822.

Con la promulgación del texto se habían completado todos los requisitos formales necesarios para su entrada en vigor, sin embargo, estimó el Gobierno por una serie de razones, que en el presente caso no debía ser así, y publicaron

una Real Orden aplazando la vigencia para la península e islas adyacentes hasta el primero de enero de 1823, tal y como pone de manifiesto José Ramón Casado Ruiz, en *La aplicación del Código Penal de 1822*<sup>1</sup>.

Siguiendo a Joaquín Francisco Pacheco, el penalista español más importante de la época señala en *El Código Penal concordado y comentado*, I, 1848, p. 57: “El Código de 1822 es un Código científico. La ciencia del Derecho y la buena filosofía inspiran la mayor parte de sus disposiciones. Digno del siglo, mejorando inmensamente la situación penal de la nación. Pero es a veces demasiado duro: transige demasiado con antiguas preocupaciones españolas...”.

El código de 1822 estableció el principio de legalidad de los delitos y penas, sirviendo de base para códigos posteriores como la definición legal del delito o el catálogo de atenuantes y agravantes. Uno de los artículos más estudiados en el artículo 12 que establecía: «Son delincuentes ó culpables sujetos á la responsabilidad que les imponga la ley, no solamente los autores del delito o de la culpa, sino también los cómplices, los auxiliadores y fautores, y los receptadores y encubridores».

Fuentes inspiradoras del Código fueron en cierto modo los textos nacionales, y de manera especial, los tratadistas y códigos extranjeros, o como indicaba la comisión, los códigos de mayor crédito y reputación en Europa. Los penalistas españoles recibieron en primer término la influencia de las obras de Filangieri y Bentham, tal y como queda plasmado en los debates y en el contenido del Código.

El código de 1822 optó por un concepto restrictivo del autor, cómplices, auxiliadores, defraudadores, receptores y encubridores. Hay en él notoria influencia de Beccaria, de Filangieri, y de Bexon, pero por encima de éstos el que más influjo operó sobre su contenido fue Jeremías Bentham, cuyo utilitarismo se traduce en el plano jurídico, en una concepción ejemplarizante de la pena, que el Código trata de llevar a la práctica. La doctrina ha destacado que la modernidad del Código de 1822 supera a los posteriores. Es claro que el objeto de análisis no es el derecho positivo, sino un derecho ideal que debe ser elaborado con ayuda de la razón y del que las leyes estatales han de extraer un contenido. De este planteamiento, se deduce su vinculación al liberalismo político, a los dos pilares de este, la legalidad como medio para defender la aplicación de los principios jurídicos y los derechos fundamentales, y la humanización

---

<sup>1</sup> CASADO RUÍZ, J.R., *La aplicación del Código Penal de 1822*. Este trabajo se envió en su momento como colaboración al libro homenaje al profesor Antón Oneca. *Vid.* ANTÓN ONECA, J., *Historia del Código Penal de 1822*. URL: <http://agora.edu.es/descarga/articulo/2796460.pdf> 11/3/2022 13:54PM

en la sanción penal. La sanción penal, el castigo del delito pretende evitar que se perturbe la seguridad de la convivencia humana, con lo que aspira a un fin claramente preventivo. Así se trata de un código penal con normas que reflejan la preocupación del momento histórico, en que se deben aplicar, que reflejan una humanización general del sistema punitivo, con respecto a la protección de los intereses afectados, frente a las normas precedentes y la cristalización de una serie de garantías firmes frente al poder del Estado.

Este código penal no estuvo vigente mucho tiempo, incluso se ha puesto en tela de juicio su misma aplicación, dado que, en abril de 1823 con la entrada de los “Cien mil hijos de San Luis” y con el decreto de 1 de octubre de 1823, se pone fin al Trienio Liberal, y se volvió al Derecho Penal del Antiguo Régimen, la vuelta al absolutismo supuso en el ámbito penal el retorno a la legislación medieval, propia del Antiguo Régimen, la Nueva Recopilación, los Fueros y las Partidas. Aunque su vigencia formal se ahogaba en el contexto de la ilustración, que influía en los juzgadores, lo que no impedía, que, en cualquier caso, de facto se aplicasen las penas. Esta situación de amplísimo arbitrio judicial provocaba inseguridad jurídica, enfrentándose frontalmente con las bases del pensamiento liberal.

Por todo ello, ha quedado probado que el Código entró en vigor, con aplicación real de cierta cédula de Fernando VII, por la que el monarca anulaba algunas actuaciones de los juzgados realizadas conforme a él.

Con la regencia de María Cristina se aprobó la Constitución de 1845 y por tanto se establece un nuevo código penal en 1848. Este código penal se reformaría y, en él permanecieron hasta esa fecha tres categorías de delitos: delitos graves; delitos menos graves; y faltas.

La falta de concienciación cívico-tributaria, a la vez de la falta de ejemplaridad por parte de los gobernantes, provoca un incumplimiento ejemplar por parte de los ciudadanos. Estos ciudadanos, no súbditos, ven que más que el precio de la civilización y del estado de bienestar que desean, se encuentran desencantados, debido a la corrupción, con lo cual nadie se sentía atraído a cumplir con sus obligaciones, y por ello la presión fiscal se concentra en los que cumplen, pagando con sus tributos, cumpliendo, frente a la calidad de los servicios que son prestados por las administraciones públicas, en una sociedad decadente, impidiendo al Estado llevar a cabo sus cometidos principales.

De tal forma que se asigna al Derecho Penal la función de conservar valores ético-sociales fundamentales caracterizando a la conducta tipificada, como



aquella que lesiona los valores ético-sociales, siguiendo a Welzel<sup>2</sup>, la misión del Derecho Penal reside pues en asegurar la vigencia inquebrantable de estos valores de acto mediante la conminación penal y el castigo de la inobservancia de los valores fundamentales del actuar jurídico manifestada efectivamente. A través del castigo de la inobservancia de los valores de la conciencia jurídica, protege al mismo tiempo los bienes jurídicos a los que están referidos aquellos valores de acto.

Tengamos en cuenta la situación que vivía el país, tras la crisis financiera y política que vivía el país, hacía perder esa fe en el progreso bajo las reglas del mercado. La falta de recursos americanos, y los ingresos procedentes sólo de fuentes tributarias mantenían al erario en constante penuria, y aunque la presión fiscal era y sigue siendo hoy cada vez mayor, la recaudación de fondos entonces, como ahora, nunca llegaba para atender las necesidades del gasto público. Además, la crisis del comercio exterior, por la progresiva pérdida de las colonias, acentuaba el déficit comercial que ya no se podía pagar con dinero procedente de las actividades y bienes procedentes de América, drenando la circulación monetaria. Por otra parte, el clero era incapaz de adaptar la explotación de sus enormes riquezas a los nuevos tiempos, y de hacer frente a la presión fiscal. Los campesinos se veían frenados en su progreso por el mantenimiento del régimen señorial, mientras que la burguesía, unía a la pérdida de los mercados coloniales la imposibilidad de expansión del mercado nacional. Esta situación provocaba un descontento generalizado, malestar en el ejército, falta de confianza, de crédito, provocando disminución en la recaudación.

Con la promesa de Fernando VII, el 7 de marzo de 1820, de jurar la Constitución de Cádiz, y el juramento efectivo dos días más tarde, se inició el primer ensayo integral del nuevo régimen, el Trienio Liberal (1820-1823).

El 9 de marzo de 1820, Fernando VII se vio obligado a aceptar oficialmente el triunfo de la revolución con el juramento de la Constitución y el nombramiento de una Junta, suponiendo el primer triunfo del liberalismo español en lucha abierta, además de la primera oportunidad para ejercer el poder de forma práctica, y no de forma teórica como en las Cortes de Cádiz. Se desarrollan leyes y decretos, provenientes de aquellas que entonces ni siquiera llegaron a promulgarse y otros, que, promulgados, no pudieron ponerse en práctica. La diferencia será también cualitativa, ya que en 1820 se inaugurará una etapa en la que el nuevo sistema se extenderá a toda España, a todas las instituciones; en definitiva, a todo el ámbito del Estado y de la nación. Se llevó a cabo la reforma

---

<sup>2</sup> WELZEL, H., *Derecho Penal alemán*, trad. J. Bustos Ramírez y S. Yañez Pérez, 11ª ed. Jurídica de Chile, Santiago 1970, pp. 12-13.

administrativa de la Hacienda, se tendió al ahorro del gasto público, el control de los funcionarios, y de los ingresos, así como atender el pago de los gastos más urgentes. Los medios arbitrados para recabar fondos fueron el recurso al crédito mediante un préstamo solicitado a los comerciantes y el mantenimiento del sistema tributario del Antiguo Régimen para evitar el colapso de la Hacienda que, con un cambio brusco e indiscriminado, podría encontrarse totalmente privada de medios. Estos objetivos no llegaron a alcanzarse en su totalidad porque los medios utilizados, de carácter marcadamente conservador, chocaron con las aspiraciones de libertad preconizadas por la nueva legislación y en los que la ciudadanía puso todas las esperanzas.

El plan de Hacienda consistía en aumentar los ingresos del erario, sin aumentar los impuestos y equilibrar el presupuesto. Estos objetivos sólo podrían alcanzarse aumentando la riqueza interna, con la colaboración de la propia Hacienda y de la acción gubernamental.

El primer programa económico del Trienio Liberal contempló los siguientes puntos: necesidad de conocer la verdadera situación del país, recopilando datos fiables, reparación de las pérdidas ocasionadas por la guerra, con el consiguiente sacrificio para el erario; protección al trabajo; cotización sobre el producto líquido de las rentas; elaboración de un presupuesto de gastos de acuerdo con las posibilidades de los contribuyentes.

Reflejo de la situación del país, el efecto de este programa es una reducción de los ingresos, debida al retroceso de la actividad económica. Con una intención de dejar vivir al contribuyente, y favorecer la producción, la situación atrasada del país, que ni siquiera había comenzado la vertebración de un mercado nacional, que tenía que despojarse todavía de las viejas estructuras, no podía resolverse en tres años. El malestar de los campesinos, imputable a la política económica y fiscal, se incrementó como consecuencia de las malas cosechas de 1822, creando las condiciones adecuadas para un gran levantamiento rural. Tengamos en cuenta que siempre donde ha habido una mayor economía informal ha sido en la agricultura, ante un incremento del control, provoca evidentemente la reducción de la renta personal disponible, unida a unos tributos basados en la capacidad económica y no en la capacidad contributiva, provoca la indignación.

## II. EL TIPO OBJETIVO

Por su caracterización como ilícito, forma parte del Derecho penal, cabe plantear que el ataque se lleva a cabo contra el orden económico, financiero y presupuestario, que constituye el bien jurídico que se intenta proteger.

A continuación, vamos a analizar el tipo penal de las distintas modalidades del delito, la conducta típica de este delito viene descrita en el artículo, y lo que expresa es que el delito se puede cometer tanto por acción como por omisión, por lo que, sería delito realizar una declaración incorrecta como omitir la declaración.

Partimos de la primera regulación del tipo, teniendo en cuenta que, en cuanto a su ubicación, carece de sistemática, junto con las distintas figuras que lo han acompañado, va a ser, a partir de entonces, muy diversa, provocando el cambio de ubicación en los códigos posteriores, en cuanto a su localización, dentro de la legislación, ha condicionado la forma en la que se han interpretado todas las figuras relativas a la evasión tributaria, desde la óptica del derecho penal.

El Código Penal de 1822, estableció en el Título VIII, todo lo referente a “De los que rehúsan al Estado los servicios que le deben”, con Capítulo único estando comprendidos los Arts. 573 a 590, dentro de la Parte I del Código Penal, “De los delitos contra la sociedad”.

En concreto son los Arts. 573 y 574, en los que se encuadra la defraudación tributaria. La ubicación denota en el legislador una inseguridad a la hora de establecer la regulación de este tipo de delitos dentro del propio Código Penal. Con posterioridad, el propio delito fiscal aparecerá dentro de las falsedades, en el Título IV, “De las falsedades”, Capítulo VI, “De la ocultación fraudulenta de bienes ó de industria, del falso testimonio y de la acusación y denuncias falsas” -en el artículo 331 del Código Penal de 1870. Por tanto, el primer elemento que se exige en el artículo 331 es que se produzca una ocultación de bienes, industria u oficio<sup>31</sup>, quedando pues, fuera de este precepto, todos los actos transmisivos referentes a dichos bienes, que hoy en día quedarían sujetos al ITP AJD. Los impuestos indirectos, quedan incluidos dentro del artículo 331, según lo establecido en el artículo 56 de la Ley de Presupuestos de 5 de agosto de 1893<sup>3</sup>.

---

<sup>3</sup> Sobre este punto debe ser tenido también en cuenta el Artículo 20 de la Ley de presupuestos de 30 de junio de 1892: “Toda defraudación contra el impuesto de consumos realizada a mano armada o, en cuadrilla de más de tres individuos, así como cuando se corneta por segunda vez, aunque no ocurra ninguna de las antedichas circunstancias, será penada como tal defraudación por los Tribunales ordinarios con sujeción al último inciso del artículo 554 del Código penal”. Sobre este tema destaca la Sentencia de 5 de octubre de 1893 que establece que: “Si el mero hecho de no presentar en los fielatos las especies gravadas para el adeudo de los respectivos derechos, constituye á los que lo realizan en defraudadores del impuesto de consumos, según el nº 3 del artículo 159 del Reglamento de 20 de agosto de 1896, cuando los recurrentes no limitaron su acción al incumplimiento de una formalidad administrativa, sino que además trataron de atravesarla viva fuerza y en cuadrilla de más de tres individuos la zona fiscal con objeto de introducir los

Redacción que salvo por la cuantía de la multa, ha sido mantenida hasta 1977 en distintos artículos, regulándose en el artículo 319 desde la reforma de 1944. Su configuración como un tipo de falsedad, que introduce el ilícito en el ordenamiento jurídico, colocándolo dentro del título dedicado a las falsedades. De tal forma que llevó a parte de la doctrina a considerar que lo que se protege es la pretensión del Estado de contar con una colaboración leal de todos los ciudadanos en la determinación del hecho imponible, pues lo que en realidad se pretende es adelantar la protección penal del erario público a hechos que tienen aptitud para lesionarlo, aunque sólo ataquen a su integridad de forma inmediata, como un ilícito de mera actividad<sup>4</sup>.

Un delito pluriofensivo, también denominado delito compuesto o complejo, partiendo de un delito único en el que resultan ofendidos varios bienes jurídicos al mismo tiempo, puesto que por medio de este se trata de proteger en primer lugar el patrimonio del erario público, y además tutela de forma indirecta la integridad del orden económico en sentido estricto, siendo imprescindible para el cumplimiento de la planificación presupuestaria, conseguir las finalidades recaudatorias, obtención de los recursos necesarios para cumplir con la autorización de los gastos públicos.

El objeto inmediato de la protección penal es el interés patrimonial que se protege, que es la recaudación, el cumplimiento con los deberes y las obligaciones civiles.

El bien jurídico cumple una función sistemática inmanente al sistema penal y una función legitimadora trascendente de este último. Para legitimar el injusto penal se deben considerar las condiciones concretas de cada país a la época en que se dicta la criminalización, a los enfoques que se le otorgan, a la reprimenda para establecer y despojar su matiz ideológico, que en más de una ocasión pueden ser antagónicos a preceptos básicos.

El bien jurídico protegido recae sobre la protección de los intereses económicos de la Hacienda Pública, tanto en su vertiente de ingreso público, como en la

---

géneros sujetos al pago de derechos, sin satisfacer los que por los mismos correspondían, es evidente que incurrieron en el delito que define el art. 20 de la Ley de presupuestos de 30 de junio de 1892”, recogida por HIDALGO SARCIA, J.A., en *El Código Penal*, p. 925. De tal forma que el artículo 20 de la Ley de Presupuestos, que eleva a delito de defraudación del impuesto de consumos el realizado en cuadrilla y la Sentencia de 21 de diciembre de 1895 que estima que “el artículo 20 tiene un carácter general y permanente constituyendo una adición a las leyes penales, que no ha sido derogado por el artículo 56 de la misma Ley de presupuestos de 1893, por referirse éste a los productores, fabricantes o especuladores de los artículos gravados y aquél a los introductores fraudulentos de los mismos”.

<sup>4</sup> Cfr. BACIGALUPO ZAPATER, E., “El delito fiscal en España”, en *RFDUCM*, nº 56 (1979) 82.

de gasto público. Proteger a la Hacienda Pública implica a su vez defender los intereses económicos del Estado, identificando erario público con Hacienda Pública, circunscribiendo esta concepción estática, que toma la base de la Hacienda Pública, estando constituida por el conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico cuya titularidad corresponde al Estado y sus organismos. Siendo el bien jurídico protegido en estos supuestos analizados el patrimonio, en concreto en la defensa del erario, abarcando desde el propio derecho de los deberes del Estado, en defensa de la Hacienda Pública en todos los sentidos desde la recaudación hasta la defensa en interés del Estado. Partiendo del propio Artículo 573: “El que contraviniendo la obligación que todos los españoles, sin distinción alguna, tienen de contribuir para las necesidades del Estado en proporción de sus haberes, se negare pagar la cuota que en el reparto de contribuciones públicas le hubiese tocado, después de apurados todos los trámites legales para rectificarla, no queriendo usar de ellos, sufrir el recargo de la mitad mas de dicha cuota por vía de multa, y ser apremiado satisfacer una y otra cantidad”.

La contribución de todos a los gastos públicos ha de realizarse a través de un sistema tributario con este carácter, para lo cual habrá que llevarlo a cabo teniendo presente el principio de generalidad e igualdad, de esta forma se pone de manifiesto como principio de justicia tributaria, convirtiéndose en objetivo prioritario del sistema fiscal español.

Atendiendo al principio de capacidad económica, recogido desde la propia Constitución de Cádiz de 1812 en todos los textos constitucionales, que en su artículo 8 estableciendo: “También está obligado todo español sin distinción alguna a contribuir en proporción de sus haberes para los gastos del Estado.” Esta formula se ha reiterado, si bien con diferentes matices, a lo largo de todos nuestros textos constitucionales.

Artículo 574: “El que cometiere algún fraude para no pagar la cuota que legítimamente le corresponda, ocultando, disminuyendo maliciosamente sus bienes, rentas utilidades, pagar además de dicha cuota una multa equivalente al importe de lo que hubiere rebajado ocultado para disminuir aquella”.

Como ya he manifestado en “Concienciación cívico-tributaria...”, en *Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, Vol. XLVIII (2015) 189-190<sup>5</sup>: “Siguiendo a Francis Fukuyama, el desarrollo y futuro de los países está relacionado

---

<sup>5</sup> BONELL COLMENERO, R., “Concienciación cívico-tributaria...”, en *Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, Vol. XLVIII (2015) 181-202. <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5009645.pdf>.

directamente con el nivel de confianza de unos ciudadanos en otros, porque cuando hay confianza se pueden disminuir los costes de control y transacción. Vamos hacia la gestión por confianza, el compromiso, niveles de autoconfianza, competencia profesional de los asesores fiscales, conciencia del otro, empatía, ética, moral tributaria, teniendo en cuenta el Derecho natural tributario, conciencia fiscal ciudadana, que se refleja en la claridad de las normas, de los protocolos de actuación, siendo sencillos, claros, entendibles y asumibles por todos, con la verdad por delante, veracidad de los datos, motivados. Fortaleciendo la labor y la imagen del asesor fiscal en la sociedad y en la economía española. Venimos de una cultura en la que faltar a la verdad a las Administraciones tributarias no estaba mal visto. Con las Administraciones tributarias hemos partido siempre del miedo a la sanción, la otra parte de la confianza, hemos pasado de la ubicación del miedo y control a la confianza y compromiso, para ser más eficientes. El cumplimiento tributario ha venido impuesto por miedo a la sanción, al corrector de la conducta realizada. Por ello el cumplimiento debe venir basado en la confianza, coherencia de los actos realizados por el contribuyente, responsabilidad social empresarial y fiscalidad, dando ejemplo, con motivos económicos válidos, consistentes a lo largo del tiempo los comportamientos están alineados con unos determinados valores, ante un modelo de comportamiento ético, responsable socialmente”.

El impacto de la información mendaz, la confección completa de un documento mendaz que induzca a error sobre su autenticidad e incorpore toda una secuencia simulada e inveraz de afirmaciones con trascendencia jurídica, a modo de completa simulación del documento, que no tiene ni puede tener sustrato alguno en la realidad, elaborado con dolo falsario, debe ser considerada la falsedad que se disciplina en el artículo del Código Penal, de modo que constituye falsedad la simulación consistente en la completa creación *ex novo* de un documento con datos inveraces y relativos a un negocio o a una realidad cuya existencia se pretende simular pues, verdaderamente, no existe en modo alguno. resultando razonable incardinar aquellos supuestos en que la falsedad no se refiera exclusivamente a alteraciones de la verdad de algunos de los extremos consignados en el documento, sino al documento en sí mismo, en el sentido de que se confeccione deliberadamente con la finalidad de acreditar en el tráfico una relación o situación jurídica inexistente. A tenor de lo cual, debe considerarse delictiva la confección de un documento que recoja un acto inexistente, con relevancia jurídica para terceros e induciendo a error sobre su autenticidad (en sentido amplio).

La casuística es rica, por ejemplo, la conducta mendaz y falsaria, al incorporar facturas falsas en las que se hace constar actividades y servicios, no prestados, con referencia a datos, hechos, y conforme a la normativa exigible,

siendo facturas falsas y creadas al efecto con la única finalidad de conseguir el beneficio fiscal.

Artículo 575: “Si contribuyeren al fraude con declaraciones falsas algunos testigos o algunos testigos o peritos nombrados para la tasación de bienes, valoración de utilidades, o, reparto de la contribución, sufrirán todos ellos mancomunadamente otra multa igual a la prescrita en el artículo anterior; sin perjuicio de la pena en que incurran por su falsedad.”

Se trata de ocultar de forma mendaz información a la Administración sobre la situación patrimonial del ejecutado.

A partir del Art. 576 al 591, nos encontramos con la violación de deberes y obligaciones civiles o administrativos que constatan la desobediencia del ciudadano a los propios deberes y obligaciones que le son propios, y que pueden afectar al orden de la seguridad general.

Cabe destacar las críticas recibidas con respecto a los Arts. 573 y ss. por parte del Ateneo Español recogidas en la p. 90, Observaciones del Ateneo Español sobre el Proyecto de Código Penal presentado a las Cortes por la comisión especial del seno de estas, Ed. Ateneo Español, Madrid enero de 1821: “No se comprende el caso del art. 573. La exacción de las contribuciones tiene sus trámites, y acaban en la ejecución, por consiguiente, no se alcanza como pueda suceder la resistencia que expresa el artículo. Lo mismo decimos en cuanto al art. 576, aunque no es idéntico el caso. Por eso se cree conveniente que se aclaren estos dos artículos, en especial el primero para evitar las dudas que pueden producir en el modo con que están concebidos. La pena que se expresa en el art. 580, es leve atendiendo a la exigencia de la disciplina militar. Cree el Ateneo que este artículo corresponde á la ordenanza, en la que se gradúa la desobediencia é indisciplina. No se alcanza como puede considerarse delito el caso que se expresa en el art. 581. Ausentarse un diputado con aprobación de las Cortes, aunque sin causa legítima, y ser delito, es cosa que no puede concebirse; además de que no sería solo del diputado la responsabilidad”.

Con el surgimiento de las sociedades modernas y el avance del derecho penal hacia nuevas áreas de interés social, el legislador se ha visto obligado a recurrir a nuevas modalidades de tipificación. Este fenómeno de la expansión del derecho penal afectando al ámbito de la actividad económica, financiera y presupuestaria, es el que ha generado todo un conjunto de preceptos, partiendo del derecho penal clásico, cuyo elemento distintivo se encuentra en la personalidad del autor, y de la conducta desarrollada, mas que en la conducta misma.

### III. TIPO SUBJETIVO

La necesaria presencia de una intención de incumplir la obligación. La falta de alusión expresa al dolo es irrelevante, pues las acciones y omisiones imprudentes solo se castigan cuando expresamente lo disponga la Ley. La exigencia de dolo, además, se encuentra implícita en la expresión se negare a pagar, o de incumplir un deber u obligación civil, según sea el caso.

Actúa dolosamente el que sabe lo que hace y quiere hacerlo, por lo que ha de haber conocimiento y voluntad de incumplir una concreta obligación de dar, hacer o no hacer.

Se considera un supuesto de simulación como manipulación intencionada del ordenamiento mercantil al servicio de la defraudación, concurriendo el tipo subjetivo.

La responsabilidad penal, como elemento subjetivo del delito de defraudación tributaria, surge de la ocultación de bases tributarias, la ficción de beneficios fiscales o gastos deducibles inexistentes.

Es delictiva la elusión del pago de tributos alcanzada a través de elementos engañosos.

Para que exista responsabilidad penal es necesario que la intervención sea dolosa. En consecuencia, es necesario que el órgano judicial ofrezca la justificación del proceso seguido para afirmar que el sujeto intervino en los hechos con pleno conocimiento y prestándose a la intervención en la operación delictiva, sin descuidar el deber de motivación cuya exigencia debe ser particularmente rigurosa en los casos en los que el elemento subjetivo del delito debe inferirse a partir de indicios.

### IV. SUJETO ACTIVO

La aplicación de los principios penales provoca que se cambien, con respecto al imputado, los roles de sujeto pasivo en la relación jurídico-tributaria por los de sujeto activo en el campo penal. Puesto que en el ordenamiento jurídico financiero tributario, el sujeto pasivo es el contribuyente, frente al sujeto activo que es la administración pública que ostenta la competencia para exigir el cumplimiento financiero tributario. Sujeto activo de la obligación tributaria sólo puede serlo un ente público, soliendo identificarse este concepto con el del titular del crédito tributario o acreedor de la deuda tributaria. Sujetos



pasivos, deudores y obligados tributarios, frente a la Administración pública ocupando el lado pasivo de la obligación. Sujeto pasivo es el titular pasivo de cualquier obligación. Los sujetos pasivos en el Derecho tributario son, por tanto, los titulares pasivos de cualquier obligación derivada del tributo.

En el ámbito penal, el sujeto activo del delito puede ser cualquier persona, cualquier obligado que produzca el resultado dañoso. Sujeto activo será siempre el ciudadano que actúa de propia mano y sin complicidad; es posible, sin embargo, la cooperación necesaria y sólo la coautoría si existe una obligación compartida.

Estos delitos estudiados, pueden ser cometidos por todo aquel que lleve a cabo las acciones u omisiones constitutivas del tipo penal, sin que la condición de autor directo requiera de ningún otro requisito adicional.

El asesor puede resultar participe como inductor, cooperador necesario, cómplice o encubridor si concurren los requisitos precisos que acrediten su participación en cualquiera de las formas expresadas.

Existe cooperación necesaria del asesor en la comisión del delito junto al administrador, al considerarse probado el acuerdo de ambos para incorporar una serie de facturas falsas, y cometer el tipo delictivo.

## **V. LA RELACIÓN DE CAUSALIDAD**

El cumplimiento de los deberes y obligaciones del ciudadano, en el marco de conseguir los recursos para financiar las labores de la administración y gestión pública de la época, es un fin y un mandato que se impone a todos los contribuyentes. Con el propósito de mejorar la eficacia en la prevención y corrección del cumplimiento de los deberes y obligaciones, aparece regulado en la Parte Primera, De los delitos contra la sociedad, en el Título VIII De los que rehúsan al estado los servicios que le deben, con un capítulo único al respecto de esta materia.

Estableciendo la obligación. Los deberes y obligaciones son dos figuras jurídicas distintas, que no deben confundirse por las siguientes razones: el deber es general e indeterminado; la obligación en sentido técnico es un vínculo jurídico entre dos sujetos determinados (acreedor y deudor), al que deben sumarse como elementos esenciales la causa y una prestación determinada.

En la base de todo deber jurídico hay siempre un deber moral; pero no todo deber moral engendra un deber jurídico.

Las obligaciones se basan en la *soluti retentio*, pero no es su único efecto, la obligación puede ser extinguida, no solamente por el pago, puede verse afectada su extinción por compensación, condonación, prescripción. Las deudas tributarias podrán extinguirse de las siguientes formas: mediante el pago, por prescripción, por compensación y por condonación.

En los deberes no se encuentran los elementos esenciales de una obligación en sentido técnico, ya que con frecuencia están indeterminados los sujetos o la prestación.

El imperativo de cumplimiento de un deber da nacimiento a una obligación exigible. Este es el verdadero efecto jurídico que se reconoce a la figura en la praxis jurisprudencial, y en la doctrina científica.

Prestaciones tributarias e inherentes a la aplicación de los tributos, en cuanto a la determinación de la base imponible. Siguiendo a Lago Montero<sup>6</sup>: llamamos prestaciones tributarias e inherentes a la aplicación de los tributos al conjunto de prestaciones, objeto de deberes y obligaciones, consistentes en dar, hacer, no hacer o soportar, que el administrado ha de satisfacer a la Administración Tributaria o, a otros administrados, con motivo de la aplicación de los tributos. Siguiendo Pérez de Ayala, y González García<sup>7</sup>, los deberes tributarios, obligacionales o no, pueden consistir en deberes de dar, por una parte, y deberes de hacer, no hacer o soportar, por otra.

El objeto de toda obligación es la prestación, y esta consiste en un dar, hacer o no hacer alguna cosa. La prestación tributaria por excelencia es el objeto de la obligación tributaria material, originada por la realización del hecho imponible. Junto a ésta, eje nuclear del Derecho tributario, la Ley y la doctrina distinguen otras prestaciones, que pueden ser objeto de deberes u obligaciones, que presentan la característica común de ser inherentes a la aplicación del tributo. Siguiendo a M. Cortés Domínguez, *Ordenamiento tributario español*, 1, 4ª edición, Madrid, Civitas, 1985, pp. 245 y 246, señala: Es bien sabido que a la producción de la prestación principal anteceden generalmente, una prolija lista de prestaciones, sin las cuales la prestación principal pecuniaria no podría realizarse, refiriéndose a la más importante y trascendental de las prestaciones que se derivan de las normas tributarias, lo que hoy conocemos por obligación tributaria en sentido estricto.

---

<sup>6</sup> LAGO MONTERO, J.M., *La sujeción a los diversos deberes y obligaciones tributarios*, Ed. Marcial Pons, p. 23, Madrid 1998.

<sup>7</sup> PÉREZ DE AYALA, J.L., y GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Curso de Derecho Tributario*, I, 6ª ed. EDERSA, Madrid 1991, pp. 118 y 119.

El mandato es claro y conciso, así es como conseguimos, que a través del imperio en la aplicación normativa, cumplir y hacer cumplir, a través de la normativa, para poder conseguir el desarrollo del estado, organizar y gestionar los haberes de la Administración en orden, traducándose en la mejora en bienestar, en progreso.

Cumpliendo la ley, respetando el principio de legalidad, no haciendo fraude de ley con los ciudadanos. El incumplimiento de esta obligación, tiene su manifestación más reprochable en el Código Penal de 1822, como expresión de una profunda insolidaridad ciudadana, de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, cabe destacar que el Art. 573 establece que contraviniendo a la obligación que todos los españoles, sin distinción alguna, tienen de contribuir a las necesidades del Estado en proporción de sus haberes, se negare a pagar la cuota que en el reparto de las contribuciones públicas le hubiese tocado.

Tengamos en cuenta la situación, de deuda en la que vive el Estado, uno de los problemas a los que se enfrenta cualquier gobierno es su organización, y la de una Hacienda pública, con una organización administrativa que gestionar. Y la cuestión trascendental es la diferencia que se produce entre la recaudación real y la prevista, lo cual se une al angustioso y endémico estado de la deuda que exige aumentar los ingresos como recurso ordinario y los préstamos como recurso extraordinario.

La difícil situación recaudatoria se ve reflejada en la investigación desarrollada sobre “Los debates parlamentarios y la vida política española, 1810-1873” plasmados por C. García García en “Las reformas de las haciendas locales en los primeros periodos constitucionales”, en *Revista de Estudios Políticos (Nueva Época)* número 93, julio-septiembre de 1996, se refleja en los presupuestos aprobados entonces, marcados por el déficit y una importante caída de la recaudación. El éxito o el fracaso, tanto entonces como ahora, depende de la situación económica. Incidiendo en la crisis recaudatoria. El mismo problema enfocado con distintas opciones para solucionarlo, a través del cruce y la trazabilidad de la información sobre las operaciones y actividades desarrolladas, utilizando inteligencia artificial, para el análisis de datos y su impacto en el sistema fiscal, lo tenemos hoy<sup>8</sup>. Tal y como desarrolla el Plan de Control Tributario y Aduanero de 2022, consolidación e impulso del uso de la tecnología en el análisis de los riesgos y la selección de los contribuyentes objeto de comprobación.

---

<sup>8</sup> Vid. BONELL COLMENERO, R., “Inteligencia artificial, análisis de datos e impacto en el sistema fiscal”, en SERRANO ANTÓN, F. (Dir.), *Inteligencia artificial y administración tributaria: eficiencia administrativa y defensa de los derechos de los contribuyentes*, Ed. Thomson Reuters 2020.

Además, el Art. 573 señala la obligación que todos los españoles, sin distinción alguna<sup>9</sup>, tienen de contribuir, cuestión resuelta formalmente por el vigente artículo 31 de la Constitución española de 1978, al establecer que:

- “1. Todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos de acuerdo con su capacidad económica mediante un sistema tributario justo inspirado en los principios de igualdad y progresividad que, en ningún caso, tendrá alcance confiscatorio.
2. El gasto público realizará una asignación equitativa de los recursos públicos, y su programación y ejecución responderán a los criterios de eficiencia y economía.
3. Sólo podrán establecerse prestaciones personales o patrimoniales de carácter público con arreglo a la ley”.

Por lo tanto queda puesto de manifiesto que no todos los integrantes de una comunidad cumplen de manera constante y espontánea las obligaciones sustanciales que les imponen las normas, es verdad que pueden indicar con respecto a los servicios que les deben la crítica a la prestación de los servicios debidos, pero es la falta de recursos el que el servicio o la actividad prestada pueda no estar a la altura de lo debido, esa es la cuestión si partimos que los tributos son el precio de la civilización y no de la corrupción.

De tal forma que obliga al Estado a prever ese incumplimiento, lo cual implica configurar en forma específica las distintas transgresiones de la época, reflejados en la parte primera del Título VIII, Capítulo Único del Código Penal de 1822, y determinar las sanciones que corresponden en cada caso.

La clave de que en la parte primera del Título VIII, Capítulo Único del Código Penal de 1822, abarque conductas que van desde las previstas en los artículos 573 a 591, muestra desde la incipiente regulación en materia de incumplimiento de las obligaciones tributarias, Arts. 573 y 574, hasta cualquier prestación de servicios de carácter público Art. 591.

Si partimos de la naturaleza jurídica, el legislador busca restringir la libertad de acción del individuo a favor del bien jurídico protegido que es en este caso el bien público, identificado en el conjunto de la protección de los delitos patrimoniales previstos en el Código Penal en tanto se atenta contra el patrimonio del Estado y de la comunidad, por que Hacienda Pública somos todos, además

---

<sup>9</sup> La falta del cumplimiento de los deberes y obligaciones debidos, quedan reflejados por Paul PRESTON en *Un pueblo traicionado*, Ed. Debate, 2019. URL: <https://www.youtube.com/watch?v=meRGgi7VWRs> 23/04/2022 12:44PM.

que se actúa impulsado por los mismos intereses que justifican su inclusión en la esfera del Derecho Penal, con carácter de *ultima ratio*.

La distinción entre Derecho Penal propiamente dicho y Derecho Penal Administrativo era ya conocida en el Derecho Territorial General Prusiano de 1794, pero no fue acogida en el Código Penal de 1822. Sin embargo, fue James Paul Goldschmidt, quien desarrollara posteriormente en 1902 el concepto de Derecho Penal Administrativo. Más adelante podemos encontrarnos en la doctrina española, con el maestro Sáinz de Bujanda<sup>10</sup> a la cabeza, considerando de forma prácticamente unánime que es el principio de legalidad penal el que ha de ser tomado como punto de partida para determinar la proyección que el principio de legalidad haya de tener en materia tributaria sancionadora. Por lo tanto, podemos encontrarnos en la doctrina distintas posiciones, desde autores que defienden su posición con la regulación correcta contenida en el Código Penal, frente a la que defiende que debería quedar insertada y estrictamente recogida en el ámbito del régimen sancionador administrativo. La calificación de delito frente a contravención. La infracción tributaria considerada como contravención y no delito. Siendo delito toda agresión directa e inmediata a un derecho ajeno, mientras que hay contravención cuando se perturbe, mediante la omisión del deber, obligación y ayuda requerido, la actividad que desarrolla el Estado para materializar esos derechos.

Tengamos presente como han señalado De Urbano Castrillo y Navarro Sanchís<sup>11</sup>, que la dogmática del derecho sancionador y, en particular, de las sanciones tributarias, no ha experimentado un desarrollo conceptual tan profundo y detallado como el que rige en el Derecho penal.

## VI. CONCLUSIÓN

La lucha contra los que rehúsan de a la Administración pública los servicios debidos, impuso al legislador la necesidad de recurrir al derecho penal, a fin de intensificar la protección del bien jurídico tutelado, a través de una sanción penal.

Con todo ello, se pretende la defensa del erario, en el marco de un equilibrio correlativo con el deber impuesto al Estado de realizar un gasto

---

<sup>10</sup> SÁINZ DE BUJANDA, F., *Organización política y Derecho financiero en Hacienda y Derecho*, Vol. I Instituto de Estudios Políticos, Madrid 1962, p. 460; *Sistema de Derecho Financiero*, Tomo I, Vol. II. Ed. Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid 1985, pp. 597 y ss.

<sup>11</sup> DE URBANO CASTRILLO, E., y NAVARRO SANCHÍS, F.J., *La Deuda Fiscal. Cuestiones candentes de Derecho Administrativo y Penal*, Ed. Wolters Kluwer, 2009, p. 37.

público conforme al principio de equidad, eficiencia y economía. El desequilibrio de esta balanza bien porque el ciudadano no cumple, con sus deberes y obligaciones, trae consigo el desorden económico caracterizado por el endeudamiento del estado, déficit, indisciplina presupuestaria. Es por ello, por lo que, en defensa del erario público, se contemplen todos los supuestos marcados desde el precepto 573 al 591 bajo el título de los que rehúsan al Estado de los servicios que le deben atendiendo a la situación de la época, no tan distinta a la que vivimos hoy en día, partiendo de la regulación del delito fiscal a las obligaciones establecidas de defender la patria y sus intereses.

No obstante, esta regulación no colmó las expectativas creadas entorno a su eficacia para desalentar el incumplimiento de los deberes y obligaciones, pero sirvió de advertencia y de una incipiente concienciación cívico-tributaria con respecto a sentar los deberes y obligaciones como ciudadanos hacia el Estado.

Tengamos en cuenta como recuerda Barbero Santos en su *Política y Derecho Penal en España*, que el influjo de los cambios políticos en las leyes punitivas es particularmente visible en España. Un recorrido por la historia de la codificación penal española lo confirma plenamente.

El Código Penal de 1822 constituyó la principal aportación legislativa del trienio liberal, que se abre con el levantamiento de Rafael del Riego en Cabezas de San Juan y se cierra con la llegada de los “cien mil hijos de San Luis” al mando del Duque de Angulema.

El texto que analizamos de 1822, es técnicamente defectuoso, refleja la influencia como he señalado de Bentham, Beccaria, y en general de los penalistas de la ilustración, recogiendo expresamente el principio de legalidad de los delitos y de las penas.

Tengamos en cuenta que, el Código de 1822, a pesar de tener una vigencia temporal muy reducida en España, su valor histórico, destaca por ser el primer Código Penal español en influir sobre textos extranjeros, particularmente en Hispanoamérica. Sirva de ejemplo que el Código de 1822 fue Código en El Salvador durante gran parte del siglo XIX.

La intervención en una materia tan compleja como ésta, entonces en 1822, como en la actualidad no se puede en modo alguno pensar que se va a resolver con el instrumento penal, que en general no es solución para nada. Hemos comprobado entonces como ahora que la potencia sin control no sirve de nada, si no hay o los hay pero no funcionan de forma efectiva, organismos y

servicios de regulación y control que posibiliten el cumplimiento de los deberes y obligaciones civiles, además de resultar imprescindible un cuerpo de sanciones administrativas, para que la introducción del cuerpo legal penal tenga sentido. El Derecho penal debe de utilizarse una vez que se dan los niveles instrumentales señalados, y para aquellos casos más graves en que el conflicto no tiene otra solución posible.

En definitiva, el impacto del Derecho penal en los supuestos analizados plantea desde el punto de vista de la política criminal, junto a la dogmática, una serie de desafíos, para conseguir el cumplimiento eficaz y efectivo del ordenamiento jurídico.

Tengamos en cuenta que los criterios de imputación, y exclusión de la imputación, objetiva han hallado su ámbito de aplicación por excelencia en los delitos contra la vida, la integridad física, y la salud, en cambio, su empleo en los delitos contra el patrimonio, y en particular en los delitos cometidos por medios fraudulentos, ha sido menor. Partimos de las estrategias, de la economía de opción, del análisis de la producción de mayores beneficios que costes, o sencillamente, por poder ser evitadas con costes inferiores, a través del régimen sancionador, acudiendo a las infracciones administrativas, que perfeccionadas y diversificadas, continúan existiendo, frente a los elevados costes de la sanción penal, deben quedar excluidas del ámbito de lo típico. Tengamos en cuenta el coste del cumplimiento. Se plantea como problema de índole general, y progresivamente creciente, en virtud de circunstancias socioeconómicas: el progresivo aumento de delitos de índole patrimonial y económica, una de cuyas características más propias consistía en su pequeña relevancia –de ahí el nombre que se le ha dado “delitos bagatela”- así como en la frecuencia de su comisión. Tengamos en cuenta la sociología fiscal, el impacto de la ilusión financiera, la medida de la expectativa en cuanto al cumplimiento frente al incumplimiento de las normas. El de intervención mínima, aun siendo un principio elaborado fundamentalmente por la dogmática penal, constituye, sin embargo, un postulado aplicable a todo el ordenamiento jurídico, dado que se trata de un criterio racionalizador, que se deriva directamente de la lógica de la intervención jurídica, prescindiendo aquí de una formulación exhaustiva del mismo, interesa resaltar únicamente que es uno de los principios acogidos en la normativa constitucional y, por consiguiente, de necesaria observancia.

El principio de intervención mínima significa que los bienes jurídicos fundamentales deben ser protegidos por el Derecho penal, pero que también deben serlo ante el derecho penal, y antes del derecho penal.

En definitiva, que debe hacerse un uso escalonado y progresivo en función de su respectiva gravedad, de los recursos de que dispone el ordenamiento jurídico para la regulación y represión de los comportamientos que contempla.

Se trata de un principio dirigido al legislador y que, al tiempo que sirve de pauta racionalizadora en la utilización de los recursos jurídicos, cumple funciones limitadoras del *ius puniendi* estatal, en cuanto que restringe, en su virtud, aquello que el derecho penal puede venir a exigir a los ciudadanos. Su desenvolvimiento y desarrollo se asienta en dos postulados: el entendimiento del derecho penal y generalizando sus consecuencias en general del ordenamiento sancionador, como la última ratio del ordenamiento jurídico; y, la afirmación del carácter fragmentario del mismo. Puesto que el derecho penal como ordenamiento sancionador en nuestro caso, es la última ratio del ordenamiento jurídico, significa que solo debe intervenir en la tutela de los bienes jurídicos, cuando se hayan revelado como insuficientes todos los demás medios de regulación y reacción con los que cuenta el ordenamiento jurídico en su conjunto. El principio básico en esta materia debe ser el de acudir a recursos menos gravosos, cuando cabe esperar igual o incluso mejores resultados con estos que apelando a otros medios más severos. Tal reconocimiento impone al legislador una metódica precisa para prevenir los atentados a los bienes jurídicos protegidos. Ante todo, debe desarrollar una política positiva de carácter social, desprovista de sentido sancionatorio que ataque a los factores sociales que puedan generar conductas perturbadoras, en cuanto a los objetivos de cumplimiento y de exigencia. Posteriormente, si fracasa, debe recurrir a la amenaza, y a la siguiente imposición de las sanciones de carácter administrativo que la Administración dispone, y solamente al final, cuando estas medidas hubiesen fracasado, deberá recurrir al empleo de la severidad de las penas de carácter criminal, salvo que ante la proliferación de los incumplimientos, falta de información veraz, información incompleta o mendaz, la insuficiencia o imposibilidad de recurrir a otras sanciones obligue al Estado a acudir a la pena para castigar hechos que no presenten una especial gravedad, como podemos observar en el Código Penal de 1995, LO 1/1995, Capítulo VII bis, De las insolvencias punibles, texto añadido, publicado el 31 de marzo de 2015, en vigor a partir del 1 de julio de 2015, Ley Orgánica 1/2015, de 30 de marzo, por la que se modifica la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, objeto de una completa revisión y actualización, en la conciencia de que el transcurso del tiempo y las nuevas demandas sociales evidencian la necesidad de llevar a cabo determinadas modificaciones de la norma penal. En general, se revisa el régimen de penas y su aplicación, se adoptan mejoras técnicas para ofrecer un sistema penal más ágil y coherente, y se introducen nuevas figuras delictivas o se adecuan los tipos penales ya existentes, con el fin de ofrecer una respuesta más adecuada a las nuevas formas de delincuencia;



del mismo modo se suprimen aquellas otras infracciones que, por su escasa gravedad, no merecen reproche penal.

Ante una crisis de crédito, la necesidad de fortalecer la confianza en la Administración de Justicia hace preciso poner a su disposición un sistema legal que garantice resoluciones judiciales previsibles que, además, sean percibidas en la sociedad como justas.

El progreso de la civilización ha ensanchado los puntos de vista de la lucha contra la delincuencia y los medios de defensa. Ahora se ha visto superada la estrecha idea de que la pena representaba el único caudal con que contaba la sociedad para prevenir las actividades de sus miembros.

## VII. BIBLIOGRAFÍA

- ANTÓN ONECA, J., *Historia del Código Penal de 1822*. URL: <http://agora.edu.es/descarga/articulo/2796460.pdf> 11/3/2022 13:54PM.
- BACIGALUPO ZAPATER, E., “El delito fiscal en España”, en *RFDUCM*, nº 56 (1979).
- BARBERO SANTOS, M., *Política y Derecho Penal en España*, Tucar Ediciones, 1977.
- BONELL COLMENERO, R., “Concienciación cívico-tributaria...”, en *Anuario Jurídico y Económico Escurialense*, Vol. XLVIII (2015) 181-202: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/5009645.pdf>.
- BONELL COLMENERO, R., “Inteligencia artificial, análisis de datos e impacto en el sistema fiscal”, en SERRANO ANTÓN, F. (Dir.) *Inteligencia artificial y administración tributaria: eficiencia administrativa y defensa de los derechos de los contribuyentes*. Ed. Thomson Reuters 2020.
- CAÑIZARES-NAVARRO, J.B., “El Código Penal de 1822: sus fuentes inspiradoras. Balance historiográfico (desde el s. XX)”, en *GLOSSAE, European Journal of Lgal History*, 10 (2013), Institute for Social, Political and Legal Studies, pp. 108-136, Valencia, 2013, <http://www.glossae.eu/>.
- DE URBANO CASTRILLO, E., y NAVARRO SANCHÍS, F.J. *La Deuda Fiscal. Cuestiones candentes de Derecho Administrativo y Penal*, Ed. Wolters Kluwer, 2009.

- GARCÍA GARCÍA, C., “Las reformas de las haciendas locales en los primeros periodos constitucionales”, en *Revista de Estudios Políticos (Nueva Época)*, numero 93 (julio-septiembre de 1996). URL: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/27400.pdf> 23/04/2022 12:36PM.
- HIDALGO GARCÍA, J.A., *El Código Penal*, Tomo 1, Imprenta de la Revista de legislación, Madrid, 1908.
- LAGO MONTERO, J.M., *La sujeción a los diversos deberes y obligaciones tributarios*, Ed. Marcial Pons, Madrid 1998.
- PACHECO Y GUTIÉRREZ CALDERÓN, J.F., *El Código Penal concordado y comentado*, I, Madrid 1848.
- PÉREZ DE AYALA, J.L., y GONZÁLEZ GARCÍA, E., *Curso de Derecho Tributario*, I, 6ª ed. EDERSA, Madrid 1991.
- PRESTON, P., *Un pueblo traicionado*, Ed. Debate, 2019.
- SÁINZ DE BUJANDA, F., *Organización política y Derecho financiero en Hacienda y Derecho*, Vol. I Instituto de Estudios Políticos, Madrid 1962.
- SÁINZ DE BUJANDA, F., *Sistema de Derecho Financiero*, Tomo I Vol. II. Ed. Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid 1985.
- TORRES AGUILAR, M., *Génesis parlamentaria del Código Penal de 1822*, Ed. Sicania, 2008.
- WELZEL, H. *Derecho Penal alemán*, trad. J. Bustos Ramírez y S. Yáñez Pérez, 11ª ed. Jurídica de Chile, Santiago 1970.