

EL BIEN JURÍDICO TUTELADO EN MATERIA PENAL

**Su especial referencia en el delito de
defraudación a la Hacienda Pública
(artículo 305.1 del Código Penal español)**

Por: **MARÍA BELÉN LINARES**

Carrera: 1507

Legajo nro. 83

UNIVERSIDAD DE BELGRANO
Escuela de Posgrados en Derecho
Especialización en Derecho Penal

ÍNDICE

Abreviaturas	p. ¡Error! Marcador no definido.
I. Introducción	p. 3
II. Metodología aplicada	p. 4
III. Evolución y concepto del bien jurídico	p. 5
1. Proceso histórico-dogmático del concepto	p. 5
2. El bien jurídico como interés	p. 11
3. El bien jurídico como estado o situación	p. 15
4. El bien jurídico como fin de la norma	p. 18
5. El bien jurídico como mínimo ético	p. 21
6. Consideraciones críticas a las formulaciones doctrinales	p. 24
6.1. Teorías del interés	p. 24
6.2. Teoría de situación o estado	p. 26
6.3. Teoría del fin de la norma	p. 28
6.4. Teoría del mínimo ético	p. 29
7. Excurso: la crítica de la doctrina funcional-normativa jakobsiana al concepto de bien jurídico y su planteamiento. La protección de la vigencia de las normas	p. 30
8. Toma de postura	p. 36
IV. Delimitación del bien jurídico tutelado en el delito de defraudación a la Hacienda Pública (artículo 305.1 del Código Penal español)	p. 42
1. Consideraciones previas	p. 43
2. Particular referencia de las distintas concepciones	p. 46
2.1. Tesis que sostiene que carece de bien jurídico	p. 46
2.2. Tesis que sostiene que se trata de un delito pluriofensivo	p. 51
2.3. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es la fe pública	p. 53
2.4. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es el orden socioeconómico	p. 54
2.5. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es el poder tributario del Estado	p. 60
2.6. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es el deber de lealtad del contribuyente	p. 62
2.7. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es la función tributaria.	p. 65
2.8. Tesis que sostiene que el bien jurídico tutelado es el patrimonio.	p. 71
2.8.1. Patrimonio individual	p. 71
2.8.2. Erario público	p. 72

2.9. Tesis que sostiene que el bien jurídico tutelado se refiere a conceptos del Derecho financiero.	p. 76
2.9.1. El derecho de crédito de la Hacienda Pública	p. 76
2.9.2. Interés del fisco a la percepción de ingresos.	p. 77
2.9.3. Protección del sistema tributario	p. 78
3. Jurisprudencia	p. 79
4. Toma de postura	p. 84
V. Consideraciones finales	p. 91
Bibliografía	p. 98
Medios electrónicos	p. 111

EL BIEN JURÍDICO TUTELADO EN MATERIA PENAL

Su especial referencia en el delito de defraudación a la Hacienda Pública

(artículo 305.1 del Código Penal español)

*"Nada puede decirse que es cierto en este mundo,
excepto la muerte y los impuestos"*
Benjamin Franklin

Abreviaturas.

ADPCP Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales

AP Audiencia Provincial

Apdo. Apartado

Art(s). Artículo(s)

AT Agencia Tributaria

CC.AA. Comunidades Autónomas

CDJP Cuadernos de Doctrina y Jurisprudencia Penal

CE Constitución Española

Cfr. Confróntese

Cod. Código

CP Código Penal

CPC Cuadernos de Política Criminal

CT Crónica Tributaria

Edic. Edición

EPC Estudios Penales y Criminológicos

Esp. Especialmente

Etc. Etcétera

Fasc. Fascículo

GF Gaceta Fiscal

ID. Idéntico autor

Inc(s). Inciso(s)

LGT Ley General Tributaria

LO Ley Orgánica

Núm. Número

Pág(s). Página(s)

RDFHP Revista de Derecho Financiero y de la Hacienda Pública

RDPC Revista de Derecho Penal y Criminología

REDF Revista Española de Derecho Fiscal

RECPC Revista Electrónico de Ciencia Penal y Criminología

RFDUCM Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid

RIDP Revue Internationale de Droit Pénal

RJ Repertorio de Jurisprudencia

RJC Revista Jurídica de Cataluña

Sig(s). Siguiete(s)

STC Sentencia del Tribunal Constitucional

STS Sentencia del Tribunal Superior

Trad. Traducción

TC Tribunal Constitucional

TSJ Tribunal Superior de Justicia

UE Unión Europea

UJI Universitat Jaume I

Vid. Véase

Vol. Volumen

VV.AA. Varios Autores

I. Introducción.

El Derecho penal carecería de sentido sin la presencia de un objeto de protección que por su significación social exija la garantía por medio de una conminación penal. Es por esto que el bien jurídico ha ostentado desde siempre un papel central en la teoría jurídico-penal, representando un presupuesto básico e imprescindible para la justificación normativa del Derecho penal. Y resaltar el valor del mismo, es inexorable.

En una apretada síntesis conceptual y sólo con el fin de poder comprender lo que sigue de este exordio, adelantamos el concepto del bien jurídico como aquél bien o valor merecedor de la máxima protección jurídica, cuyo otorgamiento es reservado a las prescripciones del Derecho penal¹. Sin perjuicio de que esto será objeto de un extenso desarrollo, interesa resaltar que de la definición adelantada se puede inferir que no todos los bienes o valores son susceptibles de tutela penal. Sólo lo son aquellos que resultan consustanciales a la convivencia social frente a agresiones que comportan su propia lesión o inminente puesta en peligro². En otras palabras, las sanciones penales se utilizan de manera exclusiva para aquellos comportamientos humanos que son vistos socialmente con alarma, repulsión e intolerancia, en tanto agreden un bien o valor imprescindible para la vida en comunidad³.

Por lo dicho, la misión del Derecho penal será, para la doctrina mayoritaria, proteger bienes jurídicos, entendiéndolos como la piedra fundamental sobre la cual se construyen los tipos legales.

Individualizar el bien jurídico es trascendente y necesario a fin de analizar el contenido, los límites y las conexiones de sentido que un tipo legal o un conjunto de ellos tiene respecto de otro u otros. Es imprescindible acudir al bien jurídico tutelado, más aún, para captar la finalidad de un precepto legal y la dirección dogmática del mismo.

La determinación del objeto de protección en el delito de defraudación a la Hacienda Pública contemplado en el artículo 305.1 del Código Penal español constituye la exclusiva referencia en esta investigación, y a ese acalorado debate nos conducimos.

¹ POLAINO NAVARRETE, Miguel, *El injusto típico en la teoría del delito*, Editorial Mave, Buenos Aires, 2000, pág. 495.

² Cfr. POLAINO NAVARRETE, Miguel, *Derecho Penal. Parte General, Fundamentos Científicos del Derecho Penal*, tomo I, 6ª edic. actualizada, complementada, renovada y puesta al día con la colaboración de Miguel POLAINO-ORTS, Editorial Bosch, Barcelona, 2008, pág. 134.

³ Cfr. CATANIA, Alejandro, *Régimen penal tributario. Estudio sobre la ley 24769*, 2ª edic. actualizada, Editorial Del Puerto, Buenos Aires, 2007, pág. 37.

II. Metodología aplicada.

La categoría conceptual del bien jurídico ha sufrido un extenso y amplio desarrollo en la ciencia del sistema jurídico-penal.

Como punto de partida nos detendremos en trazar destacadas pinceladas sobre la evolución histórica-dogmática del concepto puesto bajo lupa, para luego abordar el desarrollo de destacadas configuraciones en el despliegue de la teoría. En efecto, esbozaremos un examen crítico de la concepción del bien jurídico como *interés* y como *estado o situación*. Igualmente consideraremos al bien jurídico como *fin de la norma* entendiéndolo como una de las configuraciones metódicas-formales del concepto y, asimismo, el bien jurídico como el *mínimo ético*, configurando ésta una de las concepciones substantivas-materiales. A cada una de ellas, se las ponderará críticamente.

Luego, y por la innovación en su aporte y su peculiar posición, nos abocaremos —en un excursus— a una exégesis sobre las observaciones formuladas por Günter JAKOBS a la finalidad del Derecho penal y sus repercusiones en la teoría del bien jurídico. El nombrado, se aleja de las posturas tradicionales y mayoritarias⁴ poniendo en duda la función que realmente debe realizar el Derecho penal. A esta postura, le serán marcadas sólidas y serias contra críticas.

Finalmente, y en la misma sección, se adoptará una postura con la intención llegar al más adecuado y completo de los conceptos sobre el bien jurídico. Partiendo de esta noción, tomaremos partido en lo que sigue de la investigación.

Con dicho basamento, nos enfocaremos en lo específico de nuestra investigación: delimitar el bien jurídico tutelado en el delito de defraudación a la Hacienda Pública contemplado en el artículo 305.1 del Código Penal español. Ante la evidente y expresa discordancia en la elaboración de un concepto unívoco, deviene necesario la exposición de las distintas tesis a este respecto con el fin de arribar a una postura que sea acorde a la definición del bien jurídico en términos generales. Esto, no sin antes dejar plasmadas algunas consideraciones preliminares que delimitarán el marco teórico sobre el que nos situaremos. Asimismo, se reseñarán antecedentes jurisprudenciales que resultan de interés en el análisis. Adelantamos ya, a este respecto, que no se pretende incorporar una nueva concepción a las ya demasiadas doctrinas existentes, sino que se intentará ponderar los aciertos y las observaciones de las tesis destacadas a fin de adoptar una postura lo más exacta y admisible posible sobre la cuestión.

⁴ Bajo el constructo *jakobsiano*, se establece que la función del Derecho penal radica en el mantenimiento de la configuración social y estatal, con lo cual se garantizan las normas. Así, se aleja de las afirmaciones que priman y que sostienen que la función del Derecho penal es proteger bienes jurídicos.

Para concluir, se esbozarán las consideraciones finales de la pesquisa aludiendo a los singulares temas examinados.

III. Evolución y concepto del bien jurídico.

1. Proceso histórico-dogmático del concepto.

Como se anticipó, el punto de partida de este estudio se focalizará en elaborar un modesto desarrollo histórico sobre el concepto de bien jurídico⁵.

El concepto del bien jurídico, desde hace tiempo combatido y puesto en duda, se ha impuesto, esencialmente, en el pensamiento jurídico contemporáneo. Históricamente considerada, la teoría del bien jurídico surge en el temprano liberalismo del siglo XIX y sólo luego de varios procesos de aclaración, logró escabullirse del carácter material y extremadamente individualista⁶.

En los albores del pensamiento penal, durante el siglo XVIII, se advierten las primeras delimitaciones del concepto de bien jurídico. La desvalorización de la pena se reconoce en la desvalorización de una previa lesión jurídica, cuyo reconocimiento positivo de autores como BECCARIA, MONTESQUIE y VOLTAIRE, asientan en los presupuestos ideológicos liberales característicos de la época y en los principios filosóficos del pensamiento kantiano⁷.

Durante el siglo XVIII el pensamiento penal experimentó un desarrollo en el cual se sientan las bases de lo denominado, en el decir de POLAINO NAVARRETE, *precedentes de la construcción científica y moderna del Derecho penal*. El profesor afirma que es en ese entonces cuando se configura una *prehistoria* de la formulación de la teoría del bien jurídico⁸.

La época de la Ilustración y el racionalismo, apegada al contrato social, no era adecuada para el desarrollo de un concepto independiente del bien jurídico. En el delito sólo se veía un ataque

⁵ Vid. ampliamente, FERNÁNDEZ, Gonzalo D., *Bien jurídico y sistema del delito. Un ensayo de fundamentación dogmática*, Editorial Julio César Faira, Buenos Aires, 2004. ID., *Bien jurídico y sistema del delito*, Editorial B de F, Montevideo, 2004, pág. 11 y sigs. Para otra visión histórica del bien jurídico, similar a las anteriores, Vid. ORTOS BERENGUER, Enrique/GONZÁLEZ CUSSAC, José, *Compendio de Derecho penal. Parte general y Parte especial*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2004, pág. 155 y sig.

⁶ Cfr. MAURACH, Reinhart, *Derecho penal. Parte General. Teoría general del Derecho penal y estructura del hecho punible*, trad. de la 7ª edic. alemana por Jorge BOFILL GENZSCH y Enrique AIMONE GIBSON, actualizada por Heinz ZIPF, Editorial Astrea, Buenos Aires, 1994, pág. 333.

⁷ Cfr. POLAINO NAVARRETE, Miguel, *Derecho Penal. Parte General. Teoría jurídica del delito*, tomo II, vol. I, 1ª edic., Editorial Bosch, Barcelona, 2000, pág. 563.

⁸ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 330.

contra los *derechos subjetivos*⁹ y es así como surge su teoría como objeto de protección del ordenamiento punitivo, sustentada por VON FEURBACH en 1801. El autor sostuvo que los derechos subjetivos constituían el conjunto de los derechos privados o individuales de los singulares titulares de los derechos¹⁰. A modo de resumen, el objeto jurídico (objeto de tutela jurídico), es un derecho subjetivo (que equivale a un derecho privado)¹¹.

HEGEL, con su postura, planteó un significativo cambio en la determinación del objeto de tutela típica. El autor postuló que el propio ordenamiento jurídico positivo conformaba el objeto de protección de la norma penal frente a los comportamientos que constituyen negación de la voluntad general¹². Sobre estas consideraciones, los autores que expresaron sus ideas en el ámbito del Derecho penal y que habrían de dominar la doctrina hasta el último tercio del siglo XIX, construyeron un sistema del delito partiendo de la base de que el delito constituye una *insurrección consciente en contra de la voluntad general*. No encontraron dificultades en expresar que el objeto de la lesión es dicha voluntad general, salvando con ello los problemas que presentaba la teoría del delito del racionalismo iluminista para la incriminación de conductas que no pudieran ser comprendidas como derechos subjetivos¹³. HEGEL lleva al ámbito jurídico la aplicación de los postulados filosóficos en que se inspira, y considera que el objeto de protección del Derecho es el propio Derecho. Esta formulación parte de la concepción del delito y de la pena que el autor posee: el injusto penal es la negación del Derecho como ordenamiento objetivo, esto es, la negación de la voluntad jurídica en general; la pena, por su lado, es la negación de la negación del Derecho, es decir, la negación del delito que presupone la reafirmación o restablecimiento del ordenamiento jurídico¹⁴.

⁹ Cfr. MAURACH (como en nota 6), pág. 333.

¹⁰ Vid. ampliamente FEURBACH, Paul Johann Anselm Ritter von, *Tratado de derecho común vigente en Alemania*, trad. de la 14ª edic. alemana (Giessem 1847) por Eugenio Raúl ZAFFARONI e Irma HAGEIMER, Editorial Hammurabi, Buenos Aires, 1989. Paul Johann Anselm VON FEURBACH, a quien estudiamos ahora, es considerado el fundador del Derecho penal moderno, padre del tan conocido filósofo Ludwig VON FEURBACH y abuelo del pintor Anselm VON FEURBACH.

¹¹ POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 564. Resulta interesante precisar lo que se entiende por “objeto jurídico u objeto de protección”, diciendo que representa el objeto de tutela de cada norma penal: es, en rigor, el bien jurídico garantizado en el tipo de delito, y en cuanto tal, elemento esencial de la juridicidad de las figuras del delito integrante del contenido material del injusto típico. (Cfr. GRISOLÍA, Francisco, “El objeto jurídico del delito (Ensayo de una teoría general)”, *Separata de Revista de Ciencias Penales*, tomo XVII, núm. 3, Santiago de Chile. 1959, pág. 81 y sigs.).

¹² Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 331.

¹³ Cfr. HORMAZABAL MALAREE, Hernán, *Bien jurídico y estado social y democrático de derecho. El objeto protegido por la norma penal*, 2ª edic., Editorial Jurídica Cono Sur, Chile, 1992, pág. 24 y sig.

¹⁴ Cfr. JAKOBS, Günter, *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos y teoría de la imputación*, trad. de Joaquín CUELLO CONTRERAS y José Luis SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, Madrid, 1995, pág. 20 y sigs.

La doctrina del *bien*, como objeto protegido por las normas, le pertenece a BIRNBAUM¹⁵, quien en el año 1834 aportó una delimitación conceptual que se incorporaría por siempre y hasta la actualidad al sistema de la dogmática penal¹⁶. Conforme a ella, la entidad fáctica del *bien* socialmente reconocido, es considerada como objeto de valoración jurídica y garantía positiva del ordenamiento penal. Su noción introdujo un contenido substancial a la categoría dogmática del bien jurídico frente a las posturas reseñadas *a priori* acerca del objeto de tutela penal como derechos subjetivos u ordenamiento jurídico¹⁷. Por lo que respecta al ámbito de criminalización, sabido es que esta doctrina permitió llevar a cabo una ampliación en comparación al ámbito de lo susceptible de protección penal con respecto a los estrechos márgenes demarcados por los *derechos subjetivos* de FEURBACH, llegando a incluir dentro de los bienes, las convicciones religiosas y morales de la colectividad¹⁸.

La expresión *bien jurídico* surge del contenido de valor originario que luego fue calificada mediante el término *jurídico*. Dicha locución, alcanzaría solvencia y radicación en el ámbito penal moderno por medio de una conceptualización liberal de la misma.

Siguiendo con el estudio de la construcción técnica de la teoría del bien jurídico, es de interés reseñar los aportes brindados por Karl BINDING y Franz VON LITZ¹⁹. Con ellos, el positivismo en Derecho penal tomó dos direcciones metodológicas diferentes y formalmente enfrentadas, pero que en último término habrían de coincidir en el reconocimiento del derecho a mandar y de exigir obediencia. Veremos.

El primero de los nombrados -BINDING²⁰ -, diseñó en el año 1872 la dimensión *formal* del objeto de protección jurídico-penal mediante la formulación de la conocida *teoría de las normas*,

¹⁵ HORMAZABAL MALAREE (como en nota 13), pág. 3. De distinta opinión en la interpretación del pensamiento de BIRNBAUM, *Vid.* BUSTOS RAMÍREZ, Juan, "Política criminal e injusto", en *RIDP*, núm. 1, 1978, pág. 122.

¹⁶ Cfr. STRATENWERTH, Günter, *Derecho penal. Parte general*, tomo I, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ y Marcelo A. SANCINETTI, 4ª edic., Editorial Hammurabi, Buenos Aires, 2005, pág. 65. Por su parte, expresan Giovanni FIANDACA y Enzo MUSCO, en forma coincidente con STRATENWERTH: "Desde el punto de vista histórico, la paternidad del concepto de bien jurídico, entendido como noción apta para determinar el objeto de la tutela penal, se atribuye al jurista alemán Birnbaum. En un escrito de 1834 ['Über das Erfordernis der Rechtsverletzung zum Begriffe des Verbrechens, mit besonderer Rücksicht auf den Begriff der Ehrenkränkung', en *Archiv des Criminalrechts, Neue Folge*, 1834, pág. 149 y sigs.], Birnbaum evaluaba críticamente la concepción protoilustrada del delito como 'violación de un derecho subjetivo', advirtiendo cómo la concepción mencionada había sido incapaz de explicar por sí misma la punición de hechos lesivos de bienes con un rango particular (...), pero que no podían encuadrarse en el paradigma del derecho subjetivo", en *Derecho penal. Parte general*, trad. de Luis Fernando NIÑO, Editorial Temis, Bogotá, 2006, pág. 33.

¹⁷ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 330.

¹⁸ Cfr. ALCÁCER GUIRAO, Rafael, *¿Lesión de bien jurídico o lesión de deber. Apuntes sobre el concepto material del delito*, Editorial Atelier, Barcelona, 2003, pág. 71.

¹⁹ *Vid.* ampliamente, POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 332 y sigs.

²⁰ BINDING, Karl, "*Der objektive Verbrechenstarbestand in seiner rechtlichen Bedeutung*", en "*Der Gerichtssaal*", Bd. 76; *Die Normen und ihre Ubertretung*, Bd. II, 2. Aufl, Leipzig, 1890; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 332, nota 28.

concebidas como normas de prohibición y normas de mandato. Frente a ellas, el injusto representa la infracción del tipo legal a través de un comportamiento activo u omisivo de desobediencia al mandato legal.

Según la construcción analizada, el legislador penal considera la realidad social sometiénola a una regulación positiva. Con este criterio, los bienes jurídicos siempre serán susceptibles de ser menoscabados y el Derecho no podrá crear *ex novo* una relación de causalidad que no exista objetivamente en la realidad.

La protección de los bienes jurídicos en la teoría *bindigniana* de las normas se lleva a cabo por medio de dos categorías de disposiciones legales: normas prohibitivas de lesiones a bienes jurídicos y normas sancionadoras de meras desobediencias a mandatos positivos. Esta distinción se dirige a separar el injusto formal y el injusto material, dicotomía acertadamente rechazada por un cualificado representante de la doctrina penal española y referente obligado en la temática y en nuestra investigación²¹. Se estima que no es correcto separar las dimensiones de un concepto único como es el *injusto*, en el que ambas perspectivas se integran configurando una unidad dogmática esencial.

Franz VON LISZT²², por su parte, fue el encargado de diseñar la dimensión *material* del bien jurídico en el año 1883 por medio de la *teoría de la nocividad social*, construcción que expresa el contenido substancial del injusto típico como afectación de los valores sociales reconocidos como objeto de protección penal. Este constructo sostiene que la finalidad del Derecho penal se construye con determinados intereses derivados de valores sociales y a los que denomina *bienes jurídicos*. En este sentido, y para esta doctrina, los bienes jurídicos representan un concepto substantivo que fija límites al legislador y, además, se muestra como un factor político-criminal de importante significado en el sistema penal. VON LISZT, reconocido como el hacedor principal del traspaso de la idea de derecho subjetivo protegido a la de bien jurídico protegido²³, distingue muy claramente entre una ciencia normativa cuyo método es el dogmático, y las demás ciencias penales, entre las que destaca la política criminal, en cuanto compendio de principios de acuerdo con los cuales el Estado lleva adelante la lucha contra el delito. Ambas disciplinas resultan independientes y autónomas, y es justamente el límite de ellas, el lugar donde se sitúa el bien jurídico. Según LISZT, el bien jurídico está más allá del

²¹ Doctrina postulada por el Dr. dr. H. C. Profesor Miguel POLAINO NAVARRETE.

²² VON LISZT, Franz, *Tratado de derecho penal*, tomo I, trad. de la 18ª edic. alemana y adicionado con la Historia del Derecho Penal en España por QUINTILIANO SALDAÑA, Editorial Reus, Madrid, 1914; tomo II, trad. de la 20ª edic. alemana por Luis JIMÉNEZ DE ASÚA y adicionado con el Derecho Penal español por QUINTILIANO SALDAÑA, 2ª edic., Editorial Reus, Madrid, 1927; tomo III, trad. de la 20ª edic. alemana por Luis JIMÉNEZ DE ASÚA y adicionado con el Derecho Penal español por QUINTILIANO SALDAÑA, 2ª edic., Editorial Reus, Madrid, 1929, 3ª edic., s/f; 4ª edic., 1999.

²³ AGUIRRE OBARRIO, Eduardo, "Preludio al bien jurídico", en *Lecciones y Ensayos*, Segunda época, núm. 1, Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, UBA, Buenos Aires, 1981, pág. 21.

Derecho penal, ubicándose en el carácter interdisciplinario que caracteriza al Derecho penal. Vemos entonces que para el nombrado, el bien jurídico no es un concepto exclusivamente jurídico y creación del legislador contenida en la formulación de la norma tal como lo postula la construcción *bindigniana*, sino una creación de la vida e interés vital del individuo o de la comunidad a la que la protección del Derecho le da la categoría de bien jurídico.

Las concepciones sobre el bien jurídico reseñadas *a priori* han servido de plataforma para las elaboraciones formuladas por WELZEL y MAYER²⁴; fundamentalmente, la concepción *bindigniana*²⁵. Los nombrados identifican al bien jurídico con el concreto objeto del mundo empírico lesionado o puesto en peligro por el delito²⁶. Claro que se evidencian ciertos matices que distinguen sus doctrinas con la concepción *bindigniana* analizada, ya que no buscan ofrecer un concepto material del bien jurídico que implique un límite al poder punitivo del Estado.

Los neokantianos se enrolaron en el constructo doctrinario de VON LISZT, pretendiendo reconducir la realidad fáctica hacia el campo del Derecho positivo, ya que se traspasa el conflicto al mundo espiritual de los valores. Con relación al bien jurídico y al pensamiento neokantiano, cabe observar dos direcciones que poco contribuyen en darle contenido al concepto²⁷. Se trata, por una parte, de la dirección que reduce el bien jurídico a una función meramente teleológica; y, por la otra, la que concibe el bien jurídico como un bien de la cultura. El punto de partida de la primera dirección mencionada, pone en evidencia la influencia de la filosofía neokantiana en el Derecho al equiparar valor y fin. Así, esta dirección, renuncia a la búsqueda de la función garantista liberal del bien jurídico y centra su atención en el rendimiento teleológico del concepto, esto es, su capacidad de erigirse en un criterio de interpretación a partir de su fin de protección²⁸. El punto de partida de la segunda dirección mencionada - la que concibe el bien jurídico como un bien de la cultura-, es también el supuesto neokantiano de que la ciencia penal es una ciencia de la cultura cuya finalidad es, justamente, la cultura, pero que singulariza su objeto en la denominada *cultura social*.

La llegada del nacionalsocialismo al poder en Alemania significó, desde el punto de vista político, la ruptura total con lo que quedaba del primitivo racionalismo iluminista y, por consiguiente, la negación de todos los valores liberales de la revolución burguesa y su

²⁴ Vid. una interesante revisión crítica de la teoría *mayerniana* en GUZMÁN DÁLBORA, José Luis, "Bien jurídico y norma de cultura: revisión de la teoría de Marx Ernst Mayer", RDPC, núm. 3, Universidad Nacional de Educación a Distancia, Facultad de Derecho, Madrid, 1993.

²⁵ Cfr. COLINA RAMÍREZ, Edgar Iván, *La Defraudación Tributaria en el Código Penal español (Análisis Jurídico – Dogmático del Art. 305 del CP)*, Editorial Bosch, Barcelona, 2010, pág. 95.

²⁶ Cfr. MIR PUIG, Santiago, *Introducción a las bases del Derecho Penal. Concepto y método*, Editorial Bosch, Barcelona, 1976, pág. 130.

²⁷ Vid. al respecto, MIR PUIG (como en nota 26), pág. 130 y sig.

²⁸ Cfr. HORMAZABAL MALAREE (como en nota 13), pág. 58 y sig.

reemplazo por la irracionalidad expresada en la exaltación de la nacionalidad y el patrimonio, la superioridad de una raza y la supuesta atribución de un destino histórico al pueblo alemán. En el ámbito jurídico, y concretamente en el penal, significó una crítica radical de todas las construcciones que tuvieran vinculación con el individualismo iluminista y la reformulación de la teoría penal a partir de la nueva concepción de Estado, eliminando o postergando todos aquellos aspectos que pudieran implicar algún límite a la acción del mismo. Durante la vigencia del nacionalsocialismo se destacaron como corrientes penales la de la dirección teleológica, conservando el concepto de bien jurídico, pero absolutamente vacío de contenido originario; y, la Escuela de Kiel²⁹, opuesta radicalmente al concepto porque contradecía a los más altos valores del nacionalsocialismo, a los principios del pueblo y a la raza. De lo expuesto se puede inferir que el concepto de bien jurídico, en cuanto construcción restrictiva a la acción política del Estado totalitario nacionalsocialista, resultaba inadmisibile. Sólo podía ser aceptado en su función teleológica, ausente de todo contenido material y sólo como planteamiento programático.

No obstante el carácter aborrecible de la historia del bien jurídico en el Estado nacionalsocialista, se puede destacar su aporte para demostrar su naturaleza ideológica. En efecto, el concepto, aun cuando sólo era una formulación vacía de contenido, llevaba sobre sí la carga liberal de ser un límite político al Estado³⁰.

Se puede afirmar que, en la actualidad, el concepto de bien jurídico se establece bajo el límite del ejercicio del *ius puniendi*³¹. No obstante, con relación a la dotación del contenido material, se han dado a conocer distintas posturas.

ROXIN³², por su parte, parte de un concepto del bien jurídico basado en restricciones de un Estado democrático de Derecho. Sostiene que el Estado es quien debe limitarse a crear y asegurar medios que satisfagan las necesidades vitales de sus habitantes, concretándose así una serie de condiciones valiosas que, en esencia, constituyen los bienes jurídicos.

Han surgido, posteriormente, otros métodos de análisis que buscan otorgarle al concepto un contenido sociológico.

²⁹ Los representantes más destacados de la Escuela de Kiel fueron Georg DAHM y Friedrich CHAFFSTEIN. Esta corriente, posteriormente, reconoció al concepto pero sin darle ningún contenido sustancial. Sobre la versión nacionalsocialista del contenido de injusto según la dirección de la Escuela de Kiel, *Vid.* POLAINO NAVARRETE, Miguel, *El bien jurídico en el Derecho penal*, Anales de la Universidad Hispalense, serie: Derecho número 19, Publicaciones de la Universidad de Sevilla, Católica Española S.A., Sevilla, 1974, pág. 164 y sigs.

³⁰ Cfr. HORMAZABAL MALAREE (como en nota 13), pág. 68.

³¹ TOLEDO Y UBIETO, Emilio Octavio de, *Sobre el concepto de Derecho penal*, Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Sección Publicaciones, Madrid, 1981, pág. 340.

³² ROXIN, Claus, *Problemas básicos del Derecho penal*, trad. y notas de Diego Manuel LUZÓN, Editorial Reus, Madrid, 1976, pág. 20.

Fue AMELUNG³³ quien afirmó que el límite al legislador no se puede basar en el bien jurídico, sino que se debe atender a la *dañosidad social* que la conducta del sujeto produce. Asimismo, estableció como parámetro de la dañosidad los conceptos de *función* y *disfunción* manejados por el funcionalismo de la teoría de los sistemas³⁴. En el sentido planteado por el nombrado, CALLIES establece que los bienes jurídicos son la estructura social en sentido general, y posibilidad de participación en sentido particular. Así, y en palabras del profesor mexicano, “si la función del Derecho penal va a ser la tutela del objeto genérico, los bienes jurídicos con sus concretos objetos, ofrecen la necesaria especificación de qué particulares procesos de interacción y de participación en los sistemas sociales merecen ser protegidos por el sistema penal³⁵.”

Finalmente, en el devenir histórico-dogmático, se distinguen dos corrientes tradicionales en cuanto a la concepción del bien jurídico: las teorías de interés y las teorías del bien jurídico como situación o estado³⁶. Sobre estas teorías nos ubicaremos en los próximos dos acápites y luego –tal como se anticipó en el camino trazado–, estudiaremos otras configuraciones del concepto de bien jurídico en el despliegue de su teoría.

2. El bien jurídico como interés³⁷.

Los postulados *lisztisianos* dieron origen a diversas teorías que resaltaron la función de la noción de *interés* en el Derecho penal, hasta el extremo que éste constituya el centro del concepto sustantivo del bien jurídico. En un apretado resumen exegético, estas teorías, no obstante diferir en la interpretación del concepto central, coinciden en la consideración de que el interés denota una relación entre un bien y un sujeto, vínculo mediante el cual un objeto o un estado, llega a constituir un bien para un determinado individuo³⁸.

La existencia de un fundamento utilitarista para el objeto de protección de la norma incriminadora, abre camino para considerar a VON LISZT como un positivista naturalista. No

³³ Las investigaciones de AMELUNG, junto con las de RUDOLPHI, OTTO, MARX, HASSEMER y LAMPE, aparecidas después de 1970, permiten reconocer con claridad la evolución en el concepto de bien jurídico, de un trabajo de inmanente al sistema, al de criterio sistemático crítico para la correcta delimitación de la zona de lo punible. *Vid.* ampliamente, MAURACH (como en nota 6), pág. 335.

³⁴ Cfr. COLINA (como en nota 25), pág. 98.

³⁵ COLINA (como en nota 25), pág. 98.

³⁶ POLAINO NAVARRETE, Miguel, “Protección de los bienes jurídicos y confirmación de la vigencia de la norma”, en Günter JAKOBS/ Miguel POLAINO NAVARRETE/ Miguel POLAINO-ORTS, *Bien jurídico, vigencia de la norma y daño social*, Editorial ARA, Perú, 2010, págs. 31-55, esp. 41.

³⁷ Este acápite se apoya principalmente en la doctrina de POLAINO NAVARRETE. *Vid.* ampliamente su obra como fuente vinculante en la presente investigación: *El injusto típico en la teoría del delito*, Editorial Mave, Buenos Aires, 2000, págs. 337-362.

³⁸ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como nota 36), pág. 41.

obstante sustentar que es la vida y no el derecho la que produce intereses, advierte que sólo la protección jurídica convierte el interés en bien jurídico, presentándose -con tal afirmación- como un representante del iluminismo por lo cual el Derecho, no tendría otro propósito sino el de regular las relaciones interindividuales. Con todo, al definir los bienes jurídicos como las condiciones vitales de la comunidad estatal que se manifiestan por medio de la norma jurídica como expresión de la voluntad general, se coloca, entonces, en el camino de un organismo³⁹.

Para esta postura, todo el Derecho existe para el hombre y tiene por objeto la defensa de los intereses de la vida humana; los bienes jurídicos son los intereses jurídicamente protegidos. Así, el orden jurídico no crea el interés, lo crea la vida, pero la protección del Derecho eleva el interés vital a bien jurídico⁴⁰. De esta manera, la norma puede ser un medio para el fin de la protección de bienes jurídicos que ella no crea. El legislador únicamente podría elegir entre esos bienes que están previamente dados en la sociedad y decidir protegerlos⁴¹.

El estudio de esta teoría ha sido magistralmente desarrollado por POLAINO NAVARRETE⁴², quien ha reseñado las posturas de diversos autores en cuanto a la delimitación conceptual de interés en el ámbito material del concepto del injusto, tanto en el plano técnico como en el funcional. En su obra nos detenemos para el presente análisis.

VON JHERING elabora un concepto de bien jurídico cuyo basamento consiste en la valoración de bienes de la colectividad cuyo deber de protección le compete al Estado⁴³. El mencionado efectúa una descripción del delito como la puesta en peligro de las condiciones vitales de la sociedad, constatada jurídico-positivamente por el legislador y susceptible de ser rechazada por medio de una sanción penal⁴⁴. En este sentido, el autor manifestó que el bien jurídico debía ser concebido bajo una acepción capaz de establecer la equivalencia al bien o disfrute de una persona⁴⁵.

HERTZ, por su parte, sostiene que el núcleo del delito se integra por la lesión de los bienes individuales pertenecientes a un sujeto. El conjunto de los intereses atribuidos a cada persona, constituyen los bienes individuales estimados en su totalidad. El interés es la relación que vincula el objeto al sujeto, en virtud de la cual éste asume la disposición de aquél. En este

³⁹ Cfr. TAVARES, Juan E. X., *Bien jurídico y función en Derecho Penal*, trad. de Mónica CUÑARRO, Editorial Hammurabi, Buenos Aires, 2004, pág. 23 y sig.

⁴⁰ Cfr. VON LISZT, Franz, *Tratado de Derecho Penal*, 15 duplicado, Editorial Reus, Madrid, s/f, pág. 2.

⁴¹ Cfr. BACIGALUPO ZAPATER, Enrique, "Concepto de bien jurídico y límites en el derecho penal", en Eduardo MONTEALEGRE LYNETT/ José Antonio CARO JOHN, *El Sistema Penal Normativista en el mundo contemporáneo. Libro homenaje al profesor Gunter Jakobs en su 70 aniversario*, 1ª edic., Universidad Externado de Colombia, Colombia, 2008, pág. 21.

⁴² Vid. ampliamente, POLAINO NAVARRETE (como en nota 29), págs. 337-362.

⁴³ POLAINO NAVARRETE (como en nota 29), pág. 120.

⁴⁴ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 29), pág. 120.

⁴⁵ Cfr. COLINA (como en nota 25), pág. 100.

sentido, pareciera que el Derecho está compuesto por la protección de intereses individuales, cuya relación que suponen va a ser el medio que faculte las condiciones favorables de existencia y progreso de la persona en la sociedad⁴⁶. En efecto, los intereses que se encuentren en estrecha y directa relación con el bienestar del individuo, van a ser dignos de protección penal.

Por otra parte se destaca KESSLER por aportar un concepto amplio del bien jurídico. Sostiene el autor que la determinación del objeto de protección en cada precepto legal va a radicar en la valoración objetiva que el legislador haya establecido para la conducta reprimida, y no así en la propia voluntad del autor. Por tanto, la noción de bien jurídico deberá ajustarse a un bien de Derecho objetivo. Para el autor, *bien* es todo objeto y relación que pueda contribuir al bienestar de una persona y tal concepto debe cubrir su aplicación a los fines personales. Por *interés* entiende la relación entre un bien y un sujeto por la que un objeto o estado llega a ser un bien para el individuo⁴⁷.

Hellmuth MAYER ofrece una formulación en cierto sentido más concreta, pero que puede ser objeto de observaciones: el establecimiento de una norma jurídica debe obedecer a una *norma de cultura* que la preexiste⁴⁸. Para el autor, el contenido disvalioso de la acción conforma el núcleo del injusto, y destaca que el concepto de dañosidad social es insuficiente para comprender en toda su magnitud dicho desvalor. El nombrado señala los aspectos que le dan contenido a ese desvalor: por una parte, el injusto, como lesión de un orden de protección; y, por la otra, una inadmisibile lesión de un orden moral, realizada por una acción. Esta acción es la expresión de un querer subjetivo que se pone de manifiesto en el mundo exterior. La medida de la inadmisibilidad de la acción y con ello el peligro para el orden moral no depende, según este autor, de la dirección del querer en contra de un bien especial. El carácter delictual de una acción se determina por aquellos elementos que se denominan *elementos subjetivos del injusto* que expresan una modalidad de acción o una situación del autor. Sobre esta base desarrolla la crítica a la concepción del delito como lesión de bienes jurídicos, y del Derecho penal como ciencia destinada a su exclusiva protección. Para el nombrado, esta concepción no es falsa, pero sí incompleta, y debe ser insertada en un concepto más genérico que incluya la protección de los bienes jurídicos. En esta dirección expresa que la función inmediata del Derecho penal no es la protección de bienes, sino el mantenimiento del orden moral del pueblo, pues para su protección el Derecho penal siempre llega tarde. La misión de protección del orden moral del pueblo comprende dentro de sí la protección de bienes jurídicos⁴⁹.

⁴⁶ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 29), pág. 122.

⁴⁷ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 29), pág. 124.

⁴⁸ TOLEDO Y UBIETO (como en nota 31), pág. 337.

⁴⁹ Cfr. HORMAZABAL MALAREE (como en nota 13), pág. 77 y sig.

El concepto de bien jurídico en la concepción de MAYER, reside fundamentalmente en la configuración del derecho subjetivo porque éste “dota a la persona para poder hacer eficaces aquellos imperativos abstractos relacionados con el ordenamiento jurídico, por lo que respeta a la protección de los intereses de la propia persona⁵⁰.” Empero, esta posibilidad no está integrada de manera vinculante por el ejercicio del poder que la misma entraña, sino que – como afirma POLAINO NAVARRETE⁵¹– se resuelve en la mera posibilidad de éste. Así, bajo la doctrina formulada por el autor, sólo pueden ser objeto de ataque, los bienes jurídicos. Dicho de otra manera: el objeto de las lesiones va a tener importancia siempre que el objeto de las mismas sea representado por un bien, que deberá estar valorado normativamente para acceder a la condición de bien jurídico.

Por otro lado, el cariz interpretativo de MERKEL⁵² entiende que las acciones punibles constituyen comportamientos que por ser incompatibles con determinados intereses, son prohibidos por el Derecho y amenazados por una pena⁵³. En su concepción, la conminación penal proviene de un *comportamiento antisocial*, con lo que se hace referencia a una conducta que contradice intereses trascendentes desde el punto de vista de la colectividad. Así, las lesiones a los intereses sociales constituyen el delito por desoír a una norma válida y obligatoria en la comunidad.

El concepto de interés propuesto por MERKEL, en esencia, asume relevancia en el ámbito punitivo en tanto se lo estime como valor social por el ordenamiento⁵⁴; en ningún caso aquél puede ser restringido a la consideración exclusiva del individuo, sino desde el punto de vista de la colectividad. En este sentido, un interés valorado en su aspecto individual, carece de significado y de función en el ámbito del Derecho penal.

Ahora bien, y si se debería efectuar una ponderación crítica de las teorías comentadas que interpretan al bien jurídico como interés, se ha de tener presente la naturaleza compleja de la propia noción de interés referenciada en el ámbito del injusto penal y el carácter relativo y fragmentario que adolecen con frecuencia en la doctrina sobre este objeto⁵⁵.

Sin dudas “la determinación en términos absolutos del concepto del bien jurídico en el Derecho penal como el interés positivamente protegido debe ser reputada inexacta, porque no todo objeto de garantía legal típica constituye un interés en sentido técnico jurídico⁵⁶.” Lo que sigue, y brevemente, será trazar algunas pinceladas que justifiquen la afirmación transcrita *a priori*,

⁵⁰ COLINA (como en nota 25), pág. 102.

⁵¹ POLAINO NAVARRETE (como en nota 29), pág. 127.

⁵² Vid. ampliamente, MERKEL, Adolf, *Derecho Penal. Parte General*, Editorial B de F, Montevideo, 2004.

⁵³ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 350.

⁵⁴ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 351.

⁵⁵ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 356.

⁵⁶ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 356.

sin perjuicio de que la presente tesis será ponderada críticamente con detenimiento más adelante.

Describir al objeto de tutela como interés sería exacto si se entendiera que *bien jurídico* e *interés* son sinónimos y se identifican plenamente, quedando así resuelto el conflicto interpretativo de fondo en una insignificante discusión terminológica. Pero, y es ineludible, definir un vocablo mediante la utilización de otro que se considere un sinónimo de aquél, implica incurrir en una tautología inadecuada. En otras palabras: si lo que se pretende es determinar en qué consiste la noción de bien jurídico, no resulta adecuado apelar al interés como un absoluto equivalente al mismo.

Por lo dicho, mayor solidez posee una comprensión *amplia* del bien jurídico, como el interés legalmente asegurado en cada tipo legal mediante la conminación penal. Con esto, se considera al interés “un algo que, sometido a la garantía jurídica de esta índole, deviene un concepto técnico-dogmático con el que se designa el objeto de protección⁵⁷.” Así, no se pretende concretar un sinónimo del bien jurídico, sino más bien definir la sustancia del mismo. Empero, la excesiva generalidad con que el término *interés* es empleado, se aleja de la genuina sustancia del mismo. Por su parte, el postulado que entiende que el interés en sentido *estricto* representa el objeto de tutela en cada precepto penal, excede manifiestamente el ámbito de función y la relevancia positiva del concepto en el Derecho penal⁵⁸.

Sucintamente, y para finalizar este primer acercamiento a la noción de bien jurídico, se afirma que no puede ser válidamente identificado con la noción de interés, ya que éste sólo constituye una categoría genérica de aquél; en otras palabras: el interés es sólo el objeto de protección de algunos tipos legales⁵⁹.

3. El bien jurídico como estado o situación.

La segunda de las teorías tradicionales son aquellas que conciben al bien jurídico como *situación* o *estado*, para las cuales aquél es algo útil y portador de valor social y por esto merece de protección penal⁶⁰. Dentro de esta teoría, se pueden distinguir la corriente idealista y la corriente realista. Su análisis es lo que sigue.

Para la primera de las corrientes mencionadas –idealista–, la protección de los bienes es un ideal del Derecho⁶¹. El bien jurídico, para esta tesis, se halla integrado por aquellas situaciones

⁵⁷ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 358.

⁵⁸ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 358.

⁵⁹ Cfr. COLINA (como en nota 25), pág. 103.

⁶⁰ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 36), pág. 41.

⁶¹ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 571.

que no existen realmente y que son una pretensión jurídica del Derecho objetivo⁶². En resumen, el bien jurídico es la situación pretendida o aspirada por el Derecho⁶³.

El precedente que la doctrina ha marcado de esta tesis se encuentra en SCHÜTZE⁶⁴, quien sostiene que la situación jurídica que representa el Derecho positivo justifica la tutela del bien jurídico partiendo del postulado esencial de la estimación del propio ordenamiento como objeto común de todos los delitos⁶⁵. Y el más afamado representante es Friedrich OETKER⁶⁶, quien sostiene que el bien jurídico está conformado por situaciones que no existen jurídicamente sino que son aspiraciones jurídicas por el Derecho objetivo. O sea, existen determinados bienes del individuo respecto de los cuales el Derecho aspira a una determinada situación o estado, representando esto el objeto de garantía de aquél.

Las normas jurídico-penales no manifiestan *per se* ningún deseo especial, ya que el interés jurídico queda satisfecho, desde la perspectiva legislativa, cuando se confiere efectiva protección a los respectivos intereses individuales considerados en su totalidad⁶⁷. El ataque a un objeto de protección puede integrar, al propio tiempo, la lesión de un interés singular, pero es preciso tener presente que “el objeto de ataque se halla integrado por el bien jurídico en sentido estricto, constituyendo el interés individual un momento accesorio en la determinación del contenido material del injusto⁶⁸.”

La segunda corriente de esta concepción –realista-, a diferencia de la anterior, sostiene que el bien jurídico es la situación fáctica existente, estimada útil y amparada por el Derecho⁶⁹.

GERLAND⁷⁰, como el más destacado representante de esta corriente, sostiene que los objetos que el ordenamiento pretende asegurar son portadores de valor para los sujetos titulares de

⁶² En este sentido se pronunció OETKER, Friedrich, *Rechtsguterschutz und Strafe*, en ZstW., Bd. 17, 1897, págs. 495-508; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 29), pág. 137, nota 116.

⁶³ Así lo ha dicho el eximio penalista en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 571.

⁶⁴ SCHÜTZE, Theodor Reinhold, *Die notwendige Theilnahme am Verbrechen. Zugleich ein Beitrag zur Lauterung der gesamten Lehre von der Verbrechermehrheit*, J. M. Gebhart's Verlag, Leipzig, 1869, pág. 64; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 571, nota 41.

⁶⁵ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 363.

⁶⁶ OETKER (como en nota 62); citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 571, nota 42.

⁶⁷ Cfr. COLINA (como en nota 25), pág. 104.

⁶⁸ POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 572. *Vid.* asimismo, ID. (como en nota 1), pág. 364. El autor efectúa ciertas precisiones terminológicas que resultan de interés en el tema. Por un lado, define “lesión” como la real incidencia de afectación negativa sobre el bien jurídico mediante su destrucción o grave menoscabo. La lesión puede ser definitiva o susceptible de reparación efectiva. Por otro lado, “interés”, es el simple exponente de una singular situación subjetivo-objetiva: la que media entre una persona y un bien, y que posibilita a aquélla ya el dominio, ya la expectativa de disponibilidad sobre éste.

⁶⁹ POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 572.

⁷⁰ GERLAND, Heinrich, *Die Geldfälschungsdelikte des deutschen Strafgesetzbuchs*, en GerS, Bd. 59, 1901, pág. 98; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 572.

derechos y por eso constituyen bienes jurídicos. Son bienes *para* el Derecho y no *del* Derecho⁷¹. En palabras de COLINA RAMÍREZ, “los objetos que el ordenamiento jurídico penal trata de proteger ante injustas lesiones, van a poseer un valor para los titulares de derechos, y por tanto serán constitutivos de bienes jurídicos (...) en relación al momento de la tutela jurídica se debe constatar el aspecto formal del bien jurídico, pero en modo alguno determinar la esencia intrínseca y sustancial de este⁷².” GERLAND alega que sobre la base de la estimación de las nociones del momento de valor y de la tutela jurídica, puede constatar el aspecto formal de la concepción bajo lupa, pero no puede determinarse la esencia de ésta. Se requiere la determinación de algo concreto, fáctico y existente sobre el que opera una valoración jurídica⁷³. Algo más: esta determinación debe ser efectuada teniendo presente el titular afectado por la lesión antijurídica. De esta manera, sólo determinadas situaciones o estados serán pasibles de una lesión típica.

A las teorías referenciadas les corresponde el mérito de haber resaltado la circunstancia de que a la naturaleza misma del concepto de objeto de protección corresponde la existencia de algo *útil y portador de un valor social*. Por estos caracteres, es que le corresponde acertadamente la tutela jurídico-penal. De estas afirmaciones se infiere uno de los caracteres del bien jurídico: la condición del momento substancial previo al ordenamiento penal positivo y delimitador del ámbito funcional normativo del mismo⁷⁴.

Por otro lado, y sin perjuicio de analizarla con detenimiento más adelante, la tesis bajo lupa es susceptible de consideraciones críticas en cuanto a su sentido y alcance⁷⁵. El encuadramiento de la concepción del bien jurídico en el analizado sector doctrinal, no es enteramente satisfactorio. En efecto, el carácter fragmentario y abstracto, la aleja del nivel de exactitud pretendido.

En igual sentido crítico, y aludiendo al maestro POLAINO, expresa COLINA RAMÍREZ: “... integrar al bien jurídico la condición de momento substancial previo y delimitador del ámbito funcional normativo del mismo, hacen que deriven en una desmedida abstracción que a la postre haga que carezca de inexactitud e inadmisibilidad, por tanto no se pueden tomar de suyo como válidas, al menos con carácter definitivo. Asimismo, al establecerse el constructo del bien jurídico en un ente abstracto bajo una aspiración hipotética del ordenamiento jurídico, hacen que tal concepto carezca de exactitud, ya que cualquier concepto de bien jurídico se deberá sustentar en la existencia efectiva de algo valioso para el Derecho y merecedor de tutela penal. En definitiva, una concepción del ‘interés’ o ‘estado’ del bien jurídico sustentada bajo estas

⁷¹ POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 572.

⁷² COLINA (como en nota 25), pág. 104.

⁷³ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 364.

⁷⁴ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 367.

⁷⁵ *Vid.* POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 367 y sigs.

premisas conduce de manera inevitable a una irrealidad, pues deja de observar un momento existencialmente constatable, que *per se* es estimado merecedor de tutela penal, y por tanto se encuentra desprovisto de realidad, en el que sólo se aspira de una manera ideal⁷⁶.”

4. El bien jurídico como fin de la norma.

La insatisfacción provocada por la imposibilidad de constatar la esencia del contenido material del injusto mediante la exclusiva colaboración de la noción del bien jurídico según el modo de pensar clásico, fue uno de los principales motivos que dio nacimiento a la tesis que será expuesta a continuación⁷⁷.

El camino tomado por esta doctrina no pretende determinar el contenido material del delito, sino más bien aproximar el concepto del bien jurídico a la propia *ratio legis*⁷⁸. Éste es entendido como reflejo del fin perseguido por el legislador en la configuración de cada tipo penal.

Esta tesis supone la desvinculación del concepto del bien jurídico de toda entidad autónoma exterior y hace depender la presencia de aquel momento dogmático al formal establecimiento normativo de la voluntad del legislador⁷⁹. En otras palabras, la esencia del objeto de protección deriva de la descripción legal y no de la naturaleza de los valores y los bienes que por su trascendencia social definen la configuración normativa. En una apretada síntesis, se podría afirmar que alega que el objeto protegido consiste en la *finalidad perseguida por el legislador*, y no en el bien o valor que, por merecer protección penal, justifica la existencia de una norma jurídica. Las teorías teleológicas del bien jurídico sostienen como principal postulado que la esencia del bien jurídico es la *ratio legis*, los fines de la descripción legal, y no los bienes o valores que ésta tutela; el bien jurídico no preexiste al legislador, sino que éste, sin límites en su tarea, es quien lo crea; esto es, tiene un origen legal o positivo⁸⁰.

BELING es considerado un destacado referente de estas doctrinas, ya que es quien desarrolla ampliamente el significado dogmático de la *ratio legis* en la interpretación de la norma y en la determinación de la exacta precisión del tipo y del contenido característico del delito. Su construcción, sin asumir un criterio puramente teleológico, puede incluirse entre las concepciones metodológicas y sistemáticas del bien jurídico y, sin dudas, debe apreciarse como el más valioso precedente de las mismas⁸¹.

⁷⁶ COLINA (como en nota 25), pág. 105, nota 233 y 234.

⁷⁷ Vid. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 374.

⁷⁸ Vid. ampliamente, ZAFFARONI, Raúl Eugenio, *Teoría del delito*, Editorial Ediar, Buenos Aires, 1973, pág. 28 y sigs.

⁷⁹ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 375.

⁸⁰ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 574.

⁸¹ En el mismo sentido, Vid. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 375, nota 2; ID. (como en nota 7), pág. 574, nota 45.

Después de BELING, es ineludible acudir a HONIG, a GRÜNHUT y a otros autores de la Escuela de Marburg, como principales sostenedores de esta postura.

HONIG espiritualiza el concepto de objeto de tutela al definir al bien jurídico como el *fin reconocido por el legislador* en los singulares preceptos legales. De esta manera, el bien jurídico constituye una categoría con la que el pensamiento jurídico ha pretendido comprender el sentido y el fin de cada precepto penal⁸². Asimismo, la cualidad del bien jurídico como un valor social surge de su reconocimiento por el Derecho frente a determinadas conductas: la esencia del bien jurídico no es su valor, sino la categoría atribuida a éste por el legislador⁸³. En resumen, el autor define al bien jurídico como la abreviatura de la determinación del fin de las respectivas normas jurídicas.

A partir de esta definición, HONIG va a consumir la definitiva espiritualización del concepto de bien jurídico cuando, acentuando su carácter categorial, le quita todo contenido real y concreto, señalando que los objetos de protección no existen como tales y que sólo son un producto de un pensamiento jurídico específico, quedando con ello el concepto apto para ser continente de cualquier cosa que el Estado quisiera colocar bajo protección penal⁸⁴.

La presente formulación significó –como ha afirmado destacada doctrina⁸⁵– un cambio de sentido en el tratamiento técnico de este momento de ineludible examen en orden a la determinación substancial de un carácter esencialmente constitutivo del concepto de delito. En efecto, el bien jurídico ya es realidad empírica de la vida; éste aparece configurado teleológica-normativamente.

El segundo de los más destacados representantes de esta postura, GRÜNHUT⁸⁶, afirma que uno de los elementos esenciales que conforman el injusto es el *bien jurídico*, junto con el contenido criminal. Continúa, y sostiene que el bien jurídico configura una exigencia de garantía a la que debe atender la sanción penal; en sus palabras, representa una “*substantivación (abreviada) de la idea de fin*”⁸⁷. De esta forma, lo trascendente de la conceptualización aportada por el autor es su carácter de *medio* para desentrañar el sentido de los preceptos legales.

⁸² Cfr. STRATENWERTH (como en nota 16), pág. 65. Para el autor, HONIG intentó desarrollar parámetros “prelegales”.

⁸³ HONIG, Richard, *Die Einwilligung des Verletzten*, Teil I, *Die Geschichte des Einwilligungproblems und die Methodengründe*, J. Bensheimer, Mannhei, Berlin Leipzig, 1919, pág. 93 y sigs.; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 575, nota 46.

⁸⁴ Cfr. HORMAZABAL MALAREE (como en nota 13), pág. 63.

⁸⁵ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 378.

⁸⁶ GRUNHUT, Max, “*Methodische Grundlage der heutigen Strafrechtswissenschaft*”, en *Festschrift für Reinhart von FRANK*, Bd. I, Verlag von J.C.B. Mohr (Paul Siebeck), Tübingen, 1930, pág. 1y sigs.; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 575.

⁸⁷ GRUNHUT (como en nota 86), pág. 94; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 575.

De otra parte, y sobre la función de orden exegético, señala que debe considerarse el *contenido criminal* como segundo momento en el que también se manifiesta el fin del precepto punitivo. Según su doctrina, aquél configura una exigencia de la ley como forma comisiva del delito. Afirma el autor que el aludido concepto guarda la misma relación con el tipo legal que un concepto sociológico general con la noción jurídica de la norma⁸⁸.

Según GRÜNHUT, la formación teleológica del bien jurídico, flexibiliza el positivismo formal de la ley: “dulcifica la rigidez de la norma⁸⁹” y sirve para oponer el ajuste sociológico al dogma del positivismo formal, mostrándose como garantía de la seguridad frente a la intuitiva decisión individual libre de todo vínculo normativo⁹⁰. La relevancia ofrecida por el bien jurídico se manifiesta, por un lado, como pauta crítica del Derecho positivo y, por el otro, como doctrina para la correcta aplicación del Derecho positivo. Pretendiendo valorar más precisamente el aspecto material en la configuración dogmática del injusto punible, sostiene como postulado fundamental que al análisis de los preceptos penales incumbe el primario cometido de caracterizar y delimitar aquello jurídicamente prohibido, para cuya prevención tiene sentido la concreta amenaza penal de la conducta⁹¹.

Por último, y como se anticipó, haremos referencia a los más célebres portavoces de la Escuela de Marburg: SCHWINGE⁹² y ZIMMERL⁹³. En el marco de una preocupación por el sistema del Derecho penal, la doctrina encuadrada en la Escuela de Marburg sustentó con carácter primario una delimitación del concepto del bien jurídico de prevalente sentido de proyección metodológica al ámbito descriptivo de los singulares tipos de delito⁹⁴; como adelanto, ellos sostuvieron un concepto metódico del bien jurídico⁹⁵.

De un lado, SCHWINGE sostuvo que el bien jurídico es un bien vital o cultural reconocido por la sociedad como valor susceptible de aspiración jurídica y protegido por el Derecho positivo. Afirma que no todos los bienes jurídicos son bienes o valores positivos sino que, en ocasiones,

⁸⁸ GRÜNHUT (como en nota 86), pág. 9; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 381.

⁸⁹ POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 575.

⁹⁰ GRÜNHUT (como en nota 86), pág. 21; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 381. La cursiva es del original.

⁹¹ GRÜNHUT (como en nota 86), pág. 17; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 380.

⁹² SCHWINGE, Erich, *Teleologische Begriffsbildung im Strafrecht. Ein Beitrag zur strafrechtlichen Methodenlehre*, Bonner Rechtswissenschaftliche Abhandlungen, Ludwig Rohrscheid Verlag, Bonn, 1930; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 575, nota 48; ID. (como en nota 1), pág. 383, nota 14.

⁹³ ZIMMERL, Leopold, *Aufbau des Strafrechtssystems*, Verlag von J.C.B. Mohr (Paul Siebeck), Tübingen, 1930; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 575, nota 49; ID. (como en nota 1), pág. 387, nota 22.

⁹⁴ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 383.

⁹⁵ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 575.

el Derecho protege situaciones socialmente nocivas. Esta circunstancia es producto de la autonomía que el legislador posee en su tarea, la que se muestra ilimitada⁹⁶.

ZIMMERL, por otro lado, señaló que la esencia del contenido criminal radica en la lesividad de intereses de la comunidad: directamente se protegen bienes colectivos y mediatamente intereses individuales, pero el acento recae sobre la lesividad social. La función del Derecho penal es la regulación y tutela de la convivencia de las personas en la comunidad social. Para el autor, el bien jurídico es el bien o valor con relevancia para el desarrollo y perfeccionamiento de la vida social, reconociendo la libertad y dignidad personal estimada por el Derecho⁹⁷.

5. El bien jurídico como *mínimo ético*.

Se anticipó *a priori* que luego de pasar revista sobre el entendimiento formal del concepto de bien jurídico, se continuaría con la exégesis de una de las orientaciones doctrinales del círculo de las configuraciones materiales: el bien jurídico como mínimo ético.

Antes de entrar en el desarrollo de esta postura, es oportuno y necesario efectuar algunas consideraciones previas sobre las formulaciones que pretenden y postulan la necesidad de establecer una delimitación del concepto del bien jurídico de sentido substancial.

Por un lado, la consagración de los conceptos materiales del bien jurídico ha venido a consignar firmemente el hecho de que el valor y el alcance de la noción de objeto protegido de las descripciones típicas legales, no pueda quedar suspeditada a los límites de la declaración positiva de la voluntad del legislador, ni a la esfera de regulación perseguidos por el mismo⁹⁸. Esos aspectos observados no integran de modo alguno el núcleo esencial en que dicha noción se substancia.

Según estos planteamientos, se intenta argumentar una delimitación conceptual y dogmática de índole pluralista y sentido conceptual, conforme a las exigencias de la legitimidad creadora y de la finalidad esencial del sistema⁹⁹.

Luego de aquellas sumisas consideraciones, se procede al estudio de la orientación doctrinal ya apuntada: el bien jurídico como mínimo ético.

⁹⁶ SCHWINGE (como en nota 92), pág. 1 y sigs., 22 y sigs.; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 575.

⁹⁷ ZIMMERL (como en nota 93); citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 575 y sigs.

⁹⁸ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 405.

⁹⁹ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 406.

El máximo representante del finalismo, Hans WELZEL¹⁰⁰, ha destacado que el contenido material de la antijuridicidad debe ser considerado en el *mínimo ético* a la subsistencia del grupo. El pensamiento jurídico-natural asume –en esta configuración- una relevancia de primer orden en diversas esferas dogmáticas del ordenamiento penal, y argumentos de aquel carácter se hallan latentes en la materia de numerosos tipos de delitos. Así, en la justificación del Derecho penal, son transcendentales las exigencias ético-sociales concernientes al comportamiento de las personas en la vida humana en sociedad¹⁰¹.

La propuesta del autor habría de significar una revolución sistemática en la teoría del delito. El injusto pasa a ser personal y su fundamento ya no puede ser más la violación de intereses o de bienes jurídicos, sino la violación de los deberes de sentido o de conciencia ético-social que tiene el sujeto. Sostuvo, fiel a su postura, que el Derecho penal debe proteger estos *valores de conciencia, de sentido o de acto* -como los denomina-, ya que con su tutela penal protege también los bienes jurídicos. Así, y para el más afamado representante del finalismo, el Derecho penal debe antes que nada cumplir con una misión de carácter *ético-social* asegurando la observancia de los valores de acto de la conciencia jurídica y dando forma al juicio ético-social de los ciudadanos por medio del fortalecimiento de su conciencia de fidelidad del Derecho¹⁰². En esta concepción ontológica, el bien jurídico conserva su sentido de protección de la norma, como el neokantismo, pero se ve sustituido, en grado de preferencia, por los llamados *valores ético-sociales*¹⁰³.

Sobre la base de estos presupuestos construye su teoría penal en la que la distinción *desvalor de acto* y *desvalor de resultado* resulta fundamental. WELZEL no niega la vigencia del bien jurídico en el Derecho penal, es más, señala que la misión del Derecho penal es proteger los valores elementales de la vida en comunidad, y que lo hace protegiendo los *bienes vitales de la comunidad* que son los llamados bienes jurídicos¹⁰⁴. POLAINO NAVARRETE ha dicho, interpretando esta orientación, que la “tarea palmaria del sistema penal, no es la protección de bienes jurídicos, en cuanto refleja un fin preventivo de signo negativo. La más profunda misión

¹⁰⁰ Sobre la teoría de WELZEL de la protección de intereses éticos-sociales, Vid. POLAINO NAVARRETE, Miguel, “Naturaleza del deber jurídico y función ético-social en el Derecho penal”, *Cuadernos de Conferencias y Artículos*, núm. 31, Centro de Investigaciones en Filosofía y Derecho, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2004 (publicado también en el volumen de autoría colectiva: José Luis DIEZ RIPOLLÉS/ Carlos María ROMERO CASANOBA/Luis GRACIA MARTÍN/Juan Felipe HIGUERA GUIMERÁ (Editores), *La ciencia del Derecho penal ante el nuevo siglo. Libro homenaje a Profesor Doctor Don José Cerezo Mir*, Editorial Tecnos, Madrid, 2002, pág. 109-134). También Vid. CEREZO MIR, José, *Curso de Derecho penal español, Parte General, Introducción*, tomo I, Editorial Tecnos, Madrid, 1985, pág. 12 y sigs; citado en CUELLO CONTRERAS, Joaquín, “Presupuestos para una teoría del bien jurídico protegido en Derecho penal”, en *ADPCP*, Madrid, 1981, págs. 461-483, nota 2.

¹⁰¹ Cfr. CUELLO (como en nota 100), págs. 461-483.

¹⁰² Cfr. HORMAZABAL MALAREE (como en nota 13), pág. 81 y sig.

¹⁰³ Cfr. TAVARES (como en nota 39), pág. 28.

¹⁰⁴ Cfr. HORMAZABAL MALAREE (como en nota 13), pág. 83.

de aquél es de naturaleza ético-social positiva, y radica en la garantía de los valores ético-sociales del acto¹⁰⁵.”

La aludida tutela del Derecho penal se lleva a cabo, según WELZEL, prohibiendo en la norma y castigando en el precepto penal las acciones que están dirigidas a la lesión del bien jurídico. Se pretende impedir, a través del castigo del desvalor de acto que implica la realización de la conducta contenida en un precepto penal, que sobrevenga el desvalor de resultado que significa la lesión del bien jurídico. De esta forma, la protección de bienes jurídicos se realiza mediante la punición de los desvalores de acto.

Se aprecia así que la protección de bienes jurídicos se encuentra mediatizada por la protección que el Derecho penal debe brindar a los valores elementales de conciencia de carácter ético-social que constituye el fundamento más sólido que sustenta al Estado y a la sociedad¹⁰⁶. El Derecho penal, protegiendo los valores de acto ético-socialmente relevantes, protege al mismo tiempo los bienes jurídicos a los que están referidos aquéllos. Sin embargo, en el reconocimiento de la tesis del bien jurídico como objeto de protección que hace el autor, hay que destacar que su adhesión no deja de ser parcial en virtud de que no acepta sin más que detrás se está protegiendo o debiera estar protegiéndose un bien jurídico, sin perjuicio de que sostenga que la mayoría de las normas penales amparan bienes jurídicos¹⁰⁷.

La esencia del bien jurídico reside en un bien vital de la colectividad o del individuo que merece tutela penal por la relevancia social que el mismo porta, considerándolo constitutivo de un orden social y no de un conjunto de objetos de garantía como conglomerado atomizado, residiendo su importancia en la conexión que el mismo establece con el ordenamiento social conjunto¹⁰⁸. Destacar la conexión existente entre las exigencias ético-sociales elementales y el ordenamiento penal, considerando que la misión principal del Derecho penal radica en garantizar la inviolabilidad de las normas ético-sociales, abona la pretensión de referir el cometido del ordenamiento penal, exclusiva o preponderantemente, a la protección de bienes jurídicos. Las prohibiciones y mandatos legales *per se*, no contienen un especial sentido: aseguran, siempre o en la mayoría de los supuestos, bienes vitales del individuo o de la colectividad. Compartir esta función con otras normas jurídicas –privadas y públicas-, no hace residir en ella alguna particularidad del Derecho penal¹⁰⁹.

¹⁰⁵ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 408.

¹⁰⁶ Cfr. HORMAZABAL MALAREE (como en nota 13), pág. 84 y sig.

¹⁰⁷ Cfr. HORMAZABAL MALAREE (como en nota 13), pág. 84 y sig.

¹⁰⁸ WELZEL, Hans, *Das deutsche Strafrecht. Eine systematische Darstellung*, 11. Aufl., Walter de Gruyter Co., Berlin, 1969, pág. 4 y sigs.; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 408, nota 2.

¹⁰⁹ *Vid.* ampliamente, MATTES, Heinz Mattes/ MATTES, Herta/ RODRÍGUEZ DEVESA, José María, *Problemas del Derecho Penal Administrativo, Historia y Derecho Comparado*, vol. I, Editoriales de Derecho Reunidas-Edersa, Madrid, 1979.

En su formulación doctrinal, WELZEL, sintetiza el contenido de los deberes éticos- sociales en la máxima *neminem laedere* y en mandatos positivos vinculados a deberes básicos como el de asistencia paterno-filial considerando que, cuanto más elementales sean los deberes éticos- sociales, más grave será reputada la lesión de los mismos¹¹⁰; la protección de los bienes jurídicos se provee sólo como estados deseados en la vida social¹¹¹. De esta manera, y con esta postura, se destaca claramente el carácter fundamentador que cumplen los valores éticos- sociales positivos de conducta, como la constitución del substracto ético-social positivo de las normas penales.

En sintonía con los postulados *welzenianos*, NAVARRETE URIETA¹¹², ha explicado que el legislador no tipifica penalmente una conducta de forma antojadiza ni sobre la base de que la misma representa una vulneración de *bienes* o *intereses*, sino que parte de aquellas concepciones *éticas vivas en la sociedad para la que legisla*. Su tesis afirma que la finalidad pretendida por las normas penales consiste en asegurar la existencia de la sociedad y los intereses de cada persona que la integra. Asimismo, advierte que las normas penales reconocen, además de bienes e intereses, *valores*. En relación con ellos, sostiene que el legislador determina cuáles serán merecedores de protección penal en virtud de las necesidades sociales y de las concepciones morales dominantes de la sociedad¹¹³.

6. Consideraciones críticas a las formulaciones doctrinales.

Es el momento de desarrollar algunas observaciones críticas a las concepciones estudiadas en lo que va de este capítulo. Sin perjuicio de haber esbozado algunas en sus respectivos acápites, aquí nos detendremos exclusivamente en su desarrollo con mayor precisión. Esto es necesario, como condición previa a la toma de postura.

6.1. Teorías del interés.

En primer lugar, y con relación a la noción de bien jurídico como *interés*, entendemos que la misma no es admisible. Algunos de los argumentos más significativos que avalan la afirmación precedente han sido aludidos anteriormente, pero ampliarlos no es redundante.

¹¹⁰ Cfr. JUST-DAHLMANN, Referat uber das Thema *Empfliehlt es sich, die Grenzen des Sexualstrafrechts neuzubestimmen?*, en *Venhandlungen des 47. Deutschen Juristentages Nurnbers 1968*, Bd. II (*Sitzungsberichte*), Teil K, C.H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung, Munchen, 1968, pág. 8 y sigs.; entre otros; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 578, nota 52.

¹¹¹ WELZEL (como en nota 108), pág. 5 y 38; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 408, nota 3.

¹¹² NAVARRETE URIETA, José María, "Elementos racionales e irracionales en la estructura del delito", en *Anales de la Universidad de Valencia*, vol. XXXVI, cuaderno III, Derecho, curso 1962/1963, pág. 61 y sigs.

¹¹³ Cfr. NAVARRETE URIETA (como en nota 112), pág. 65 y sigs.

Describir al objeto de tutela como interés sería admisible sólo si los consideráramos sinónimos, igualándolos íntegramente. Esto, reduciría la crítica a una mera e irrelevante cuestión terminológica, discusión vacía de contenidos que vayan más allá de una adecuada elección léxica. Así, definir al bien jurídico como el interés legalmente protegido, no conllevaría inconveniente alguno, y se conferiría al interés un significado incluyente de todos los valores y bienes objeto de protección penal.

Pero, como acertadamente se ha advertido¹¹⁴, definir a un objeto acudiendo a otro considerado equivalente a aquél, llevaría a una ineludible tautología, insatisfactoria en la labor definitoria pretendida. La circunstancia de que sean sinónimos, no habilita válidamente que ambos términos sean utilizados en la respectiva descripción de cada uno de ellos. Así las cosas, se desestima esta concepción y, más aún cuando sobre la base de un uso analógico, la designación del bien jurídico queda vacío de contenido intrínseco material-substancial. Se observa cómo, con argumentos lógicos y técnicos-conceptuales, debe ser desechada esta noción.

Empero, se podría avanzar en las críticas de la formulación indicada, ya dejando atrás el uso de una sinonimia, y enfocándonos ahora en la postura que acude para la configuración a un concepto amplio de interés. Conforme a esta acepción, no se trata de definir al bien jurídico como sinónimo de interés, sino más bien definir en sustancia a aquél. Pero, este entendimiento, tampoco se ha reputado válido y admisible. Pareciera que se alude a un conjunto de bienes y valores merecedores de tutela penal, considerándolos en su totalidad, y no en la específica relación de interés susceptible de tutela singular en la norma punitiva. Así, la excesiva generalidad, priva de contenido puro al concepto de interés en la dogmática penal.

Desestimado el uso paralelo de los términos bien jurídico/interés, y la noción amplia de este último vocablo, descartemos ahora el uso de la utilización de un concepto estricto de interés. Estas últimas formulaciones describen el bien jurídico como representativo del objeto de protección en cada tipo de delito. Pero algo puede observarse en esta concepción: claramente, no todas las descripciones típicas incorporan como objeto tutelado precisamente un interés singular. La extensión de ellas, excede el ámbito del interés conforme a esta formulación. En efecto, el bien jurídico, no debe ser identificado sin más con el interés; el ámbito conceptual de aquél, rebasa el de éste. En otras palabras, el bien jurídico configura el género y el interés una especie. COLINA RAMÍREZ, en el mismo sentido, ha dicho que el interés constituye sólo una especie de las categorías del bien jurídico, es decir, sólo el objeto de protección de algunos

¹¹⁴ Vid. ampliamente, POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 356 y sigs. Se deja aclarado que, en lo relativo a las ponderaciones críticas del bien jurídico como interés, serán manifestadas las concernientes a las orientaciones doctrinales que aluden al interés como sinónimo, al interés en sentido amplio y al interés en sentido estricto. El eximio autor, lleva a cabo una extensa y minuciosa crítica que rebasa nuestro modesto objetivo. A la misma nos remitimos para un íntegro estudio de las observaciones desestimatorias.

tipos de delitos¹¹⁵. Asimismo, y siguiendo con la crítica de este empleo estricto, debe ser considerado que en un mismo bien jurídico pueden confluír distintos y hasta contradictorios intereses. Con el hilo argumental expuesto, y tal como afirma BINDING¹¹⁶, parece conveniente el uso de la categoría de bien jurídico en vistas a expresar con precisión técnica al objeto de tutela.

Redactemos literalmente las clarificadoras palabras del propio POLAINO NAVARRETE: “Entender que los límites de la tutela penal requieren ser determinados sólo por el círculo que representan los intereses (de mayor o menor importancia) pertenecientes al individuo o a la colectividad, no considerándose rebasable tal esfera objetiva, supondría desconocer la realidad social que esta rama del ordenamiento jurídico ha de regular con la garantía de la correspondiente amenaza contenida en el tipo legal, y, al propio tiempo, sustentar una inexacta apreciación de las auténticas exigencias de los principios informadores de la normatividad de la convivencia personal, sobre la base de la salvaguarda de los valores fundamentales de la humanidad¹¹⁷.”

6.2. Teoría de situación o estado.

En segundo lugar, las diferentes configuraciones del bien jurídico como *situación o estado*, son susceptibles de consideraciones críticas que tachan por inadmisibles la orientación doctrinal y sus corrientes idealistas y realistas¹¹⁸.

De un lado, las teorías idealistas, llevan ínsito una contradicción: sostener que el bien jurídico de los particulares tipos de delitos se configura por situaciones pretendidas por el Derecho, irreales e inexistentes, e imposible de satisfacerse íntegramente en la realidad. Determinar al bien jurídico como una abstracción deseada del ordenamiento jurídico, lejos se encuentra de lo requerido para definir a un concepto de indiscutible valor para el Derecho.

Bien se ha dicho que la circunstancia de recurrir a un idealismo, conduce inexorablemente a una irrealidad. En efecto, el bien jurídico deja de constituir un momento existencialmente constatable y pasa en una referencia coyuntural a integrar una aspiración jurídica que carece de realidad alguna, solo pretendido idealmente y limitado por la conciencia de no poderse lo lograr jamás íntegramente¹¹⁹. En otras palabras: establecer el constructo del bien jurídico en un ente abstracto bajo una aspiración hipotética, hace que tal concepto carezca de exactitud, ya

¹¹⁵ Cfr. COLINA (como en nota 25), pág. 103.

¹¹⁶ BINDING, Karl, *Die Normen und ihre Ubertretung*, Bd. I, Normen und Strafgesetze, 2. Aufl., Verlag von Wilhelm Engelmann, Leipzig, 1890, pág. 357 y sigs.; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 359, cita 18.

¹¹⁷ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 359.

¹¹⁸ Vid. ampliamente, POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 363-372.

¹¹⁹ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 368.

que cualquier noción se deberá sustentar en la existencia efectiva de algo valioso para el Derecho y merecedor de tutela penal¹²⁰.

Siguiendo con el defecto indicado, digamos que el mismo reside en una injerencia del concepto de objeto de protección en la finalidad perseguida por el precepto legal de asegurar un bien jurídico. Sin dudas, la injerencia aludida pone de manifiesto la existencia de categorías disímiles e independientes por la que cualquier intento de identificación entre ambas, resultaría inexacto. Podría suceder que la coincidencia cronológica entre estas dos categorías que configuran desde ya diferentes momentos conceptuales, sea la causa de la referida inadecuada identificación; ellas, como se dijo, son esencialmente autónomas e inconfundibles.

En síntesis, y en palabras del catedrático: "...el estado normativamente pretendido se sustancia en un efectivo respeto de los bienes jurídicos tutelados, quedando en su propia existencia condicionado por la naturaleza esencial de éstos y la protección conferida a los mismos frente a formas de ataque típico descritas en la norma penal¹²¹."

En cuanto a la corriente realista, caben otras ponderaciones críticas basadas principalmente en la naturaleza fragmentaria e imperfecta que caracteriza a la misma¹²². La relatividad que se critica a esta corriente, parte ya desde el mismo concepto básico y representativo de la formulación doctrinal: *situación*. La ambigüedad e imprecisión del término no ha sido subsanada por la teoría bajo lupa, que se limita a comprobar que determinadas situaciones valoradas jurídicamente integran un objeto de tutela típico.

Digamos, globalmente, que la orientación doctrinal en crisis, es pasible de las siguientes críticas: insuficiencia en la delimitación de la noción de *estado*, asumiendo éste una dimensión demasiado amplia e igualmente ambigua; inadecuado uso analógico, al no enfocarse las formulaciones en el estudio de los caracteres definitorios del presunto momento conceptual independiente de situación; y, conllevar a una identidad inadecuada con relación al substrato pluridimensional inherente a la realidad de los bienes tutelados por el Derecho penal. Básicamente, la corriente observada no brinda el vocablo más indicado para resaltar el carácter dinámico, limitador y fundamentador del ordenamiento jurídico, perteneciente a lo trascendental de la noción del bien jurídico¹²³.

¹²⁰ Cfr. COLINA (como en nota 25), pág. 105.

¹²¹ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 370.

¹²² Cfr. en este sentido, OPPENHEIM, Lassa Francis Lawrence, *Die Objekte des Verbrechens*, Benno Schwabe Verlagsbuchhandlung, Basel, 1894, pág. 153, 184 y sigs.; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 371, nota 25.

¹²³ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 372.

6.3. Teoría del fin de la norma.

En tercer lugar, para la examinación crítica de la formulación doctrinal que postula una construcción teleológica formal del bien jurídico –el *fin de la norma*–, se efectuarán las correspondientes apreciaciones con relación a cada una de las doctrinas reseñadas oportunamente. Antes, y generalizando, las proyecciones funcionales del bien jurídico no pueden ser confundidas con la naturaleza y esencia misma de éste, sino que deben ser valoradas como momentos integrantes del mismo¹²⁴.

La crítica a la exposición del bien jurídico que postula una renuncia del contenido material del mismo –tal es la tesis sostenida por HONIG–, falla por un doble defecto presentado en diferentes dimensiones: conceptual y dogmático¹²⁵.

Con relación a la primera dimensión expuesta, se desestima la apreciación del bien jurídico como el fin perseguido por la ley a través de la descripción de una singular conducta. El análisis de esta objeción requiere separar con claridad dos conceptos disímiles: el objeto de tutela y la finalidad legal perseguida por la norma penal mediante la descripción de un comportamiento que vulnera el objeto protegido. Esto basta para descalificar la tesis, en virtud de equiparar nociones técnicas diametralmente opuestas no sólo desde un punto de vista puramente conceptual, sino también por su diferente ámbito de extensión. La segunda noción como meta del precepto legal, sin duda excede el círculo del primero como mero objeto garantizado.

Por otro lado, en su segunda dimensión expuesta, desde un enfoque dogmático se rechaza con igual solidez toda explicación absoluta que propugne una identificación entre el bien jurídico y la *ratio legis*. El eximio maestro expone: “...las circunstancias de la confirmación de la existencia de bienes y valores, y de la necesidad de salvaguarda de los mismos, delimitadoras de la descripción típica de concretos comportamientos humanos, impiden dogmáticamente identificar aquéllos con la finalidad de la ley, a la que pertenece la protección conferida a los bienes jurídicos, pero nunca los bienes jurídicos mismos¹²⁶.”

La imprecisión en la categoría del denominado *contenido criminal* como momento codeterminante de la interpretación de las normas penales, y el rigor del que adolece la propia noción conceptual del bien jurídico, son los postulados de GRÜNHUT que merecen ser rechazados en el ámbito de delimitación técnica del bien jurídico.

Con relación a los postulados de la tesis de SCHWINGE, debe señalarse en sentido negativo algunas deficiencias en la fundamentación técnica, tanto de carácter sistemático como de

¹²⁴ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 392.

¹²⁵ Vid. ampliamente, POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), págs. 393-398.

¹²⁶ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 396.

naturaleza substantiva. Así, se considera inexacto el reconocimiento de protección de bienes y valores contrarios a la cultura y lesivos de la sociedad, en virtud de que esta afirmación no se refiere a un registro de la ley existente, sino más bien a una facultad abierta de la actividad del legislador. No se aprecia, del entendimiento expuesto por esta tesis, que los bienes y valores de signo negativo queden sujetos a la garantía del Derecho penal. Por otro lado, y desde un enfoque conceptual, peca por incoherente la consideración de que el objetivo de la norma penal consiste en la protección de los bienes y valores de la colectividad, y cuando se sostiene que entre los objetos tutelados, pueden presentarse conceptos con rasgos negativos. De esta forma, los términos quedan vacíos de claridad en su valoración, como así también de relevancia y eficacia. Finalmente, fracasa por su imprecisión la esencia de la descripción dogmática del concepto de bien jurídico al considerar la posibilidad de incluir nociones disímiles en el común concepto ideal y corriente de aquél.

Concluyendo con la objeción a la configuración metódica-formal analizada anteriormente, cabe advertir la equivocidad conceptual y técnica en la tesis postulada por ZIMMERL. El autor sostiene que el presupuesto material del injusto típico ha de residir en una grave conducta antisocial, valorada en un contraste inmediato o mediato de los intereses de la colectividad. Nuevamente, reparamos en la confusión conceptual y técnica de la formulación: la noción de interés no puede reducir sin más el contenido del bien jurídico, y su vaguedad terminológica no se corresponde con la precisión que su definición merece.

6.4. Teoría del mínimo ético.

Pasemos ahora a la ponderación crítica de la orientación doctrinal que postula la concepción del bien jurídico como *mínimo ético*.

Entender que determinados aforismos de valor inagotable, como el *neminen laedere* o la asistencia paterno-filial, deben ser condensados en concretas manifestaciones existenciales merecedoras de tutela penal, está fuera de duda. Pero, afirmar que sólo mediante su protección se logra el aseguramiento de los bienes y valores jurídicos, es cosa muy distinta; este postulado carece de absoluta validez y eficacia dogmática y práctica en el Derecho penal. En efecto, “no es suficiente la alusión a los fundamentos sin referencia a las específicas entidades axiológicas sobre los que los mismos operan¹²⁷.” Vale la pena decir que esta concepción yerra por conducir a una interpretación de los singulares bienes jurídicos como constitutivos de un axioma válido en igual medida para todas las descripciones típicas; se dirige a una determinación del objeto de protección inadmisiblemente imperfecta.

POLAINO NAVARRETE ha dicho que “la circunstancia de que determinados axiomas jurídicos de imperecedero valor, como el *neminem laedere* o la asistencia paterno-filial a que expresamente

¹²⁷ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 409.

se alude en la teoría *welzeniana*, no son *per se* protegibles en abstracto, en concretas manifestaciones dignas de protección penal, como la propiedad y el honor, la vida o la integridad de todas las personas. Esto parece hoy una cuestión fuera de toda duda en la dogmática penal. Por otra parte ¿es verdad, como cree WELZEL, que sólo protegiendo esos principios eternos se pueden tutelar bienes jurídicos?, esto es, ¿todos los bienes jurídicos provienen o encuentran su fuente en esos valores éticos-sociales de naturaleza jurídico-natural? Esto es cuanto menos discutible, y posiblemente muestre escasa validez y eficacia dogmática y práctica en el sistema del Derecho penal. No es suficiente, a mi juicio, para determinar el bien jurídico protegido, la alusión abstracta al mínimo ético¹²⁸.”

El bien jurídico protegido en cada tipo penal, debe ser justificado con los propios fundamentos informadores del Derecho penal y no, ineludiblemente y en todos los casos, con las exigencias éticos-sociales. Claro que no se desconoce la trascendencia de los principios jurídico-naturales ni de las exigencias ético-sociales, pero esto no habilita válidamente a eludir la exigida delimitación de los respectivos campos de saber científico constitutivos de órdenes nomológicos disímiles: de un lado, el jurídico-penal, que regula la convivencia social; y, por el otro, el ético-social, que establece obligaciones de conciencia en el fuero interno del individuo.

Como corolario, esta última noción analizada debe ser desechada no sólo por la clara vaguedad e imprecisión *a priori* explicada, sino también por ignorar deliberadamente la circunstancia de que existen bienes jurídicos que no tienen nada que ver con el límite interno de la conducta personal. Es decir, desconoce que determinadas acciones, a pesar de su grave reproche, no tienen asidero en el sumario de sanciones penales por pertenecer a un mundo espiritual cuyos valores en nada se corresponden con los que opera el ordenamiento jurídico.

7. Excurso: la crítica de la doctrina funcional-normativa *jakobsiana* al concepto de bien jurídico y su planteamiento. La protección de la vigencia de las normas¹²⁹.

El paradigma del funcionalismo en Derecho penal lo constituye la teoría de JAKOBS, fuertemente influenciado por las ideas de LUHMANN¹³⁰. Y aun cuando su doctrina ha sido objeto

¹²⁸ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 578.

¹²⁹ Vid. entre algunas de las obras del profesor, JAKOBS (como en nota 14); ID., *Sociedad, norma y persona en una teoría de un Derecho penal funcional*, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ y Bernardo FEIJÓO SÁNCHEZ, Editorial Civitas S.A., Madrid, 1996; ID., *La imputación penal de la acción y la omisión*, trad. de Javier SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ TRELLES, Universidad Externado de Colombia, Centro de Investigaciones de Derecho Penal y Filosofía del Derecho, Bogotá, Colombia, 1996, pág. 11 y sigs.; ID., *La autoría mediata con instrumentos que actúan por error como problema de imputación objetiva*, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ, Universidad Externado de Colombia, Centro de Investigaciones de Derecho Penal y Filosofía del Derecho, Bogotá, Colombia, 1996; ID., “Imputación jurídico-penal, desarrollo del sistema con base en las condiciones de la vigencia de la norma”, trad. de Javier SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ TRELLES, en *Revista de Poder Judicial*, Consejo General del Poder Judicial, 3ra. época, número 49, primer trimestre, Madrid, 1998, pág. 297 y sigs.

de severos cuestionamientos, es innegable la gravitación que ha tenido en la joven generación de penalistas de habla hispana, probablemente mucho mayor que la influencia ejercida en el propio seno de la doctrina alemana¹³¹.

Ahora bien, con lo dicho hasta el momento, se puede considerar seriamente que el concepto de bien jurídico es una noción trascendental para la determinación del contenido del injusto típico, así como que la función primordial del Derecho penal reside en la protección y prevención de ataques lesivos a aquéllos¹³². Esto constituye un dogma incuestionable desde tiempos seculares, en donde no se marcaban discrepancias. Así, el Derecho penal cumple la función de proteger a los bienes jurídicos, entendiendo a éstos como aquellos bienes y valores, individuales o colectivos, imprescindibles para el desarrollo de la vida comunitaria del ser humano¹³³.

Desde que Michael Franz BIRNMAUN acuñó el concepto de bien jurídico allá por 1834, no hubo momento histórico en que se haya prescindido del mismo¹³⁴; en casi un siglo y medio de evolución dogmática, se promulgaron innumerables teorías, pero ninguna de ellas postuló su apartamiento. La única situación dudosa es la que planteó la Escuela de Kiel, aludida en lo que va de esta investigación, aunque en verdad de su entendimiento del delito como *lesión de deber* y la configuración del contenido material del injusto típico con lo englobado en dicha lesión, se puede inferir que continuaban aludiendo al concepto de bien jurídico, aunque quizá no figurativamente¹³⁵.

¹³⁰ Vid. ampliamente, LUHMANN, Niklas, *Sociedad y sistema: la ambición de la teoría*, trad. de Santiago LÓPEZ PETIT y Dorothee SCHMITZ, Editorial Paidós Ibérica e Instituto de Ciencias de la Educación de la Universidad Autónoma de Barcelona, Barcelona, 1990, pág. 41 y sigs.

¹³¹ FERNÁNDEZ (como en nota 5), pág. 65.

¹³² Vid. en este sentido y entre otros, POLAINO NAVARRETE (como en nota 36), pág. 33 y sigs.; CERESO MIR, José, *Curso de Derecho Penal Español. Parte General, Introducción*, tomo I, 5ª edic., basada en el nuevo Código Penal de 1995, Editorial Tecnos, Madrid, 1996, pág. 13 y sigs.; RODRÍGUEZ MOURULLO, Gonzalo, *Derecho Penal. Parte General*, Editorial Civitas, Madrid, 1977, pág. 195 y sigs.; CUELLO CONTRERAS, Joaquín, *El Derecho penal español. Curso de iniciación. Parte General. Nociones Introductorias. Teoría del delito*, tomo I, 2ª edic., Editorial Civitas, Madrid, 1996, pág. 46 y sigs.; MORILLAS CUEVA, Lorenzo, *Curso de Derecho penal español. Parte General*, dirigido por M. COBO DEL ROSAL, Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid, 1996, pág. 42 y sigs.; ROXIN, Claus, "¿Es la protección de bienes jurídicos una finalidad del Derecho Penal?", en Roland HEFENDEHL (ed.) *La teoría del bien jurídico. ¿Fundamento de legitimación del Derecho penal o juego de abalorios dogmático?*, Editorial Marcial Pons, Madrid, 2007, págs. 443-458.

¹³³ Vid. entre tantos otros, LUZÓN PEÑA, Diego Manuel, *Curso de Derecho penal. Parte general*, tomo I, Editorial Universitas, Madrid, 1996, pág. 68 y sig.; GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio, *Derecho penal. Introducción*, 2ª edic., Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 2000, pág. 88 y sigs.

¹³⁴ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 36), pág. 37.

¹³⁵ Se ha dicho: sobre la versión nacionalsocialista del contenido de injusto según la dirección de la Escuela de Kiel, Vid. POLAINO NAVARRETE (como en nota 29), pág. 164 y sigs

La reseña de algunas de las diversas doctrinas y sus correspondientes críticas, pretendió orientarnos en el camino que seguiremos, mostrando un abanico de variedades conceptuales y vertientes dogmáticas. Pero, y reiterando lo dicho, sea como fuere la forma en que fue entendido el bien jurídico, existió acuerdo en que la función esencial y legitimante del Derecho penal, era la protección de bienes jurídicos¹³⁶.

Aquél dogma se encontró, en el último cuarto del siglo XX, con el jurista alemán Günter JAKOBS¹³⁷, quien no dejó de revisar profunda y críticamente el concepto dogmático del bien jurídico.

Para la explicación de su doctrina interesa, y hasta se requiere, mencionar a su maestro WELZEL, a quien no ignora totalmente al momento de reformular el concepto puesto bajo lupa. En efecto, en el constructo peculiar de su tesis, no se aleja de la doctrina finalista en lo concerniente a la teoría de la protección de los valores ético-sociales de conducta. En esto, el catedrático emérito de la Universidad de Bonn, coincide en que el Derecho penal debe proteger valores ético-sociales: "...así hay que comenzar si no se quieren entender los efectos del Derecho penal –al igual que el invierno y el verano-, como sucesos de la naturaleza, sino –al igual que el enunciado y la respuesta- como hechos sociales¹³⁸." Y es aquí cuando los caminos elegidos se bifurcan o desvían a criterios que destruyen la dogmática ontologista. En otras palabras, el contenido puramente ontologista que fue atribuido al concepto del bien jurídico, es lo que se somete a una dura crítica por el funcionalismo *jakobsiano*. Vamos a ella.

El profesor de Bonn formula una crítica que da de lleno a la esencia del contenido material del injusto típico. En esto, entiende que la lesión a un bien es un suceso natural no exclusivo del Derecho penal; son sucesos que ocurren en el mundo social que no tienen inexcusablemente incidencia en el ámbito jurídico-penal. El autor, en el entendimiento de lo afirmado, considera que existen circunstancias -como catástrofes naturales- que destruyen o producen un menoscabo a bienes y que no por esto sirven para definir el ámbito de tutela del Derecho penal¹³⁹. Por esto, sostiene que la lesión que interesa al ámbito jurídico-penal, debe ser

¹³⁶ Vid. entre tantos, POLAINO NAVARRETE (como en nota 2), págs. 133-146; BACIGALUPO, Enrique, *Derecho penal. Parte general*, 2ª edic., Editorial Hammurabi, Buenos Aires, 1999, pág. 43 y sig.; MIR PUIG, Santiago, "Bien jurídico y bien jurídico-penal como límites al *ius puniendi*", en *EPC* núm. XIV, Editorial Servicio de Publicaciones e Intercambio Científico de la Universidad Santiago de Compostela, Santiago de Compostela, 1991; ROXIN, Claus, "El concepto de bien jurídico como instrumento de crítica legislativa sometido a examen", trad. de Manuel CANCIO MELIÁ, *REPCP*, núm. 15-01, 2013, págs. 1- 27.

¹³⁷ El autor ha revolucionado el Derecho penal moderno mediante la construcción de un sistema entero, de corte funcional-normativista, en el que todos los conceptos jurídicos-penales se ven privados de su contenido ontológico, prejurídico o naturalístico, deviniendo nociones netamente normativizadas.

¹³⁸ JAKOBS (como en nota 14), pág. 9.

¹³⁹ Cfr. JAKOBS, Günter, "¿Qué protege el Derecho Penal: bienes jurídicos o la vigencia de la norma?", en *CDJP*, año VII, núm. 11, Buenos Aires, 2001, págs. 23-42.

definida normativamente, sin ninguna atadura ontológica o naturalística¹⁴⁰. Así lo anota: “Si se incluyen todos los bienes que deben ser protegidos de modo incondicionado (...) entre los bienes jurídicos, pronto se constata que en la gran mayoría de las ocasiones aparecen de un modo que no le interesa al derecho, especialmente al derecho penal, en lo más mínimo. Por ejemplo los seres humanos mueren por las afectaciones que sus órganos presentan inevitablemente al alcanzar una edad avanzada...¹⁴¹”.

De lo transcrito puede apreciarse la línea argumentativa mediante la cual JAKOBS funda su discurso y su retórica se aparta de cualquier noción material de *bien* para centrarse en la idea de personas interrelacionadas conviviendo en sociedad.

En este lineamiento, el autor afirma que no cabe explicar la cadena delito-pena, como la imposición de un mal ante un mal producido¹⁴², sino que debe buscarse una explicación positiva. Para esto, parte de la concepción *hegeliana*: el delito y la pena, son expresiones de sentido comunicativamente relevantes, pero opuestas. Por un lado, el autor de un hecho delictivo expresa una disconformidad con la norma y revela mediante su acción que la norma que infringe no tiene vigencia. Por otro lado, la pena, que igualmente es una expresión comunicativamente relevante, es la que desaprueba de manera general la desautorización individual del agente a la norma. De esta manera “la prestación que realiza el Derecho penal consiste en contradecir a su vez la contradicción de las normas determinantes de la identidad de la Sociedad. El Derecho penal, por tanto, confirma la identidad social (...) restablece en el plano de la comunicación la vigencia perturbada de la norma¹⁴³.” Esto respeta la tesis de HEGEL cuando explica la doble negación que produce la reafirmación del Derecho, y con ello la confirmación de la realidad, de la vigencia de la norma y de la estructura social: la negación de la negación del Derecho¹⁴⁴.

¹⁴⁰ POLAINO NAVARRETE, Miguel, “Protección de bienes jurídicos y confirmación de la vigencia de la norma; ¿Dos funciones excluyentes?”, en *CPC* núm. 93, Madrid, 2007, pág. 44. A juicio de ALCÁCER GUIRAO, las objeciones que acusan de naturalista a toda concepción material de bien jurídico, adoptan una perspectiva demasiado unilateral, por olvidar que tal concepto está integrado por componentes fácticos y de valor. Cfr. ALCÁCER GUIRAO (como en nota 18), pág. 87 y sigs.

¹⁴¹ JAKOBS, Günther, “¿Qué protege el derecho penal: bienes jurídicos o la vigencia de la norma?”, en Eduardo MONTEALEGRE LYNNET (Coordinador), *Libro homenaje al profesor Günther Jakobs. El funcionalismo en el Derecho penal*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2003, pág. 41.

¹⁴² En el sentido de Hugo GROCIUS: *poena est malum passionis, quod infligitur propter actionis*. GROTIUS, H., *De iure belli ac pacis*. Liber II, caput XX. París: 1926; citado en BALBUENA PÉREZ, David Eleuterio, “Sistema de penas y medidas de seguridad tras las últimas reformas penales en España. Algunas consideraciones a propósito del debate parlamentario sobre la prisión perpetua revisable.”, en *UJI*, págs. 37 y sigs., esp. pág. 40. (accesible en: <http://www.uji.es/bin/publ/edicions/jfi16/filosof/3.pdf>).

¹⁴³ JAKOBS, Günther, *Sociedad, norma y persona en una teoría de un Derecho penal funcional*, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ y Bernardo FEIJÓO SÁNCHEZ, Editorial Civitas S.A., Madrid, 1996, pág. 11.

¹⁴⁴ Por ejemplo: el autor de un homicidio expresa a través de su hecho que no hay que respetar la norma contra el homicidio; con la ley penal, sin embargo, se declara que esa expresión carece de relevancia, que la norma sigue vigente. Ejemplo puesto en JAKOBS, Günther, *La autoría mediata con instrumentos que actúan por error como*

La concepción funcionalista produce un cambio sustancial de paradigma en la dogmática penal, afirmando que la función del Derecho penal no se define ya por la protección de bienes jurídicos, sino antes bien por la necesidad de que la norma conserve su vigencia¹⁴⁵. Dice el jurista alemán: "...la pena no repara bienes, sino que confirma la identidad normativa de la Sociedad. Por ello, el Derecho penal no puede reaccionar frente a un hecho en cuanto lesión de un bien jurídico, sino solo frente a un hecho en cuanto quebrantamiento de la norma. Un quebrantamiento de la norma, a su vez, no es un suceso natural entre seres humanos, sino un proceso de comunicación, de expresión de sentido entre personas¹⁴⁶."

Otra de las objeciones expuestas por esta peculiar corriente, proclama que afirmar que el Derecho penal tiene como función primordial la protección de bienes jurídicos, es un absurdo. Justifica esta calificación, con el hecho de que el ordenamiento pondría en marcha su mecanismo de protección, una vez que el bien jurídico ya ha sido vulnerado, actuando demasiado tarde. Ha dicho: "El Derecho penal, garantiza la vigencia de la norma y no la protección de bienes jurídicos¹⁴⁷." El hecho delictivo sería una desautorización de la norma por parte del autor, y la pena significaría que la pretensión del autor no es válida y la norma continúa en vigor y sin cambios. Desde este punto de vista, resultaría superfluo tratar con mayor profundidad el concepto de bien jurídico¹⁴⁸. Dicho en otras palabras: para que se garantice el funcionamiento de la vida social, resulta imprescindible garantizar para el sistema social la vigencia de las normas y realizar las operaciones necesarias para restablecer la conducta debida ante la defraudación de dichas normas a costa del autor¹⁴⁹. En síntesis, el Derecho penal pasa a ser garante de la validez de la norma¹⁵⁰.

Era de esperar, tal como afirma COLINA RAMÍREZ¹⁵¹, que frente a esta revolucionaria tesis, hayan surgido resonantes críticas dogmáticamente valiosas, y otras no tanto. Seguidamente, efectuaremos una breve exposición revisora de la postura *jakobsiana* sobre la función primordial del Derecho penal y su concepción sobre el bien jurídico.

problema de imputación objetiva, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ, Universidad Externado de Colombia, Centro de Investigaciones de Derecho Penal y Filosofía del Derecho, Bogotá, Colombia, 1996, pág. 7.

¹⁴⁵ Vid. ampliamente, POLAINO-ORTS, Miguel, "Vigencia de la norma: el potencial sentido de un concepto", en Eduardo MONTEALEGRE LYNETT (Coordinador) (como en nota 141).

¹⁴⁶ Prólogo de la obra JAKOBS (como en nota 143), pág. 11.

¹⁴⁷ JAKOBS (como en nota 141), pág. 43.

¹⁴⁸ Cfr. ROXIN (como en nota 132), págs. 443-458, esp. 445 y 446.

¹⁴⁹ Cfr. ARÁOZ DE LAMADRID, Octavio, *Fallos Plenarios de la Cámara Nacional de Casación Penal, ¿son constitucionales?*, Editorial Fabián Di Plácido, Buenos Aires, 2004, pág. 33. El autor hace referencia a JAKOBS, para quien las normas son expectativas de conductas institucionalizadas, que no prometen un comportamiento adecuado a la norma, pero sí protegen a quien espera un comportamiento adecuado a ella.

¹⁵⁰ Cfr. BACIGALUPO (como en nota 41), pág. 17.

¹⁵¹ Cfr. COLINA (como en nota 25), pág. 109.

Con relación a la crítica de JAKOBS, concerniente a que el concepto del bien jurídico es incapaz de desempeñar una función tutelar en el Derecho penal debido a que las lesiones o puestas en peligro de bienes son fenómenos naturales y no puramente normativos, se debe destacar el acierto sobre la necesidad de distinguir entre la lesión o puesta en peligro de *bienes* y la lesión o puesta en peligro de *bienes jurídicos*. Es correcta la afirmación de que muchos bienes se menoscaban a causa de fenómenos naturales, pero lo que no es correcto es objetar el dogma con criterios que nada tienen que ver con el ámbito normativo de protección de *bienes jurídicos* por parte del Derecho penal¹⁵². La realidad es que la lesión o puesta en peligro de cualquier bien, deviene penalmente relevante sólo en casos excepcionales y reconocidos como tal en la norma penal. Dicho de otra manera, la norma penal es la que crea o reconoce la necesidad y el merecimiento de protección penal a singulares bienes frente a determinados ataques. Esta circunstancia es la que hace que se considere que el *bien natural* pase a ser un *bien jurídico* o que la lesión o puesta en peligro *natural* pase a ser una lesión *penalmente relevante*. Vemos que se trata de conceptos distintos, de categorías distintas que malinterpretadas conllevan a criterios desacertados. Ha dicho POLAINO NAVARRETE: “Que se pueda –y aún se deba– definir el Derecho penal por su competencia en la producción de esos bienes exclusivos es algo que, a mi juicio, parece lógico y aún conveniente y necesario¹⁵³.”

Con respecto a la secuencia marcada por el profesor alemán del delito-pena, de la que extrae una consecuencia positiva con un efecto reafirmador en el ámbito social, se ha dicho que, en realidad, la persecución de una finalidad positiva no excluye que la aludida secuencia se integre por dos males, ni tampoco que el sentido positivo venga dado por la estabilización de la vigencia de la norma quebrada, desentendiéndose totalmente del concepto de bien jurídico. Éste, tiene un protagonismo fundamental en el aspecto positivo que deriva de ese *iter* y que rebasa la autovigencia de la norma, abarcando también un aspecto tutelar-preventivo mediante el cual se concede la más contundente protección que puede ofrecer el ordenamiento jurídico a través de una amenaza como la pena. Sostiene el maestro: “...la conminación con la arrogación de una parte de los derechos fundamentales del ser humano, es un aspecto *negativo-represor*. Pero ello contiene también una referencia *positiva* que redunde en favor de la comunidad: mientras que los potenciales autores de delitos se sientan amenazados con la imposición de sanciones tan graves, los bienes concretos de cada ciudadanos (...) y de la Sociedad (...) se verán reforzados en su integridad, porque seguirá siendo una traba el lesionarlos, al margen de que el autor del injusto actúa en la conciencia de que su acción lesiva de esos concretos bienes jurídicos no será gratuita, y del mismo modo, la protección penal de esos bienes no será en vano. Subyace a todo ello una garantía *positiva* de prevención de bienes jurídicos imprescindibles para la vida social¹⁵⁴.”

¹⁵² Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 140), pág. 48.

¹⁵³ POLAINO NAVARRETE (como en nota 140), pág. 48.

¹⁵⁴ POLAINO NAVARRETE (como en nota 140), pág. 49.

Por otro lado, la crítica asentada en el argumento de que el Derecho penal llega demasiado tarde, es nítidamente parcial. Veamos: es cierto que desde un punto de vista puramente natural, el Derecho penal llega tarde para devolver la vida al muerto, o la salud menoscabada al lesionado. Pero entendamos que el Derecho penal no está para impedir lesiones o puestas en peligro de bienes personales o colectivos; esto es, sin dudas, un sinsentido; “no es que el Derecho penal llegue demasiado tarde, sino que llega cuando puede llegar y no puede llegar antes¹⁵⁵.”

Sobre lo dicho, la misión del Derecho penal no es impedir lesiones o puestas en peligro de bienes jurídicos, sino determinar qué bienes y valores jurídicos necesitan y merecen la mayor garantía normativa que el Derecho puede conceder mediante la amenaza de la sanción penal.

No es acertado reemplazar el paradigma del bien jurídico por el de la norma, ya que ambos criterios no son nociones aisladas. Básicamente, la función del Derecho penal no consiste en devolver la integridad al bien jurídico lesionado o puesto en peligro, sino proteger los valores de respeto de los demás como personas de Derecho. En fin, el Derecho penal no llega tarde, sino que llega en el momento preciso para, luego de haber sucedido lo inevitable, sancionar al agente y –al mismo tiempo- prevenir próximas lesiones o puestas en peligro, alarmando sobre las graves amenazas que la comisión de un hecho delictivo tiene sobre la esfera de libertad del autor¹⁵⁶.

En conjunto, entendemos que el Derecho penal tiene la función de proteger bienes jurídicos con vistas a la prevención de futuras lesiones, reafirmandose con ello la autoridad de la norma como elemento integrante de la estructura social¹⁵⁷. Con esto, se entiende la afirmación con la que concluye el profesor: “...la protección de bienes jurídicos es la función, y la confirmación de la vigencia de la norma la consecuencia directa de esa función¹⁵⁸.”

8. Toma de postura.

Merecen ser estimadas la totalidad de las apreciaciones concernientes al concepto de bien jurídico que con precisión substancial y sincrética concreción técnica se pretendieron enunciar anteriormente. De esta manera, tomaremos postura arribando a un concepto que desde ahora adelantamos: *el bien jurídico, es el bien o valor, de titularidad personal o colectiva,*

¹⁵⁵ POLAINO NAVARRETE (como en nota 140), pág. 50.

¹⁵⁶ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 140), pág. 51.

¹⁵⁷ Vid. ampliamente, ALCÁCER GUIRAO (como en nota 18), quien firmemente sostiene que el fin del Derecho penal radica en la protección de bienes jurídicos y sólo secundariamente en la conservación de la vigencia de la norma.

¹⁵⁸ POLAINO NAVARRETE (como en nota 140), pág. 51. En sentido análogo, ID., *Fundamentos dogmáticos del Moderno Derecho Penal*, Editorial Porrúa, México, 2001, pág. 212.

*normativamente evaluado, y estimado como digno, merecedor de la máxima protección jurídica, cuyo otorgamiento es reservado a las prescripciones del Derecho penal*¹⁵⁹.

Lo que sigue será efectuar un desarrollo sobre la noción adelantada, extrayendo las ideas fundamentales que justifican la definición. Una aclaración: la conceptualización transcrita fue acuñada por el jurista español POLAINO NAVARRETE y es en virtud de eso que resulta imperioso acudir a su tesis a fin de diseñar el estudio pretendido. Vamos a ello¹⁶⁰.

El delito vulnera un bien jurídico que ya ha sido valorado por la norma penal y debe haber existido una lesión o puesta en peligro de aquél para que se configure el delito. Podemos decir que algo de mucha entidad (o valoración) debe verse afectado de manera muy grave para que el Estado actúe con su manifestación más agresiva para defender a los individuos y a la colectividad, y pretender regresar o mantener la estabilidad y tranquilidad de la sociedad¹⁶¹. En efecto, el bien jurídico constituye el concepto material del injusto típico.

La primera reflexión que puede extraerse de la definición propuesta es que no todos los *bienes* constituyen *bienes jurídicos protegidos por el Derecho penal*. Éstos últimos son los valores fundamentales de la vida comunitaria cuya protección deviene inexorable para el desarrollo de la convivencia humana¹⁶². Y es por esto que su lesión o puesta en peligro hace imprescindible la protección de los mismos.

Por otro lado, el ámbito de tutela no se extiende sobre todos los objetos que merecen la salvaguardia dicha. Antes bien, la protección sólo debe recaer sobre aquéllos que requieren de

¹⁵⁹ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 495. ID. (como en nota 7), pág. 603. En sentido análogo, ALCÁCER GUIRAO, Rafael, “¿Protección de bienes jurídicos o protección de la vigencia del ordenamiento jurídico?”, en *CDJP*, Año VII, núm. 11, Buenos Aires, 2001, págs. 293-335, esp. 334.

¹⁶⁰ *Vid* ampliamente, POLAINO NAVARRETE (como en nota 29), ID. (como en nota 7), pág. 603-606. ID., (como en nota 1), págs. 487-523.

¹⁶¹ Cfr. MIR PUIG (como en nota 136), pág. 205: “...principio de exclusiva protección de bienes jurídicos. Se hace hincapié en la exigencia de que el Derecho Penal castigue únicamente ataques a bienes jurídicos. Ello es una de las manifestaciones de un planteamiento político-criminal más global: el que parte de la necesidad de postular un uso lo más restrictivo posible del Derecho penal”. También GÓMEZ PAVÓN, Pilar, “El bien jurídico protegido en la receptación, blanqueo de dinero y encubrimiento”, en *CPC*, núm. 53, Editorial Edersa, Madrid, 1994, pág. 459-450: “...la finalidad del Derecho Penal, o su función, vendría dada por la salvaguarda de bienes jurídicos (...) determinación del interés digno de protección”. *Vid.* también SILVA SÁNCHEZ, Jesús María, *Aproximación al Derecho penal contemporáneo*, Editorial Bosch, Barcelona, 1992, pág. 286: “La teoría de los procesos de incriminación, que desembocan en la tipificación de una determinada conducta como delictiva (punible), se halla presidida por dos aspectos: en primer lugar, por la determinación de cuales hayan de ser los ‘bienes jurídicos penalmente protegibles’; en segundo lugar, por la creación práctica del principio de fragmentariedad (...) una conducta no puede ser incriminada si no se dirige contra un ‘bien jurídico-penal’; sin embargo, aun constituyendo una agresión contra un bien que presente tal naturaleza, cabe que no sea susceptible de ser incriminada, si no supone una forma de ataque tan grave como para requerir su tipificación penal.”

¹⁶² Cfr. SAINZ CANTERO, José, *Lecciones de Derecho penal, Parte General*, 3ª edic., Editorial Bosch, Barcelona, 1990, pág. 13.

un mayor aseguramiento normativo en atención a la relevancia axiológica y a la gravedad de la ofensa¹⁶³.

Asimismo, la esencia de los bienes jurídicos está lejos de la distinción que puede formularse entre los bienes jurídicos individuales y los bienes jurídicos colectivos y, entre bienes e intereses, atento a que su apreciación debe ser en términos abstractos y generales y partiendo de las reales exigencias de la vida social. Éstos, comprenden tanto bienes materiales como espirituales.

El concepto de referencia se integra de dos nociones de similar importancia tanto normativa como axiológica. Así, y acerca de la primera noción a destacar, se entiende por *bienes* -en el ámbito de la caracterización técnica-, a aquéllos objetos que siendo de utilidad para satisfacer necesidades personales¹⁶⁴, son acreedores socialmente de la máxima tutela del ordenamiento jurídico-penal frente a una eventual lesión o puesta en peligro¹⁶⁵. Con relación a la segunda noción, se entiende por *valores* -en el mismo plano dogmático-, a aquellos “atributos anímicos-espirituales de especial trascendencia para la autorrealización de la persona en sociedad, que repercuten en una forma inmanente en la propia estructura de configuración del núcleo social, en cuyo círculo se provee el desenvolvimiento de las aspiraciones individuales en un orden jurídico abstracto de libertad, respeto y colaboración recíprocos¹⁶⁶.”

Recapitulemos: el bien jurídico se integra de bienes y valores esenciales para la convivencia humana y su ataque merece la máxima sanción jurídica.

Lo dicho alcanza para afirmar que el legislador no inventa los bienes jurídicos¹⁶⁷ -o no debería hacerlo-, sino que debe apreciar la realidad social necesitada de protección, los bienes jurídicos inherentes a las personas, los más vulnerables, y los que las ramas restantes del

¹⁶³ Por ejemplo: cuando un sujeto perturba la posesión ajena, el Derecho ha de proteger el bien jurídico del afectado, y ha de hacerlo con herramientas que tiene a su alcance, previstas en el ordenamiento civil; esto constituye un ilícito civil. Pero, cuando un sujeto dispara a otro causándole la muerte, se está lesionando la vida como bien fundamental, de forma tal que hace imprescindible la actuación del Derecho penal. Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 604.

¹⁶⁴ Cfr. VON JHERING, Rudolf, *Geist des römischen Rechts auf den verschiedenen Stufen seiner Entwicklung*, 3 Teil, 1. Abtheilung, 3. Auflage, Druck und Verlag von Breitkopf und Hartel, Leipzig, 1877, pág. 328; citado en POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 491, nota 9.

¹⁶⁵ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 604.

¹⁶⁶ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 492; ID. (como en nota 7), pág. 605.

¹⁶⁷ MIR PUIG (como en nota 161), pág. 206: “...los bienes jurídicos serían (...) previos al Derecho penal”. Desde otro objeto de análisis: “En el procedimiento de creación del Derecho Penal lo deseable sería que la determinación del bien jurídico precediese a la propia descripción típica (...) y que ésta fuese llevada a cabo por el legislador una vez que tuviese conciencia de qué es lo que quiere realmente proteger.” (PALMA HERRERA, José Manuel, *Los delitos de blanqueo de capitales*, Editorial Edersa, Madrid, 2000, pág. 277).

Derecho no pueden proteger satisfactoriamente. Así, y cuanto más inherentes a la naturaleza humana sean, los declarará dignos y merecedores de protección¹⁶⁸.

El catedrático de Derecho penal de la Universidad de Sevilla señala con precisión los principales caracteres de la noción bajo lupa. A saber: objetivo (substancial), valorativo (supramaterial), normativo (jurídico), relativo (dinámico), interrelacional (supraindividual), trascendente (portador de singular relevancia social) y pluralista (integrador)¹⁶⁹. Pasemos al estudio de cada uno de ellos.

Examinando el aspecto *objetivo* del bien jurídico, como uno de los de mayor trascendencia, se pone en evidencia que aquél no puede entenderse como puro paradigma general y abstracto, desvinculado de la realidad existencial y ajeno al mundo exterior, previamente valorado subjetivamente. Todo lo contrario, el bien jurídico parte de un punto objetivo de naturaleza empírico-jurídica o anímico-valorativa, y su construcción deriva de la elección de las categorías óntico-substanciales portadoras del máximo valor. Vemos así como el Derecho penal no crea los bienes jurídicos *ex novo*, sino que selecciona categorías preexistentes reconocidas, valoradas y protegidas. Este aspecto del bien jurídico cumple la trascendente misión de impedir estimaciones arbitrarias por conceptualizarlo ficticiamente¹⁷⁰.

La característica substancial expuesta anteriormente, no implica admitir una naturaleza *materialista* del concepto del bien jurídico ya que debe ser constatada en un plano dogmático-conceptual diverso. Con esto nos adentramos al estudio de otro de los aspectos esenciales del bien jurídico: *valorativo*.

Primeramente, se debería indicar que estos dos caracteres mencionados, hacen referencia a cuestiones diversas. El primero de los expuestos –objetivo–, alude al momento inicial de

¹⁶⁸ Sobre todo, después de los años veinte, se deja de considerar que el bien jurídico es inherente al hombre, y previo a toda legislación positiva: “El gran proceso de transformación de la Dogmática penal de los años veinte (...) condujo a que el bien jurídico dejara de ser entendido en el sentido de un interés concreto preexistente a la norma; el bien jurídico se convirtió más bien en un simple medio de auxilio de la interpretación...”; Vid. JESCHECK, Hans-Heinrich/WEIGEND, Thomas, *Tratado de Derecho penal. Parte general*, trad. de la 5ª edic. alemana por OLMEDO CARDENETE, Editorial Comares, Granada, 2002, pág. 274 y sig. Pero a pesar de este cambio, más bien social y político, el legislador debe seguir declarándolos, no inventándolos; ya que de hecho son previos a las normas, en su gran mayoría. Aunque los últimos autores mencionados opinan que “el bien jurídico debe poseer en sí mismo un decidido contenido real preexistente a la norma penal, ya que de lo contrario no podría cumplir con su función sistemática como criterio para el contenido, significado y delimitación de la disposición penal.”

¹⁶⁹ Vid. ampliamente, POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 496-523; ID. (como en nota 7), pág. 605 y sig.

¹⁷⁰ BALMACEDA QUIRÓS, Justo Fernando, “*Bien jurídico ‘penal’. Contenido procedimental y nuevo contenido material*”, en *Intranet* 07/2011, págs. 1-45 (accesible en: <http://intranet.usat.edu.pe/usat/ius/files/2011/07/BIEN-JURIDICO-JUSTO-BALMACEDA1.pdf>). El autor: profesor de Derecho Penal en la Universidad Católica Santo Toribio de Mogrovejo (USAT) – Chiclayo (Perú), doctorando en Derecho Penal en la Universidad de Navarra (España) y becario de la USAT y de la Asociación de Amigos de la Universidad de Navarra (ADA).

existencia del bien jurídico; el segundo –valorativo–, implica la exigencia inexorable de estimar valores supramateriales, evitando incurrir en concepciones jurídicas utilitaristas. Digamos, en otras palabras: el concepto del bien jurídico traduce el valor que algo posee para sus portadores, sean éstos inmediatos o mediatos. Por esto, no se puede negar la espiritualización del concepto.

Es pertinente efectuar una aclaración con el fin de evitar innecesarias confusiones respecto de este último aspecto: la naturaleza supramaterial explicada no debe inducir en modo alguno a imágenes mentales o cosa similar, ni tampoco justifica una construcción espiritualizada del Derecho penal.

Pasemos a considerar otro de los aspectos definitorios del bien jurídico. Es el turno de explicar su carácter *normativo* (jurídico), y para esto decimos que la apreciación del bien jurídico, sin una valoración normativa, no representa nada para el Derecho desde el punto de vista del objeto de protección penal¹⁷¹.

Entendemos que un objeto no es bien jurídico porque el legislador así lo considere, sino que le concede ese rango porque prejurídicamente resulta merecedor de protección y de ser estimado como bien por el ordenamiento jurídico y tutelado por el mismo con las herramientas que cuenta. El entendimiento expuesto, lleva a dimensiones valorativas que no pueden ser olvidadas en el plano científico; cualquier teoría jurídica libre de valor, está condenada al fracaso; la referencia axiológica será la que permitirá designar como bienes determinados objetos¹⁷².

No pasaremos al estudio del siguiente aspecto, sin antes dejar dicho sumisamente cómo opera el carácter normativo del bien: frente a desvalorizaciones jurídico-administrativas, excluyendo la bagatelización del Derecho penal; frente a exigencias éticos-sociales, con relevancia y ajenidad a la valoración jurídico-penal; y, frente a configuraciones de delito natural, resaltando la dinámica de las disposiciones penales destinadas a la prevención y sanción de comportamientos delictivos¹⁷³.

Esboцemos, ahora sí, algunas ideas sobre otro de los aspectos: *relativo* (dinámico), como rasgo que define a los bienes jurídicos como categoría mutable y sujeta a cambios, poseyendo éstos una naturaleza esencialmente relativa, dinámica y variable. En efecto, no existen hechos

¹⁷¹ Vid., en este sentido, SÁINZ CANTERO, José Antonio, *La Ciencia del Derecho penal y su evolución*, Editorial Bosch, Barcelona, 1970, pág. 16. El autor, en el mismo orden de ideas que la tesis *mezgeriana*, ha destacado el carácter dualista empírico-valorativo de los conceptos que integran la Ciencia del Derecho penal.

¹⁷² Cfr. QUINTANO RIPOLES, Antonio, *Tratado de la parte especial del Derecho penal, Infracciones contra la comunidad social*, tomo IV, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1967, pág. 11.

¹⁷³ Vid. ampliamente, RODRÍGUEZ DE VESA, José M. / SERRANO GÓMEZ, Alfonso, *Derecho penal español, Parte General*, 18ª edic., Editorial Dykinson, Madrid, 1995, pág. 18, y 325 y 326.

que siempre hayan sido penados y en todo lugar¹⁷⁴. Las circunstancias tópico-crónicas, inmanentes a la historicidad del hombre, condicionan sin dudas al bien jurídico, siendo trascendente para ello las formaciones nacionales, culturales, socio-políticas, ideológicas, entre otras¹⁷⁵.

La afirmada mutabilidad, abarca no sólo la determinación de los bienes jurídicos, sino también la intensidad en el grado de valoración de un mismo objeto de protección penal frente a circunstancias personales varias de la repercusión lesiva sobre el mismo.

Existe una estrecha vinculación entre el carácter espiritual del bien jurídico e *interrelacional* o *supraindividual*: aquél, impide adjudicar el concepto a la esfera de los puros objetos materiales; éste, circunscribirlo al ámbito de atribución jurídica a cada sujeto particular individualmente considerado. Es decir que, el reconocimiento de bienes y valores –esencia del contenido substancial del bien jurídico–, no se limita al plano de las facultades jurídicas de los sujetos individuales; por el contrario, se ve rebasado por entidades supraindividuales que resultan titulares de objetos de tutela. En otras palabras, el carácter mencionado supone la existencia de bienes jurídicos individuales y bienes jurídicos supraindividuales. Conviene consignar, antes de avanzar, la interdependencia existente entre las nociones de *sujeto pasivo del delito* y de *bien jurídico*: los sujetos pasivos resultan ser los titulares de los bienes jurídicos lesionados o puestos en peligro, y esta noción puede comprender “personas físicas como jurídicas y tanto a personas individuales como colectivas¹⁷⁶”.

Otra de las peculiares notas caracterizadoras de la noción de referencia es la *trascendencia*. Es prudente destacar este aspecto indicativo de la relevancia jurídica que deben ostentar los bienes y valores constituidos positivamente en receptores de protección penal¹⁷⁷.

Esta esencial característica del bien jurídico indica una conexión con el grado de gravedad del injusto penal: el elevado grado de gravedad, constituye el injusto culpable *merecedor* de pena. Dicho de otro modo: el criterio de trascendencia encuentra reflejo directo en la gravedad del hecho ilícito penal. Por esto último, entendemos la cualidad de un comportamiento humano, tan reprochable y peligroso, como intolerable y antisocial, que hace necesario e inexorable el aseguramiento de la sociedad mediante una reacción que nítidamente refleja la más fuerte de

¹⁷⁴ Vid. basamento doctrinario sobre esta afirmación, POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 512, nota 47.

¹⁷⁵ Vid. TORÍO, Ángel, “Introducción al falso testimonio”, en *Revista de Derecho Procesal*, 1ª época, núm.1, Madrid, enero-marzo, 1965, pág. 37 y sigs.; CONDE-PUMPIDO FERREIRO, Cándido, “La crisis del contenido substancial del delito”, en *ADPCP*, tomo 13, fasc. 3, septiembre-diciembre, Madrid, 1960, pág. 397.

¹⁷⁶ POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 606.

¹⁷⁷ Vid. en sentido análogo, BETTIOL, Giuseppe, *Instituciones de Derecho penal y procesal. Curso de lecciones para estudiantes de Ciencias políticas*, trad. de Faustino GUTIÉRREZ-ALVIZ y CONRADI, Editorial Bosch, Barcelona, 1977, pág. 105 y sigs.

las desaprobaciones jurídicas: una sanción penal¹⁷⁸. Expone SILVA SÁNCHEZ: “El bien jurídico penalmente protegible ha de ser, en primer lugar, un bien jurídico ‘merecedor’ de protección penal. El merecimiento de protección penal hace alusión a consideraciones de justicia: se trata de determinar en favor de qué realidades (de qué bienes jurídicos) es justo hacer uso de la protección penal. Tales realidades han de ser realidades especialmente valoradas, fundamentales, que determinen que los hechos dirigidos contra ellas experimenten una mayor desvalorización, la desvalorización que haga de ellos no meros hechos injustos, sino ‘injustos punibles’ merecedores de pena¹⁷⁹.”

Por último, y respecto de la *pluridimensionalidad* que caracteriza a la noción de referencia, entendemos que alude a la “pluralidad de elementos del delito y de momentos legislativos, metodológicos, exegéticos, sistemáticos y político-criminales con los que el objeto de tutela mantiene una conexión substancial directa¹⁸⁰.”

Por este aspecto, el bien jurídico no debe ser considerado como una estructura alejada de una uniforme proyección dogmática unidimensional, sino más bien como portadora de una compleja trascendencia plural, pero sin contradicciones axiológicas, sistemáticas y lógica-jurídicas¹⁸¹.

La relevancia del bien jurídico no debe limitarse al ámbito del contenido material del injusto típico por ejercer en él su fundamental cometido dogmático, sino que debe ser entendido como un elemento integrador de aspectos y perspectivas variadas en la construcción de la ciencia penal, incluyente de muy diversas materias¹⁸².

Ahora bien, y ya habiendo ensayado la definición del bien jurídico, reiteramos que de ésta habremos de partir en la discusión. Así, pasamos al estudio del bien jurídico tutelado en el delito de defraudación a la Hacienda Pública contemplado en el artículo 305.1 del Código Penal español.

IV. Delimitación del bien jurídico tutelado en el delito de defraudación a la Hacienda Pública (artículo 305.1 del Código Penal español).

¹⁷⁸ Sobre el merecimiento de pena, *Vid.* LUZÓN PEÑA, Diego Manuel, *Medición de la pena y substitutivos penales*, Instituto de Criminología de la Universidad Complutense, Madrid, 1979.

¹⁷⁹ SILVA SÁNCHEZ (como en nota 161), pág. 288 y sig. Y para otra idea de susceptibilidad: “no basta con que un determinado bien jurídico merezca la protección penal e incluso pueda necesitar de ella, ante la ineficacia de otros medios. Es preciso que sea ‘susceptible’ de ser protegido penalmente, extremo éste que no concurre en todos los casos, y para cuya valoración conviene tener muy en cuenta las condiciones reales de todo el sistema penal”.

¹⁸⁰ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 520.

¹⁸¹ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 520.

¹⁸² Cfr. en sentido similar, BETTIOL (como en nota 177), pág. 105.

1. Consideraciones previas.

Hemos dejado atrás más de un siglo caracterizado por rudos embates contra una de las concepciones más elementales de la ciencia penal y procuramos esbozar una noción que será el basamento de esta sección. Se insiste en esto: el desarrollo del tema presentado parte del concepto al que arribamos en el apartado *ut supra*.

Es pertinente ahora delimitar el marco teórico de la investigación. ¿A qué nos referimos con esto?: a expresar algunas proposiciones teóricas fundamentales que han de servir de referencia para ordenar la masa de lo analizado, concerniente al problema que motiva esta investigación¹⁸³.

Antes de meternos de lleno en la problemática planteada, es conveniente esbozar algunas líneas relacionadas con el delito bajo lupa a fin de lograr una mayor ambientación y quizás una mejor comprensión ante la disparidad de criterios con los cuales nos toparemos a la hora de intentar indagar acerca del bien jurídico sobre el cual se construye el tipo legal de referencia.

Sin dudas, el Derecho penal tributario constituyó desde siempre un área de conocimiento donde con mayor o menor fortuna han opinado penalistas, tributaristas, auditores, y asesores contables o fiscales¹⁸⁴. ¿A qué se debe este particular fenómeno? MUÑOZ CONDE ensaya una respuesta y sostiene que se debe al hecho de que los delitos tributarios integren el grupo de aquellos delitos que históricamente constituyeron el modelo de referencia y el banco de pruebas de las teorías que pasaron a integrar la teoría del delito. En general, todos los delitos que hoy se engloban como *delitos económicos* nunca han formado parte de lo que se denomina *Derecho penal nuclear*, y como bien señala el autor, ello habría levantado la “sospecha de que no eran auténtico derecho penal y, por tanto, carecía de interés comprobar la validez de unas teorías pensadas para unos supuestos de hecho, relativamente constantes en el tiempo y en el espacio, que nada tenían que ver con la artificialidad de unos delitos cuyo coyunturalismo histórico era evidente¹⁸⁵.”

Así fue como los delitos penales tributarios resultaron casi desconocidos, aún para la generalidad de los abogados, con excepción de pocos profesionales que se especializaron en esta rama de manera particular¹⁸⁶. Pero esta situación, se fue modificando al compás del auge

¹⁸³ MUÑOZ RAZO, Carlos, *Cómo elaborar y asesorar una investigación de tesis*, 1ª edic., Editorial Prentice Hall Hispanoamericana S.A., México, 1998, pág. 116.

¹⁸⁴ FERRÉ OLIVÉ, Juan Carlos, “Los delitos contra la Hacienda Pública”, en *Doctrina Penal*, Año 11, Buenos Aires, 1988, pág. 601.

¹⁸⁵ MUÑOZ CONDE, Francisco, *El error en Derecho Penal*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 1989, pág. 95.

¹⁸⁶ El profesor español Antonio CAYÓN GAGLIARDO, Catedrático de Derecho Financiero y Tributario, señaló: “Los delitos contra la Hacienda Pública no son un tema fronterizo. Son una materia plenamente penal y que sólo a los

provocado por el surgimiento del Estado intervencionista¹⁸⁷, que hizo reformular el concepto y el contenido de los bienes jurídicos, considerándose digno de tutela penal también a los bienes jurídicos colectivos o macrosociales¹⁸⁸.

De esta manera fue como apareció su instrumentación en el Código Penal español contemplando, hoy, su inclusión en el Título XIV del Libro II bajo la rúbrica *De los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social*, cuya pieza clave, como no puede ser de otra manera, lo constituye el bien jurídico tutelado. De ambos grupos de delitos contemplados en la rúbrica indicada, esta obra se refiere sólo al primero: delitos contra la Hacienda Pública. La inclusión de los delitos contra la *Seguridad Social*, al lado de los delitos contra la *Hacienda Pública*, pretende significar que la ley entiende las tipicidades que así ha reunido como conductas contrarias a la ordenación pública de la economía¹⁸⁹. Por tanto, debe ser tomado como el más amplio marco del objeto de amparo que se intenta hallar, dentro del cual y justamente por su amplitud, es menester indagar mediante acertadas concreciones el bien jurídico tutelado en cada conducta delictiva que contempla la rúbrica.

Debemos ser más precisos aún. Así, los tipos actualmente vigentes en el Código Penal español incluidos en aquélla rúbrica se pueden presentar y clasificar de la siguiente forma para su estudio¹⁹⁰: A) El delito de defraudación a la Hacienda Pública: tipo básico –artículo 305.1-, tipo agravado –artículo 305.1, párrafo 2-, exención de la responsabilidad penal –artículo 305.4-, clausula procedimental -artículo 305.5-; B) El delito de defraudación a la Seguridad Social: tipo básico –artículo 307.1-, tipos agravados -artículo 307.1 párrafo 2-, exención de la responsabilidad penal –artículo 307.3-; C) Fraude de subvenciones: conductas delictivas – artículo 308.1 y 2-, exención de la responsabilidad penal –artículo 308.4-; D) Delitos relacionados con la Unión Europea: defraudación a la Hacienda de las CC.EE. –artículo 305.3-, defraudación a los presupuestos generales de la UE –artículo 306-, obtención indebida de los

penalistas incumbe en su profundización, aunque su reconocimiento tenga para los estudiosos de mi disciplina una trascendencia fundamental...” (prólogo a la obra de GRACIA MARTIN, Luis, *La Infracción de Deberes Contables y Registrales Tributarios en Derecho Penal*, Editorial Trivium, Madrid, 1990).

¹⁸⁷ Para obtener un panorama sobre la intervención del Estado en la economía y las repercusiones que origina en el Derecho penal, puede verse, entre otros, BAJO FERNÁNDEZ, Miguel, *Manual de Derecho Penal. Parte Especial. Delitos patrimoniales y económicos*, 1ª edic., Editorial Ceura, Madrid, 1987, pág. 392 y sigs.

¹⁸⁸ Cfr. AFTALIÓN, Enrique R., “El bien jurídico tutelado por el Derecho penal económico”, en *La Ley, Revista Jurídica Argentina*, Sección Doctrina, vol. 121, enero-marzo, Buenos Aires, 1996, pág. 799. El autor alude al jurista argentino Sebastián SOLER, como uno de los máximos exponentes de la posición negatoria con relación al Derecho penal económico y los delitos económico (Vid. SOLER, Sebastián, “Intervención oral en la sesión plenaria de la sección sobre repercusión de la inflación en la legislación penal y económico-penal”; ID., Conferencia pronunciada en la Asociación de Abogados de Buenos Aires, versión de “La Razón”, del 8 de octubre de 1964).

¹⁸⁹ Cfr. TOLEDO Y UBIETO, Emilio Octavio (Director y Coordinador), *Delitos e infracciones contra la Hacienda Pública*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2009, pág. 63.

¹⁹⁰ Clasificación elaborada por MORILLAS CUEVA en MORILLAS CUEVA, Lorenzo (Coordinador), *Sistema de Derecho Penal Español. Parte Especial*, Editorial Dykinson, Madrid, 2011, pág. 648.

presupuestos generales de la UE –artículo 309-; E) Delito contable –artículo 310-; y, F) Responsabilidad de las personas jurídicas –artículo 310 bis-.

Claro está, como quedó dicho, que sólo nos dedicaremos a la singularización del bien jurídico en los delitos contra la *Hacienda Pública*, tema que no es pacífico ni en la doctrina ni en la jurisprudencia, todavía menos con la actual regulación. Tradicionalmente se ha identificado el bien jurídico prioritariamente con el tutelado para el delito de defraudación tributaria a la Hacienda Pública cuando, como se ha visto, existen más tipicidades y de variada índole. Por esto, y en el entendimiento de que no puede hablarse de un bien jurídico único para todo el Título, nos abocaremos única y exclusivamente al análisis del bien jurídico tutelado en el *delito de defraudación a la Hacienda Pública* contemplado en el artículo 305.1 del Código Penal español, conforme a la clasificación formulada. Advertimos, igualmente, que la concepción de referencia deberá ser lo suficientemente amplia para ser acorde al conjunto de los delitos que contempla su rúbrica y, al mismo tiempo, lo suficientemente estricta para no desvirtuar el sentido de cada una de las figuras legales observadas. Es decir que, en el título referenciado, podemos distinguir el objeto de tutela genérico de la Hacienda Pública común a todas las figuras, y debajo -casi impreciso-, un concreto objeto de protección penal. Con otros términos: habría que distinguir dentro de los delitos contemplados bajo este título, el bien jurídico común a todos ellos y los bienes jurídicos tutelados en cada figura contemplada separadamente. Se advierte, así, que el bien jurídico tutelado específicamente en cada tipo penal que contempla el epígrafe, se ve sobrevolado por un mismo y genérico objeto de protección penal.

Por otro lado, se suele relacionar el concepto de bien jurídico con la cuestión de la colocación sistemática de las diferentes figuras delictivas. De un lado, la agrupación de éstas en un determinado título –como es el caso-, se hace normalmente en razón de una homogeneidad. Como contrapartida, la propia colocación sistemática, así como la rúbrica de las diversas divisiones de la parte especial del Código Penal, sirve de criterio inicial en la aproximación al bien jurídico de un determinado delito o grupo de delitos. Por esto, la estructuración que realiza el legislador no es caprichosa, sino que responde al contenido de la protección penal. Esta idea, formulada por el jurista italiano DELOGU, es criticada por Gaspar DE LA PEÑA VELASCO: “Aunque este autor propone como uno de los criterios para identificar el objeto jurídico protegido por la norma penal la incardinación sistemática de aquélla en la medida en que el legislador se inspira en dicho criterio para clasificar los delitos en el Código penal, me parece más correcto operar justo en el sentido inverso, es decir, en un primer momento se tratará de determinar cuál es el bien jurídico protegido precisamente para apreciar la corrección o no de la actuación del legislador tributario a la hora de incardinar sistemáticamente aquella figura delictiva procediéndose en su caso a la crítica de la actuación legislativa en atención al criterio de sistematización utilizado¹⁹¹.”

¹⁹¹ DE LA PEÑA VELASCO, Gaspar, “Algunas consideraciones sobre el delito fiscal”, *Cuadernos de Estudios de la Conserjería de Economía, Hacienda y Empleo*, Murcia, 1984, pág. 38.

Ya se ha dicho que acudir al bien jurídico tutelado –hablando en términos generales y, asimismo, en el particular-, es necesario e importante. Su delimitación permite estudiar el contenido, los límites y las relaciones valorativas o conexiones de sentido que un tipo penal o grupo de tipos penales tiene respecto de otro u otros. Más aún imprescindible resulta su delimitación con el objeto de captar la finalidad u orientación de un delito o su dirección dogmática¹⁹². El empleo del bien jurídico constituye un auxiliar de primer orden en la labor de interpretación de los tipos penales y en la búsqueda de su conexión con los valores expresados por el propio ordenamiento¹⁹³.

Por ello, debemos abocarnos a individualizar con la mayor precisión posible aquello que se protege en el delito contemplado por el artículo 305.1 del Código Penal español, para lo cual antes se hace necesario examinar las múltiples respuestas que han surgido o pueden surgir a este interrogante.

2. Particular referencia de las distintas concepciones.

2.1. Tesis que sostiene que carece de bien jurídico.

Casi todos los tipos de delitos se configuran en virtud de uno o varios bienes jurídicos. La cuestión de si existen tipos legales sin referencia alguna a bienes jurídicos es dudosa, pero desde luego ha de ser contestada en sentido afirmativo respecto de determinados tipos de delitos¹⁹⁴.

Sobre aquella afirmación se asientan las teorías que niegan la existencia del bien jurídico en el delito de defraudación tributaria, fundamentando tal posicionamiento al plantear: "...el ilícito administrativo y el ilícito penal, centrando la diferencia en que estos últimos lesionan intereses vitales, en tanto que los administrativos solo lesionan intereses de la Administración, los delitos tributarios carecerán de bien jurídico protegido al ser delitos puramente formales que no se corresponden con conductas socialmente reprobables, ya que su ilicitud sería ética, social y culturalmente indiferentes¹⁹⁵."

¹⁹² Cfr. MEDRANO, Pablo H, "Delitos tributarios: Bien Jurídico y Tipos Legales", en *Revista del Centro Argentino de Estudios en lo Penal Tributario*, Sección Doctrina, Año I, Buenos Aires, junio de 1993, págs. 29-52, esp. 32.

¹⁹³ Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando, *Los delitos y las infracciones en materia tributaria*, Editorial Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1986, pág. 56.

¹⁹⁴ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 451.

¹⁹⁵ GARCÍA TIZÓN, Arturo, "El bien jurídico protegido en los delitos contra la Hacienda Pública", en Miguel BAJO FERNÁNDEZ (Director)/Silvina BACIGALUPO/Carlos GÓMEZ-JARA DÍEZ (Coordinadores), *Política fiscal y delitos contra la Hacienda Pública. Mesas redondas. Derecho y Economía*, Editorial Universitaria Ramón Areces, Madrid, 2007, pág. 164.

Esta posición doctrinal, como se ha puesto en evidencia, se vincula inmediatamente con aquellos autores que pretendían la existencia de una diferencia ontológica y sustancial entre los hechos ilícitos administrativos y los penales. Bajo esta idea, GOLDSCHMIDT, WOLF y SCHMIDT basaban la diferencia cualitativa entre aquéllos en la circunstancia de que, en los primeros, se lesionaban los intereses de la Administración y, por los segundos, se lesionaban los intereses vitales jurídicamente tutelados. Destacaban, por esto, que se trataba de ilícitos éticos, social y culturalmente indiferentes¹⁹⁶.

Examinemos específicamente, antes de continuar, la distinción entre ilícito administrativo e ilícito penal con el objeto de esclarecer la posible criminalización de las infracciones tributarias.

La aludida distinción surgió a finales del siglo XX con el avènement del liberalismo social, al producirse un crecimiento de la actividad administrativa del Estado que exigió para su realización la utilización de medios coactivos¹⁹⁷. A pesar de que la doctrina alemana e italiana estudió intensamente esta distinción es GOLDSCHMIDT quien, con el objeto de evitar una hipertrofia del Derecho penal, defiende con mayor solidez la separación entre el Derecho penal criminal y el Derecho penal administrativo¹⁹⁸. El autor sostiene que el sujeto toma partida desde distintos lugares respecto de cada ordenamiento: en el Derecho penal criminal, el sujeto se muestra como un ser dotado de voluntad; en el Derecho penal administrativo, el sujeto aparece como un miembro de la sociedad que sirve para el progreso y el desarrollo de los fines de ésta, de manera que su contravención es sólo un acto contra el orden administrativo, una mera infracción de su deber de colaboración. Por otro lado, los delitos penales criminales son naturales y previamente dados, mientras que los delitos penales administrativos son fruto de la creación del Estado y puramente artificiales¹⁹⁹.

En el mismo lineamiento se encuentra SCHMIDT, quien sostiene que la infracción administrativa se caracteriza fundamentalmente por su indiferencia ética y por la ausencia de eticidad en la sanción. Mientras que el delito lesiona intereses vitales, la infracción administrativa vulnera

¹⁹⁶ Cfr. AYALA GÓMEZ, Ignacio, *El delito de defraudación tributaria: art. 349 del Código Penal*, Editorial Civitas, Madrid, 1988, pág. 30 y sigs. El pensamiento clásico es el de GOLDSCHMIDT que distingue, junto al Derecho penal clásico, un Derecho penal administrativo, siendo la diferencia fundamental entre ellos, que el segundo acoge figuras de ilícito culturalmente indiferentes que no constituyen ofensa a bien jurídico alguno.

¹⁹⁷ Cfr. BAZA DE LAFUENTE, María Lourdes, *"El delito fiscal: particular referencia al artículo 305 del Código Penal"*, en *Biblioteca de la Universidad Complutense de Madrid*, 1997-2000, págs. 1-444, esp. pág. 156, nota 254 (accesible en: <http://biblioteca.ucm.es/tesis/19972000/S/O/S0027101.pdf>).

¹⁹⁸ Cfr. CEREZO MIR, José, "Límites entre el Derecho penal y el Derecho administrativo", en *ADPCP*, tomo 28, fasc./mes 2, 1975, pág. 159-175, esp. pág. 161, *Dialnet* (accesible en: dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2788179.pdf).

¹⁹⁹ Cfr. CEREZO MIR (como en nota 198), pág. 161. En la misma obra, CEREZO MIR, cita a LANGE, quien sostiene que los delitos naturales son comportamientos delictivos relevantes desde un punto de vista ético-social, no valorados desde un punto de vista iusnaturalista, sino apreciados conforme a los valores de ese momento histórico y de esa sociedad; los delitos artificiales, en cambio, son acciones éticamente indiferentes para ese contexto social y cultural.

intereses de la Administración, de forma que la multa o sanción administrativa no cumplen una función de pena, sino de advertencia del deber, no acarreando antecedentes penales, ni prisión accesoria por falta de pago²⁰⁰.

WOLF, por su parte, mantiene la separación de los ilícitos penales y los ilícitos administrativos, poniendo el acento en los distintos fines y valores a los que cada uno se direcciona: la Administración pretende la consecución del bienestar social, mientras que el Derecho acoge como valor supremo el de la justicia²⁰¹.

La tesis que afirma que el delito bajo estudio no protege bien jurídico alguno, ha sido sostenida en la época del Código Penal de 1870 por GONZÁLEZ SERRANO, quien se mostró contrario a la criminalización del delito de ocultamiento de bienes o industria contemplado en el otrora artículo 331 del mismo cuerpo legal, por entender que con ello se podía ampliar excesivamente las atribuciones propias de la Administración y, concretamente, del Ministro de Hacienda²⁰². El referenciado artículo, no servía para atajar el fraude a la Hacienda Pública y no debería ser utilizado el ordenamiento penal criminal en tanto existiesen procedimientos más idóneos para evitar la defraudación al Fisco²⁰³.

En el mismo sentido que los anteriores planteamientos de la no criminalización del fraude fiscal, se pronunció QUINTANO RIPOLLES, quien afirmó que las infracciones fiscales gozan de un *status* extraño al Derecho penal tanto es sus aspectos formales como en su propia esencia y principios. El autor deja en claro que su postura no significa que no se deba proteger la propiedad pública, sino que la protección debe ser extramuros del Derecho penal, al ser sus presupuestos diferentes. No pueden compararse las infracciones tributarias con las patrimoniales, por no existir en las tributarias sustracción ni apoderamiento de bienes y porque éstos no fueron incorporados al Erario, “no siendo, por lo tanto, ‘ajenos’ para el pseudo-sustractor, sino efectivamente ‘propios’, defendidos contra una titularidad pública preferente, pero que no ha pasado del plano de una mera ‘expectativa’, con un quebranto patrimonial que cuadraría más bien en el concepto de ‘lucro cesante’ que en el de ‘daño emergente’²⁰⁴.” Así, se trataría de “una ilicitud perpetrada sobre bienes propios, en que se incumple un deber de adscribirlos a un determinado destino al que todavía no llegaron, destino que se impone desde afuera, y contra la concreta voluntad del poseedor, al emplearse para la exacción medios coercitivos, pese a coexistir con una teórica y abstracta voluntad general política cristalizada en

²⁰⁰ Cfr. BAZA DE LAFUENTE (como en nota 197), pág. 159, nota 262.

²⁰¹ Cfr. BAZA DE LAFUENTE (como en nota 197), pág. 159, nota 263.

²⁰² Cfr. GONZÁLEZ y SERRANO, José/ PACHECO, Joaquín Francisco, *Apéndice a los Comentarios del Código Penal de Don Joaquín Francisco Pacheco*, 3ª edic., Editorial Manual Tello, Madrid, 1885, pág. 240 y sig.

²⁰³ Cfr. GROIZARD, Alejandro, *Comentarios al Código Penal de 1870*, tomo II, Editorial Burgos, 1884, pág. 670.

²⁰⁴ QUINTANO RIPOLLES, Antonio, *Tratado de la parte especial del Derecho Penal, Infracciones patrimoniales sobre el propio patrimonio, daños y leyes especiales*, tomo III, 2ª edic. puesta al día por Carlos GARCÍA VALDÉS, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1965, pág. 888.

la ley tributaria²⁰⁵.” Igualmente, el autor argumenta su postura señalando que los fines de ambos ordenamientos son distintos: “el fiscal encaminado al inmediatamente pragmático de enriquecimiento del Erario, y el penal judicial a la realización de los más altos y complejos postulados de Justicia, ajenos, cuando no contrapuestos a aquéllos²⁰⁶.”

También se ha manifestado la postura de descriminalización mediante la remisión no ya a un Derecho penal administrativo, sino a un mero Derecho administrativo²⁰⁷. En este entendimiento, el Derecho criminal es cosa bien distinta a un Derecho relativo a la violación de una cierta ordenación social de modo que, al estar frente a comportamientos que sólo producen una censura social, no se pueden aplicar formas de punición específicas o propias de la censura ético-jurídica del Derecho criminal, como penas privativas de libertad, multas entendidas como sucedáneas de prisiones, sino únicamente reacciones administrativas como pago de ciertas cuantías de dinero o multas en el sentido de censura o advertencia puramente social²⁰⁸.

Existe igualmente un sector de la doctrina francesa que aboga por la descriminalización, afirmando que de conformidad con el carácter de *ultima ratio* del Derecho penal, éste no debe intervenir si las sanciones administrativas se muestran suficientes²⁰⁹.

Desde esta tesitura, y en atención a que la característica esencial de las infracciones administrativas constituye la violación de una orden de la Administración Pública, delitos de esta naturaleza serían puramente formales y no se corresponderían con las conductas socialmente reprobables. En otras palabras: el delito de defraudación a la Hacienda Pública del 305.1 del Código Penal sería un delito formal o artificial que no protege verdaderos bienes jurídicos.

Se puede encontrar idéntica argumentación si se entiende que la relación existente entre el Estado y los sujetos obligados al pago del tributo, es una mera sujeción de éste último con aquél. Aclaremos este idea: si la imposición de los deberes al contribuyente resulta del ejercicio del poder en abstracto proveniente de la supremacía del Estado sobre los mismos, entonces la norma tributaria se encontraría vacía de un contenido sustancial de interés trascendente, por lo que el no acatamiento de la norma representaría una mera *desobediencia*²¹⁰.

²⁰⁵ QUINTANO RIPOLLES (como en nota 204), pág. 888.

²⁰⁶ QUINTANO RIPOLLES (como en nota 204), pág. 890.

²⁰⁷ Cfr. CORREIA, Eduardo, *El derecho penal de justicia y el llamado derecho penal administrativo*, Editorial Real Academia de Jurisprudencia y Legislación, Madrid, 1972, pág. 37.

²⁰⁸ Cfr. CORREIA (como en nota 207), pág. 30.

²⁰⁹ TERRADILLOS BASOCO, Juan, *Los delitos contra el orden socioeconómico en el derecho penal francés. Aspectos generales*, Edición de Marino Barbero Santos, Universidad de Madrid, Facultad de Derecho, Madrid, 1985, pág. 224, nota 4.

²¹⁰ Cfr. CATANIA (como en nota 3), pág. 38.

PÉREZ ROYO se ha expedido sobre la tesis: “Un planteamiento doctrinal, hoy absolutamente superado en el terreno de las formulaciones expresas, aunque posiblemente no tanto en el difuso campo de la llamada ‘conciencia social’, es el de considerar que los delitos tributarios carecen de contenido material desde el punto de vista de los valores sociales, más allá del terreno del derecho positivo²¹¹.” El autor sostiene que esta postura entiende a los delitos tributarios como delitos puramente formales no correspondientes a conductas reprobables socialmente.

LEROY-BEAULIEU sostiene que “el contribuyente lesionado tiene, en estricta moral, el derecho de tratar de escapar por disimulación, cuando encuentra los medios para ello, a estas expoliaciones. Puede, con total tranquilidad de conciencia, ocultar su patrimonio a la vista y a la persecución del fisco (...) el ciudadano resulta colocado por los impuestos de esta clase (impuesto progresivo), en una situación de legítima defensa y tiene el derecho moral de recurrir a todos los medios para evitar la confiscación torticera y disimulada con que se le amenaza²¹².” Esta última transcripción constituye una manifestación radical de la forma de pensar de la doctrina puesta bajo estudio, que relaciona el Derecho penal tributario con el ordenamiento de policía.

Esta idea se enlaza con el entendimiento del impuesto como algo detestado, y con la consideración de la ley tributaria como carente de significación jurídica, planteamientos superados a nivel doctrinal, e incongruentes con la consideración actual de los deberes fiscales como deberes de fidelidad en un Estado social de Derecho.

Por otro lado, compartir una posición como la explicada, representaría implantar la prisión por deudas y sostener la existencia de tipos penales carentes de todo contenido material de injusto, lo que resultaría inadmisibles²¹³.

Esta orientación doctrinal se halla hoy –y como se dijo- absolutamente superada a nivel teórico, al igual que los presupuestos relativos a la consideración de las normas y los deberes tributarios sobre los que se asientan. Las ideas expuestas, se hallan fuera de lugar con relación

²¹¹ PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 58, nota 53.

²¹² Transcripción efectuada en PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 59.

²¹³ En este sentido, entre otros, *Vid.* MEDRANO (como en nota 192), pág. 29-52. Asimismo, VIDAL ALBARRACÍN sostuvo que la falta de convencimiento general acerca de la obligación de tributar, genera el impulso de la evasión fiscal y, por lo tanto, como los bienes jurídicos son intereses de la sociedad protegidos por el derecho, debe concluirse en la falta de bien jurídico para el derecho penal tributario, y por lo tanto, el incumplimiento tributario se vería imposibilitado de asumir la categoría de delito (VIDAL ALBARRACÍN, Héctor C., “El nuevo régimen penal tributario y previsional”, *La Ley, Revista Jurídica Argentina*, tomo 1990-C, pág. 826 y sigs.).

a las formaciones económicas contemporáneas en las que el peso relativo y las funciones del sector público aparecen como esenciales para el funcionamiento del sistema²¹⁴.

2.2. Tesis que sostiene que se trata de un delito pluriofensivo.

Esta corriente sostiene que el delito tributario atenta contra varios bienes jurídicos.

Dentro de esta tesis se puede ubicar a MARTÍNEZ BUJÁN-PÉREZ, quien señala que el delito trata de proteger primordialmente el patrimonio del Erario Público (tesis patrimonialista) y, además, tutela de forma indirecta la integridad del orden económico en sentido estricto, la cual deviene necesaria para una correcta planificación económica y con el objetivo de obtener las finalidades de política económica y social que el Estado social y democrático de Derecho está obligado a cumplir²¹⁵. El nombrado procura aunar posiciones, considerando que quienes pretenden despatrimonializar el delito fiscal, acudiendo tan sólo a la función del tributo en un Estado de Derecho, no entienden que la concepción patrimonial no excluye abarcar esa perspectiva, antes al contrario, comporta esa dimensión. Excluyendo toda identificación con los delitos patrimoniales clásicos, refiere la protección del patrimonio al orden económico y señala que se hace imprescindible matizar que los delitos fiscales están destinados a la tutela de intereses patrimoniales supraindividuales. De ahí que el autor haya llegado a pronunciarse en el sentido de considerar que los delitos contemplados en la rúbrica contra la Hacienda Pública, y en el caso de la defraudación a ella, como delitos *pluriofensivos*, entendiendo que el legislador trata de proteger directamente el patrimonio de la Hacienda e indirectamente la integridad del orden económico en sentido estricto²¹⁶.

Igualmente, dentro de esta tesis puede encontrarse la posición de APARICIO PÉREZ²¹⁷, quien ha indicado que el patrimonio de la Hacienda estatal, autonómica o local es el objeto de delito y que éste, justamente, posee un carácter *pluriofensivo*, pues protege inmediatamente a la Hacienda Pública entendida como Erario Público, y de manera mediata a la Hacienda Pública funcional entendida como actividad financiera del Estado, así como a los principios

²¹⁴ A pesar de la superación de estos planteamientos, resulta interesante su mención porque con independencia de la influencia que todavía ejercen en la formación de la conciencia social, sirven para explicar algunas de las formas que históricamente ha tomado la inclusión de los delitos fiscales en el Derecho penal. Ante la resistencia a tipificar la evasión tributaria declarando expresamente la Hacienda Pública como objeto de protección, se ha buscado su mediata protección mediante aquello que acercaba las conductas defraudadoras del Fisco a otras más comunes. (Vid. PÉREZ ROYO (como en nota 193), págs. 59-60).

²¹⁵ Cfr. MARTÍNEZ PÉREZ, Carlos, *El delito fiscal*, Editorial Montecorvo, Madrid, 1982, pág. 211.

²¹⁶ Citado en BOIEX REIG, Javier/MIRA BENAVENT, Javier, *Los delitos contra la Hacienda Pública. Bien jurídico y tipos legales*, Editorial Tecnos, Madrid, 1987, pág. 27.

²¹⁷ Cfr. APARICIO PÉREZ, José, *El delito fiscal a través de la jurisprudencia*, 1ª edic., Editorial Aranzadi, Pamplona, 1997, pág. 59.

constitucionales que permiten el correcto funcionamiento del Estado de Derecho²¹⁸. El autor avala su tesis respaldado en un pronunciamiento del Tribunal Superior español de fecha 27 de diciembre de 1990²¹⁹, en el que se proclama que “el bien jurídico protegido en este tipo de delitos, teniendo en cuenta la especialidad de los distintos y no siempre coincidentes criterios doctrinales, está íntimamente relacionada con el art. 1.1, que proclama la justicia como valor fundamental del ordenamiento jurídico y el art. 31 de la misma ley fundamental en orden a la función que los tributos han de desempeñar en un Estado democrático de Derecho al exigir una contribución de todas las personas a los gastos públicos según la capacidad del contribuyente mediante un sistema tributario justo, de igualdad y progresividad; se trata en definitiva de proteger el orden económico dentro del más amplio orden social, conforme el ordenamiento jurídico que ha de realizar la Justicia material dentro de los parámetros de la ley positiva.”

LAMARCA señala que no se trata de la simple protección de un patrimonio, ni mucho menos del reforzamiento de una relación de crédito, sino que de forma mediata se protegen valores que son propiamente políticos. La reprobación del fraude fiscal no se fundamenta sólo en la necesidad de satisfacer el interés económico del Estado sino, principalmente, en la necesidad de satisfacer derechos fundamentales de naturaleza social y cultural, en suma, de hacer viable el modelo constitucional²²⁰.

En este mismo sentido, FERNÁNDEZ CUEVAS afirma que “el bien jurídico primariamente protegido no es la verdad o exactitud en el tráfico jurídico, fundamentalmente patrimonial, sino los derechos del Tesoro, el patrimonio público en forma inmediata, y mediatamente, el orden socioeconómico que exige inexcusablemente el pago de tributos con arreglo a lo dispuesto en las leyes, no ya como principio abstracto de justicia, sino como criterio constitucional de vigencia directa plasmado en el artículo 31 de nuestro primer texto legal²²¹.”

BERDUGO y FERRÉ OLIVÉ, critican estas afirmaciones porque consideran que lo que existe detrás de ellas no es más que una insuficiencia de poder dar un verdadero contenido al bien jurídico principal, incorporando por ello, nuevos bienes jurídicos de difícil concreción a fin de solventar el problema²²².

²¹⁸ Cfr. SEONE, José Luis, “El Delito de Defraudación Tributaria”, en César GARCÍA NOVOA/ Antonio LÓPEZ DÍAZ (Coordinadores), *Temas de Derecho Penal Tributario*, Editorial Marcial Pons, Madrid, 2000, pág. 83.

²¹⁹ STS, de 27 de diciembre de 1990. (Ponente Ruiz Vadillo). Citada en, APARICIO PÉREZ (como en nota 217), pág. 54 y sig.

²²⁰ Cfr. LAMARCA, Carmen, “Observaciones sobre los nuevos delitos contra la Hacienda Pública”, en *RDFHP*, vol. XXV, núm. 178, 1985, pág. 753.

²²¹ FERNÁNDEZ CUEVAS, Antonio, “El delito fiscal en el Código penal vigente con referencia a los derechos francés, alemán e italiano”, en *CT*, núm. 26, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1983, pág. 88 y sig.

²²² Cfr. BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE, Ignacio/FERRÉ OLIVÉ, Juan Carlos, *Todo sobre el fraude tributario*, Editorial Praxis, Barcelona, 1994, pág. 21.

Dentro de la extensa lista de doctrinas que se han formulado en este tema candente, esta postura en particular ha sido reputada como minoritaria²²³.

2.3. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es la fe pública.

Esta antigua posición, sostenida por SERRANO GÓMEZ²²⁴, entendía que aquél que incurría en la comisión de un delito fiscal, quebrantaba un deber de veracidad. La existencia hasta 1977 del tipo de ocultación de bienes o industria con el propósito de la elusión fiscal regulado en el artículo 319 del CP²²⁵ dentro del título de las falsedades, amparaba esta tesis.

La reseñada situación superponía un criterio macrosocial a uno microsocia. En efecto, conforme a la redacción del antiguo artículo 319 del Código Penal español, lo fundamental era la defraudación a la Hacienda estatal o local; lo que se ponía de relieve era una actividad semejante a la descrita en los delitos contra el patrimonio. Así, la referencia a la *fe pública* aparecía sin concreción en el tipo legal, ya que el problema no residía en la veracidad jurídica de las actuaciones, sino en el ánimo de defraudar del sujeto activo del delito. Por eso, las factibles falsificaciones no eran constitutivas del injusto, sino meros medios de comisión. Asimismo, resultaba incoherente que si el problema que se intentaba resolver no era el pago de los impuestos conforme surgía del artículo 319 del Código Penal español, se equiparara a una falsificación. Tal como se ha dicho, si se quería castigar determinadas falsificaciones o bien eran suficientes las figuras existentes, o bien se trataba de ampliarlos incluyendo nuevos documentos²²⁶.

La presente concepción conlleva algunas consecuencias para la tipificación legal específicamente. En efecto, se ha dicho que desde el punto de vista del comportamiento típico, lo fundamental sería alterar la verdad jurídica. Por ello, si bien en general se tratará de delitos de acción, no habrá obstáculos para concebir delitos de omisión (por ejemplo, no consignar un dato en la declaración de impuestos). Por la específica estructura típica de lo que significa falsificar, no podría plantearse el delito imprudente; además, por el hecho de que toda falsificación requiere un elemento subjetivo, tampoco resulta compatible con la imprudencia.

Este entendimiento nunca fue considerado por el legislador español, quien se limitó a su mero uso nominal de la fe pública como bien jurídico. De haber sido consecuente con este bien

²²³ DE LA PEÑA VELASCO (como en nota 191), pág. 45.

²²⁴ SERRANO GÓMEZ, Alfonso, *Fraude Tributario (delito fiscal)*, Ediciones de Derecho Financiero, Madrid, 1977, págs. 59-61.

²²⁵ El artículo 319 del CP español (texto anterior a la reforma de 1977), señalaba: *“El que requerido por el competente funcionario administrativo ocultare el todo o parte de sus bienes, o el oficio o la industria que ejerciere, con el propósito de eludir el pago de los impuestos que por aquéllos o por éstos debiera satisfacer, incurrirá en multa del tanto al quíntuplo del importe de dichos impuestos sin que en ningún caso pueda bajar de 5.000 pesetas.”*

²²⁶ Cfr. BOIEX REIG /MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 16 y sig.

jurídico, habría tenido que llevar a una tipificación sobre la base de la alteración de documentos que dieran fe pública, lo que podría haber sido un imposible como criterio básico, y de ahí que se utilizó sólo como presunción del ánimo de defraudar. Siendo así las cosas, el bien jurídico no podía ser la fe pública en atención a que ésta no era útil para la tipificación o, por lo menos, no era utilizada para ese fin²²⁷.

Se ha dicho que quienes consideran que en el delito de defraudación a la Hacienda Pública se protege la fe pública, confunden la utilización de los medios de comisión delictiva con el propio objeto de protección y, en definitiva, con el contenido material del injusto²²⁸.

Esta tesis ha quedado desechada debido a los actuales criterios de la doctrina, la jurisprudencia y la ubicación de los delitos contra la Hacienda Pública²²⁹.

2.4. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es el orden socioeconómico.

El estudio relativo a la relación entre el Derecho penal y la conservación del orden económico vigente conduce a una perspectiva notablemente opuesta a las indicadas en los apartados anteriores.

La evolución del Derecho penal ha dado lugar a la aparición de un sector especial: Derecho penal económico. La aparición de nuevas formas de delincuencia y la modificación en la valoración social y política respecto de determinados bienes y valores que se estiman dignos y merecedores de tutela penal, ha conducido a la aparición de nuevos tipos legales que integran este sector.

La caracterización genérica de la criminalidad económica suele identificar como objeto de protección el orden socioeconómico, el orden público económico²³⁰, la economía nacional²³¹ o, de forma más precisa, la confianza en el funcionamiento de los mecanismos o instituciones esenciales de dicho orden o sistema.

²²⁷ Cfr. BOIEX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 22 y sig.

²²⁸ *Vid.* al respecto, BOIEX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 26.

²²⁹ Cfr. BACIGALUPO ZAPATER, Enrique, "De los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social", en VV.AA, *CP, Doctrina y Jurisprudencia*, Editorial Trivium, Madrid, 1997; citado en NAVAS RIAL, Claudio R., "Problemas dogmáticos derivados del delito tributario. El bien jurídico protegido.", en Alejandro C. ALTAMIRANO (Coordinador), *Derecho penal tributario*, Editorial Marcial Pons, Buenos Aires, Madrid, Barcelona, 2008, págs. 127-168, esp. 146, nota 72.

²³⁰ AFTALIÓN, Enrique F., "El bien jurídico tutelado por el Derecho Penal Económico", en *Revista de Ciencias Penales*, núm. 2, tomo XXI, mayo-agosto, Instituto de Estudios Penales, Chile, 1966, pág. 86.

²³¹ GÓMEZ BENÍTEZ, Juan Manuel, "Notas para una discusión sobre los delitos contra el orden socioeconómico y el Patrimonio en el Proyecto de 1980 de Código Penal", en *ADPCP*, tomo XXXIII, fasc. II, Madrid, 1980, pág. 468.

Creemos útil analizar el fundamento del Derecho penal económico, idea que surge a finales del siglo XIX, como resultado del intervencionismo del Estado en la economía²³². Éste empezó a aplicar medidas dirigidas a solventar los problemas que los estratos más desfavorecidos tenían en torno a la vivienda, salud y educación²³³; luego, destinado a solucionar los problemas provenientes de las guerras. No obstante, BAJO precisa que el Derecho penal económico nace no sólo por el efecto de las guerras para paliar los perjuicios ocasionados por éstas, sino como consecuencia de las transformaciones ideológicas producidas a principios del siglo XX y de las modificaciones de las relaciones económicas que hacen precisar una nueva organización y una nueva efectiva tutela del derecho²³⁴.

Excede las pretensiones de esta investigación ahondar sobre las distintas nociones que se han brindado de *delito económico*²³⁵. Empero, consideramos de interés en el estudio de esta tesis hacer alusión a algunas de las más destacadas conceptualizaciones que se han elaborado por la doctrina sobre el Derecho penal económico y orden económico.

Anteriormente se hizo alusión al concepto de *economía nacional*, y esta expresión es la que nos lleva a formular el primer planteo: ¿el concepto de economía nacional se corresponde con el de orden económico?. Ambos conceptos no pueden considerarse asimilables: la economía es un hecho, un fenómeno cultural y social, que puede existir con escasa o aún sin protección jurídica; de hecho, necesita de un orden para poder desarrollarse y prosperar de forma que funcione como instrumento de plena satisfacción de las necesidades materiales del hombre²³⁶. Como afirma MIRANDA GALLINO, el Derecho penal no tutela la realización del fenómeno económico como hecho en sí, sino que protege la integridad del orden que se estima necesario

²³² BAJO afirma que la parte especial del Derecho penal nace como resultado del fenómeno de intervención del Estado, al abandonar éste la ideología de un Estado liberal y entrar a fiscalizar, regular y gestionar el sistema económico. *Vid.* BAJO FERNÁNDEZ, Miguel, "El Derecho Penal Económico. Un estudio de Derecho político español", *ADPCP*, tomo XXVI, fasc. I, enero-abril, Madrid, 1973, pág. 93.

²³³ Cfr. NOVOA MONREAL, Eduardo, "Reflexiones para la determinación y delimitación del delito económico", en *ADPCP*, tomo XXXV, fasc. I, enero-abril, Madrid, 1982, pág. 56.

²³⁴ Cfr. BAJO FERNÁNDEZ (como en nota 232), pág. 93.

²³⁵ Para mayor abundamiento y profundidad en el tema, se puede consultar MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, Carlos, *Derecho penal económico. Parte General*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 1998; MUÑOZ CONDE, Francisco, "Delincuencia económica: estado de la cuestión y propuesta de reforma", en *Hacia un derecho penal económico europeo*. Jornadas en honor del Profesor Klaus Tiedemann (celebradas en la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, 14-17 de octubre de 1992), Madrid, 1995, págs. 265-283; SIEBER, Ulrich, "Estado de la evolución y perspectivas del derecho penal económico europeo", en *Hacia un derecho penal económico europeo*. Jornadas en honor del Profesor Klaus Tiedemann (celebradas en la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, 14-17 de octubre de 1992), Madrid, 1995, págs. 601-620; CHIARA DÍAZ, Carlos A. / FOLCO, Carlos María, *Estado de Derecho y Sistema Penal. Ley penal tributaria y previsional N° 24769 y N° 26735*, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2012, págs. 14-41.

²³⁶ Cfr. MIRANDA GALLINO, Rafael, *Delitos contra el orden económico*, Ediciones Pannedille, Buenos Aires, 1970, pág. 26.

para el cumplimiento de ese hecho, de manera que pueden producirse así los fines propuestos²³⁷.

Destacamos que, aun cuando la doctrina no se muestra pacífica cuando delimita el concepto y contenido del delito socioeconómico, coincide en la búsqueda de una noción de orden económico con el fin de establecer desde él, el objeto y contenido del Derecho penal económico y del propio delito socioeconómico. Es común que no se lo defina y que simplemente se adelante un concepto de él sobre la base de otro concepto que a la vez amerita aclaraciones, como es el del *orden público económico*, expresándose que el delito económico es toda lesión al mismo²³⁸.

En este sentido, NOVOA MONREAL fundamenta la intervención del Estado en la economía, en el interés general, y define el orden público económico como el conjunto de normas de orden público dirigidas a resguardar el bien colectivo. Las mismas no pueden ser modificadas ni desconocidas por la voluntad o el interés de los particulares. Por ello sostiene que al Derecho penal económico le corresponde como bien jurídico genérico la protección y preservación de un orden público económico, y que por eso le concierne la tutela de la organización política-económica adoptada por cada país. Así, el objeto de protección del delito económico es el sistema económico, en el sentido de estructura económica de un país²³⁹. El autor, sin perjuicio de aclarar que el contenido del Derecho penal económico puede variar conforme al sistema económico de cada país, no deja de establecer características comunes que atienden a la noción de orden público económico. A saber: corresponde a un determinado sistema de organización general de la economía implantados por un país; se fundamenta en razones de interés general; y, su carácter o naturaleza imperativa sobre toda la organización económica del país que obliga a todos los ciudadanos, sean administrados o administradores. Estas características traen las siguientes consecuencias: el sujeto pasivo del delito económico es el sistema económico aceptado; el daño producido por el delito económico no es cuantificable ni individualizado, puesto que no se produce a persona o personas determinadas, sino que se difunde sobre toda la nación; y, la mayoría de estos delitos, serán realizados por particulares, empresarios, sin perjuicio de los ejecutados en ciertos casos por los funcionarios públicos²⁴⁰.

Por su parte, BAJO dice que “el Derecho penal económico es un grado de dicha intervención estatal. Precisamente el grado más intenso de intervención del Estado en la economía utilizando su poder sancionador. La finalidad y la función del Derecho penal económico no es otra cosa que la sublimación de la finalidad y la función del intervencionismo estatal en la economía: cumplir las exigencias de una valoración diferente del imperativo de Justicia en

²³⁷ Cfr. MIRANDA GALLINO (como en nota 236), pág. 26.

²³⁸ Cfr. MIRANDA GALLINO (como en nota 236), pág. 24.

²³⁹ Cfr. NOVOA MONREAL (como en nota 233), pág. 58 y sig.

²⁴⁰ Cfr. NOVOA MONREAL (como en nota 233), pág. 65 y sig.

orden a las relaciones sociales y económicas. Estas nuevas exigencias se plasman en la necesidad que hoy se siente de proteger la economía en su conjunto, el orden económico, la economía nacional puesta al amparo del nuevo intervencionismo estatal, como conceptos opuestos a los particulares de propiedad, patrimonio y fe contractual. Puede afirmarse que el objeto de protección del Derecho penal económico es el orden económico entendido como interés del Estado en la conservación de su capacidad productora para el cumplimiento de su tarea y en la conservación del orden legal de la economía tanto en su conjunto como en sus ordenaciones parciales, y entendido como interés del individuo en participar en los bienes de consumo y en el desarrollo de una actividad adecuada a su voluntad profesional de actuación y lucro. En definitiva, el Derecho penal económico es el conjunto de normas penales que garantizan el orden económico²⁴¹." Afirma que el Derecho penal económico tiene carácter accesorio, ya que no concibe sus propios objetos de protección, sino que éstos derivan del Derecho económico o de la propia Constitución²⁴². Así, y aunque la Constitución mencione la *economía nacional*, la misma no puede ser considerada como objeto digno y merecedor de protección por el Derecho penal económico pues carece de entidad suficiente al no poderse determinar en muchos casos su lesión o puesta en peligro. Por ello, entiende que el bien jurídico que tutela el Derecho penal económico, es el orden económico. Éste último, posee dos acepciones: una estricta, como regulación jurídica del intervencionismo estatal en la economía, y otra amplia, como regulación jurídica de la producción, distribución y consumo de bienes y servicios. En este sentido, sólo la acepción estricta puede ser condición de bien jurídico en sentido técnico, aunque concentrándose en un determinado interés de la Administración²⁴³. En síntesis, los delitos contra la Hacienda Pública responderían siempre a este concepto estricto de delito económico.

Los que asumen esta posición, afirman que "si algo justifica la intervención del Estado en la Economía es precisamente el orden coercitivo, cuya regulación se encomienda a la Hacienda Pública, que aparece como bien jurídico protegido en el delito fiscal (...) la situación de este precepto entre los delitos contra la Hacienda Pública, y por tanto contra el orden económico en sentido estricto, se justifica porque el bien jurídico protegido directamente es la facultad del Estado de intervenir en la Economía fomentando determinados aspectos de la misma y no simplemente un aspecto patrimonial²⁴⁴."

²⁴¹ BAJO FERNÁNDEZ (como en nota 232), pág. 95.

²⁴² Cfr. BAJO FERNÁNDEZ, Miguel, "Marco constitucional del Derecho penal económico", en Manuel COBO DEL ROSAL (Director)/Miguel BAJO FERNÁNDEZ (Coordinador), *Comentarios a la Legislación Penal*, tomo I, Editorial Edersa, Madrid, 1982, págs. 233- 258.

²⁴³ Cfr. BAJO FERNÁNDEZ (como en nota 242), pág. 252.

²⁴⁴ MUÑOZ CONDE, Francisco, "La ideología de los delitos contra el orden socio-económico en el Proyecto de Ley Orgánica del Código Penal", en *CPC*, núm. 16, Instituto de Criminología, Madrid, 1982, pág. 129; citado en AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 45.

Llegar a la conclusión antes expuesta, implica el entendimiento de la actividad tributaria como un instrumento que integra la actividad financiera del Estado, la que agrupa una gran variedad de manifestaciones de intervención en la economía. En efecto, de lesionar el ordenamiento fiscal, se afecta el equilibrio económico buscado por el legislador.

SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO ha dicho que “se desprende la naturaleza de delito socioeconómico (...) por cuanto que afectan al ordenado funcionamiento del sistema económico, y en concreto a la política de intervención del Estado en la economía (forman parte, pues, del Derecho Penal Económico en sentido estricto)”²⁴⁵.

Igualmente, y desde esta perspectiva, se han destacado dos aspectos: los delitos tributarios resultarían formas de prevención de los valores propios del Derecho fiscal que protegen los intereses del Fisco; pero, en aquellos supuestos en donde su origen se encuentra en la intención del Estado de influir en los procesos económicos por intermedio de la imposición, debería ser considerado como delito socioeconómico²⁴⁶.

Por otra parte, hay que tener en cuenta que la mayoría de los autores que siguen esta posición²⁴⁷, atienden a la Constitución económica como punto de referencia para la determinación del bien jurídico. Entienden que es necesario conocer a fondo la Constitución económica al momento de indagar sobre los parámetros en que debe desenvolverse el Derecho penal económico.

BAJO afirma, en este lineamiento doctrinal, que el bien jurídico protegido en los delitos contra la Hacienda Pública es el orden económico, delimitado por el artículo 31 de la Constitución^{248 249}.

AYALA, como referente crítico de la tesis estudiada en este apartado, considera inadecuado entender que el bien jurídico protegido por los delitos tributarios es el orden económico, pues

²⁴⁵ SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, José Luis, “Delitos contra la Hacienda Pública”, en Rafael CALVO ORTEGA, *Leyes Tributarias Comentadas. Delitos contra la Hacienda Pública*, Editoriales de Derecho Reunidas S.A., Madrid, 2002, pág. 18.

²⁴⁶ Cfr. CATANIA (como en nota 3), pág. 40.

²⁴⁷ Así, BARBERO SANTOS, Marino, “Los delitos contra el orden socio-económico: presupuestos”, en *La Reforma Penal, cuatro cuestiones fundamentales*, Madrid, 1982, pág. 149; VILADAS JENE, Carlos, “Propuesta de Anteproyecto de Código Penal y delincuencia económica”, en *RFDUCM*, monográfico núm. 6, Madrid, 1984, pág. 648; STAMPA BRAUN, José María/BACIGALUPO ZAPATER, Enrique, *La reforma del Derecho penal económico español : (informe sobre el título VIII del Proyecto de Código penal de 1980)*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1980; NOVOA MONREAL (como en nota 233), pág. 59.

²⁴⁸ BAJO FERNÁNDEZ (como en nota 242), pág. 233.

²⁴⁹ El artículo 31 de la CE establece 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.”

afirma que si entendemos que se lesiona el mismo, se debería admitir que ello es consecuencia de la lesión de otro bien inmediato que habría que determinar²⁵⁰. Dice: “Resulta insatisfactorio remitir a la lesión de un bien como el que se predica en los delitos económicos en general sin especificar cuál es el concreto instituto del sistema que resulta dañado para lesionar aquél y, sobre todo, en qué modo resulta serlo²⁵¹.” Sin perjuicio de que esta crítica se ha formulado en el marco del otrora artículo 349 del CP español, su transcripción resulta igualmente adecuada.

También critica el autor la equiparación efectuada del bien jurídico Hacienda Pública, con el contenido del artículo 31 de la Constitución española. Sostiene que el primer y segundo apartado del referenciado artículo contiene únicamente “el tratamiento de los criterios fundamentales que rigen la actividad financiera de los poderes públicos, tanto en su aspecto de obtención de recursos (apdo. 1) como en la aplicación de los mismos para cubrir objetivos públicos (apdo. 2), sin consagrar por ello ninguna característica del ‘modelo económico’ al que se ha hecho referencia, sino, en todo caso, la ordenación de la actividad financiera que el Estado despliega para la intervención en la vida económica. Pero la Hacienda pública no es, ni debe confundirse, con los principios que inspiran su actividad, como tampoco la Administración Pública se confunde con los que dispone el artículo 103 de la Constitución^{252 253}.”

Igualmente, es criticada esta tesis por identificar la pertenencia del Derecho penal tributario al Derecho penal económico, entendiéndolo como una especie o subclase del mismo, con la invocación del bien jurídico protegido en este último, como el tutelado por el primero. En verdad, el Derecho penal económico aglutina una variedad de aspectos que en su dinámica agreden el orden socioeconómico que este aspira, entre los que se encuentra el Derecho penal tributario por su relevancia e influencia en aquél. Pero, sostener que el Derecho penal tributario protege el orden socioeconómico, representaría una vaga e inadecuada determinación de la existencia de los bienes jurídicos mediatos e implicaría la necesaria acreditación de algún grado de lesión o puesta en peligro de la economía nacional por la vulneración de los preceptos contenidos en aquellas normas, tornándose, de esta manera, en un Derecho penal con contenidos abstractos y simbólicos²⁵⁴.

²⁵⁰ Cfr. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 48.

²⁵¹ AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 49.

²⁵² AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 49.

²⁵³ El artículo 103 de la CE dispone: “1. La Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho. 2. Los órganos de la Administración del Estado son creados, regidos y coordinados de acuerdo con la ley. 3. La ley regulará el estatuto de los funcionarios públicos, el acceso a la función pública de acuerdo con los principios de mérito y capacidad, las peculiaridades del ejercicio de su derecho a sindicación, el sistema de incompatibilidades y las garantías para la imparcialidad en el ejercicio de sus funciones.”

²⁵⁴ Cfr. CATANIA (como en nota 3), pág. 40.

En definitiva, el delito de defraudación tributaria no protege el bien jurídico referenciado en el acápite. Esto quedó argumentado por lo dicho hasta el momento y, asimismo, tomando en consideración que el mismo Código Penal español contempla los supuestos que lesionan al orden socioeconómico en el Título XIII del Libro II.

2.5. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es el poder tributario del Estado.

Una de las más evidentes formas de relacionar la Hacienda Pública y la protección penal, es la que entiende que los delitos tributarios son comportamientos que atacan la potestad tributaria del Estado.

Esta línea de pensamiento fue seguida primordialmente por un sector de la doctrina alemana e italiana que relacionó los delitos tributarios con el poder o potestad tributaria del Estado²⁵⁵, considerando que éstos atentaban de forma directa contra su soberanía tributaria²⁵⁶.

En la doctrina española, esta posición es mantenida por NOREÑA, quien argumenta que la Hacienda requiere un poder financiero que le permite llevar adelante una actividad financiera que contempla dos dimensiones: por un lado, la obtención de ingresos públicos a través del establecimiento y exigencia de impuestos; y, en la otra vertiente, la utilización de esos ingresos con la finalidad de cubrir los gastos derivados de la realización de los servicios de carácter social asumidos²⁵⁷.

Sostiene el autor que “dicha actividad financiera descansa en un poder financiero reconocido al Estado, Comunidades Autónomas y Corporaciones Locales para establecer los tributos y demás tipos de ingresos, así como autorizar el gasto realizado por el Ente Público²⁵⁸.”

El poder de imposición de la Administración tributaria, implica la sujeción a determinados deberes para el sujeto pasivo del tributo. Sin embargo, se debe considerar que esto se halla combinado con la adecuada recaudación de tributos, por tanto los fines esenciales, resultan ser meramente instrumentales²⁵⁹. Así es como se incurre en una confusión al interpretar que el mero medio configura el objeto de tutela penal; la modalidad de lesión o puesta en peligro del bien jurídico, no se corresponde con éste. Como afirma COLINA RAMÍREZ: “En cuanto a que para la existencia de una lesión se debe de infringir un deber u obligación no es suficiente para

²⁵⁵ AYALA establece la distinción de lo que se entiende por *poder legislativo* y por *potestad tributaria*, manifestando que aquél es “el poder legislativo en materia tributaria”, y éste “la potestad de que está revestida la Administración para hacer efectiva la exacción de los tributos creados por el primero”. Cfr. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 51.

²⁵⁶ *Vid.* PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 62.

²⁵⁷ Cfr. NOREÑA SALTO, José Ramón, *El delito fiscal*, Editorial Departamento de Derecho Penal, Facultad de Derecho, Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1983, pág. 187.

²⁵⁸ NOREÑA SALTO (como en nota 257), pág. 188.

²⁵⁹ Cfr. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 76.

sentar que ese incumplimiento o inobservancia sea parte del bien en sí. Pues el desvalor que supone la lesión de aquel bien subsumiría el nacido de tal incumplimiento²⁶⁰.”

De conformidad con lo expuesto, se ha dicho que el delito de defraudación a la Hacienda Pública no exige un resultado producto de la inobservancia de particulares deberes, sino que nace en el ámbito de la causación de tales sujeciones. Entonces, alcanza con la producción del resultado típico por medio de la elusión del pago de tributos como modalidad que importa por sí sola la violación de un deber, pero no nacen como objeto de protección²⁶¹.

Por esta posición se pretende que por medio del Derecho penal tributario, se elimine la contraria voluntad del contribuyente frente al poder tributario del Estado, en cuanto poder legislativo que el mismo tiene en la materia, o frente a la potestad de la Administración de hacer efectiva la reclamación de los tributos creados por el legislador²⁶².

AYALA GÓMEZ acertadamente explica que esta tesis debe ser rechazada debido a que por el Derecho penal tributario se pretende la coerción de aquellos comportamientos que ofenden el régimen tributario ya existente, eludiendo o beneficiándose de las condiciones que rodean al tributo ya existente, sin impedir por esto la creación por parte de los entes que ostentan el respectivo poder, de las figuras impositivas convenientes en marco de lo delimitado por la ley fundamental²⁶³.

PÉREZ ROYO sostiene que, de enrolarse en esta doctrina, se termina confundiendo el objeto de protección de estos delitos, con el objeto genérico del Derecho penal: “Esta teoría –que por lo demás, aparece formulada muchas veces de manera incidental- no puede ser tomada en consideración. El poder tributario es sencillamente una manifestación del poder normativo, de la potestad de creación de normas jurídicas reconocidas en la Constitución a sujetos determinados. De manera que identificar el ataque a este poder como el objeto de protección penal en los delitos tributarios equivale a confundir el objeto de estos delitos con el objeto genérico de todo el Derecho penal, que es la protección del ordenamiento jurídico, del Derecho objetivo. En todo caso, si alguna figura del Código guarda relación con el ejercicio del poder constitucional de imposición, no se trata de los delitos fiscales, sino de los delitos de imposición arbitraria o ilegal de tributos, es decir de los tipos que protegen el respeto por parte de los poderes públicos al principio de legalidad tributaria como límite constitucional al poder tributario (arts. 200 y sigs. CP)²⁶⁴.”

²⁶⁰ COLINA (como en nota 25), pág. 116.

²⁶¹ Cfr. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 77.

²⁶² En el Derecho comparado, adscriben a la tesis, GURKINFEL DE WENDY, Lilian/RUSSO, Eduardo, *Ilícitos tributarios en las leyes 11.683 y 23.771*, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1993, pág. 7.

²⁶³ Cfr. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 51 y sigs.

²⁶⁴ PEREZ ROYO (como en nota 193), pág. 62.

Los tipos del artículo 200 a 204 del Código Penal español configuran delitos cometidos por funcionarios públicos en la imposición y exacción de impuestos que lesionan los derechos de las personas cuando en representación del poder estatal actúan excediéndose de sus facultades siendo por ello, no el Estado en cuanto depositario del poder originario tributario el interés protegido, sino el interés al respeto de los derechos fundamentales de los ciudadanos, entre los cuales se destaca el principio de legalidad en materia tributaria, consagrado en el artículo 31.1 de la Constitución española²⁶⁵. Así, sólo sería “configurable un delito que atacara y lesionara ese ‘poder tributario’ bajo la fórmula hipotética de tipificar las conductas que impidieran u obstaculizaran el establecimiento legislativo de los distintos tributos a los entes revestidos de tal atribución de imposición de los mismos (...) al tratar de impedir u obstaculizar, no ese poder tributario, sino el desarrollo del propio poder legislativo de aquellos²⁶⁶.”

Lo dicho anteriormente es suficiente para poner en duda la exactitud de la tesis que sostiene que el delito de defraudación tributaria protege el poder tributario depositado en el Estado.

2.6. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es el deber de lealtad del contribuyente.

Desde este punto de vista se postula que incurrir en la figura de defraudación tributaria, implica la violación a un deber jurídico de colaboración por parte del contribuyente o, si se quiere, a un deber de lealtad o veracidad de su comportamiento frente a la Hacienda Pública, como sujeto recaudador²⁶⁷. Partiendo de la premisa de que la relación jurídica establecida entre el Estado y el sujeto obligado se cimienta sobre la base de una estrecha colaboración, sostienen que el último infringe una especie de deber jurídico de colaboración, viendo justamente allí la esencia del injusto de la figura bajo examen. Con esta base, los delitos tributarios resultarían ser meros delitos de desobediencia de los deberes fundamentales de colaboración que habrían sido establecidos en beneficio del superior interés del Estado²⁶⁸.

En esta tesitura, podemos citar a CHICO DE LA CÁMARA, quien afirma: “En definitiva, el Cod. Penal tutela no sólo la obtención de esos ingresos, sino también su aplicación en los diversos gastos públicos por imperativo de los párrafos primero y segundo del art. 31 CE. A esta conclusión, ha llegado también la Sentencia del Tribunal Supremo de 15 de julio de 2002 (RJ 2002/8709) al declarar que el bien jurídico protegido reside en la *solidaridad* de contribuir a las

²⁶⁵ Cfr. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 54.

²⁶⁶ AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 54.

²⁶⁷ En esta postura, *Vid.* SPISSO, Rodolfo, *Principios constitucionales de derecho penal tributario*, tomo 135, Editorial El Derecho, Buenos Aires, págs. 959-967.

²⁶⁸ Cfr. CATANIA (como en nota 3), pág. 41.

cargas públicas a las que estamos sometidos de conformidad con el art. 31 CE²⁶⁹.” Del pronunciamiento referenciado por el autor a modo de conclusión de su postura, se puede inferir la concordancia con la tesis en cuestión.

En el mismo lineamiento que el apuntado previamente, se encuentra el abogado argentino PAMPLIEGA, quien afirma que: “Se engarza en similar sentido lo dicho por el profesor doctor Pablo Chico de la Cámara, en su ponencia (...). Así sostiene que: ‘Una vez determinada la importancia de la función financiera del Estado, debemos cuestionarnos si el régimen sancionador penal como derecho fragmentario debe intervenir para corregir los comportamientos *insolidarios* de aquellos que han decidido no contribuir al sostenimiento de las cargas públicas (art. 31.1 CE)²⁷⁰.’”

No se podría cuestionar la importancia de los deberes de colaboración del contribuyente en los modernos sistemas tributarios. Y esto es lo que ha considerado un sector de la doctrina, especialmente en Alemania, centralizando el momento de afectación del objeto del bien jurídico en la acción de poner al organismo recaudador del Estado en una situación de desconocimiento de datos decisivos para conocer una concreta pretensión tributaria²⁷¹.

Pero, quienes operan con este esquema de pensamiento, yerran al anteponer al verdadero bien jurídico, un bien jurídico complementario o accesorio, además de confundir el medio utilizado para acarrear la ofensa al bien jurídico, con el interés mismo que se tutela. Empero, lo expuesto, no obsta a que distintas expresiones que conlleven la falta de colaboración del sujeto obligado, sean consideradas medios idóneos para la consecución de maniobras defraudatorias.

Esta tesis implica la forma más radical de protección estatal que se pretende dispensar mediante esta clase de delito y, a decir verdad, se trata de una concepción general para fundamentar la protección del Estado. La intervención del Estado se puede garantizar en la medida en que se afirme la existencia de un deber de lealtad al Estado: la protección supraindividual se confunde con la intervención del Estado y pasan a ser una misma cosa²⁷².

Según esta línea interpretativa -desarrollada por un sector minoritario en la doctrina alemana-, el bien jurídico tutelado en la figura de referencia es el derecho o pretensión del Estado al cumplimiento por parte de los contribuyentes de los deberes impuestos a fin de hacer posible el

²⁶⁹ CHICO DE LA CÁMARA, Pablo, “Estructura del delito fiscal en España”, en Humberto J. BERTAZZA (Director), *Tratado del Régimen Penal Tributario*, tomo I, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2010, págs. 587-613, esp. 589. El destacado no es del original.

²⁷⁰ PAMPLIEGA, Ignacio, “El delito tributario”, en Humberto J. BERTAZZA (Director), *Tratado del Régimen Penal Tributario*, tomo II, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2010, pág. 25 a 56, esp. 33. El destacado no es del original.

²⁷¹ Cfr. MEDRANO (como en nota 192), págs. 29-52, esp. 34.

²⁷² Cfr. BOIEX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 17.

correcto desarrollo de la gestión tributaria²⁷³. Las consecuencias de esta postura, criticada por la doctrina dominante, implican la configuración del delito de defraudación tributaria como un delito de peligro, y no ya de resultado.

Esta doctrina fue planteada primeramente por GROIZARD, quien entendió que el ocultamiento de bienes o industria no constituía una falsedad, sino un delito de desobediencia. Y ha sido recogida por la doctrina española, y llevado hasta sus últimas consecuencias especialmente por BACIGALUPO, quien ha dicho que el legislador ha querido, en el caso de la defraudación tributaria, adelantar la protección penal del Erario Público a los hechos que tienen aptitud para lesionarlo aunque sólo ataquen su integridad mediatamente satisfaciendo de este modo la pretensión del Estado de contar con una colaboración leal de los ciudadanos en la determinación de los hechos imponibles²⁷⁴.

Las críticas a esta postura son formuladas desde distintos enfoques. Desde el punto de vista de la llamada *dogmática jurídica-tributaria* se objeta que el núcleo de la relación jurídica tributaria sean los deberes accesorios; en realidad, lo que constituye el aludido núcleo, es la obligación de pago. Por otro lado, y desde un enfoque *político-legislativo* se sostiene que sólo la lesión patrimonial de los derechos del Erario Público es merecedora de la máxima protección por el ordenamiento jurídico²⁷⁵.

También se ha dicho que quienes consideran que lo que se protege es el deber de lealtad del ciudadano para con el Estado en relación con el mandato tributario, no consideran la estructura típica del delito de defraudación a la Hacienda Pública en sentido estricto²⁷⁶. Aun reconociendo que para la perfección del tipo ha de producirse una infracción a ese deber de colaboración leal, no puede afirmarse que únicamente en esa infracción quede agotada la descripción del bien jurídico que el tipo legal tutela²⁷⁷.

Se suma la crítica que afirma que la consecuencia de esta concepción en la tipificación, entendida como principio de garantía, pierde todo su sentido²⁷⁸. En efecto, el comportamiento podrá ser tanto comisivo como omisivo, más aún, cualquier hecho puede concretar una infracción al deber de lealtad. Lo prohibido y mandado al mismo tiempo, no tiene límites concretos, y su fundamento no es garantía para el ciudadano. Por el contrario, lo deja librado a la intervención punitiva del Estado.

²⁷³ Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 74.

²⁷⁴ Cfr. BACIGALUPO ZAPATER, Enrique, "El delito fiscal en España", en *RFDU*, núm. 56, Madrid, 1979, pág. 82.

²⁷⁵ *Vid.* ampliamente, MARTÍNEZ PÉREZ (como en nota 215), pág. 199 y sigs.

²⁷⁶ Cfr. BOIEX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 26.

²⁷⁷ Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 76.

²⁷⁸ *Vid.* BOIEX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 24.

Finalmente, objetores de la tesis observada, han afirmado que “se echa por la borda la teoría del bien jurídico y el principio de lesividad, para acercarse a los planteamientos que hiciera la escuela de Kiel, en que el deber del Estado era el centro de la teoría del delito y no el bien jurídico (...). Al plantearse el deber de lealtad como lo protegido, ciertamente cualquier acto del contribuyente puede entenderse como expresión de su actitud de no contribución y, por tanto, merecerá una pena. Se criminaliza toda la vida del ciudadano. Pero ello ciertamente va en contra de un Estado social, democrático y de Derecho y en contra de lo señalado por la Constitución²⁷⁹.”

2.7. Tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es la función tributaria.

En este sector se encuentran las posturas de los que comparten el rechazo a cualquier elemento de carácter patrimonial en la configuración del objeto de protección. Así, la noción propuesta tiene una estrecha vinculación con la función que cumple el tributo²⁸⁰.

La presente línea de pensamiento, es la que considera estos delitos como hechos ilícitos contra la Administración Pública. Fue BRICOLA, en 1958, quien acuñó la clásica formulación aunque específicamente en el tema del contrabando: “el contrabando es un delito tributario contra la Administración Pública, puesto que daña al Estado en el desarrollo de la función dirigida a la percepción de los tributos²⁸¹.”

Esta orientación sostiene que el bien jurídico protegido en el delito tributario es la función tributaria definida como aquella actividad de la Administración dirigida a gestionar los tributos por medio de un determinado procedimiento²⁸². Se sostiene que la Hacienda es la que ostenta la titularidad de funciones pública y, en especial, de la función tributaria. Por esto, la Administración, resulta ser la única garante de la protección del interés público relativo a la efectiva y correcta aplicación de las normas de carácter tributario. Más allá de ciertas diferencias en la conceptualización de lo que se entiende por *función pública*, creemos que lo dicho contempla en términos generales las principales notas del aquélla.

Por lo dicho en esta tesitura, el delito bajo estudio no protege, en principio, el patrimonio de la Hacienda Pública, sino directamente a la actividad de la Administración en su desenvolvimiento orientado al cumplimiento de la función tributaria en particular. En suma: la función tributaria es lo que se tutela en los delitos contra la Hacienda Pública contemplados en la rúbrica aludida, y en el delito de defraudación a la Hacienda Pública en particular.

²⁷⁹ BOIEX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 18.

²⁸⁰ Cfr. MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, Carlos, *Derecho penal económico y de la empresa. Parte Especial*, 2ª edic., Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2005, pág. 244; citado en COLINA (como en nota 25), pág. 114, nota 264.

²⁸¹ Cfr. BRICOLA, Franco, “L’offesa e il danno patrimoniale nel delitto di contrabando”, *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, I, 1989, pág. 353; citado en PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 64, nota 64.

²⁸² Definición brindada en PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 64.

Dentro de esta categoría, y conservando el denominador común rehusatorio a cualquier elemento patrimonial como objeto directamente protegido por el tipo legal, se ha sostenido que el delito tributario tutela el sistema de financiación del Erario público que se establece por medio del tributo como obligación jurídica unilateral. En efecto, los que enarbolan la bandera de esta última postura, afirman que la función tributaria en su relación con el sistema de financiación del Erario Público, no debe ser entendida como –en el decir de ARROYO ZAPATERO²⁸³– “una mera licencia literaria”, sino más bien como el contenido material que proporciona una base uniforme al delito tributario.

En el mismo lineamiento esbozado antes, se ha señalado que a través de la consagración en la Constitución española del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos²⁸⁴, se alerta expresamente que el reparto de la carga en materia tributaria se llevará a cabo de conformidad con lo dispuesto en los cuerpos legales respectivos de cada uno de los tributos. Así, el delito de defraudación tributaria atenta contra la Hacienda Pública por afectar directamente la recaudación de alguna de las figuras impositivas que integran el sistema tributario²⁸⁵.

MUÑOZ CONDE es partidario de esta dirección, afirmando que el bien jurídico digno de protección penal de estos ilícitos es la Hacienda Pública, tanto en su vertiente de ingreso público como de gasto público, al ser las dos formas escogidas por el artículo 31 de la Constitución española²⁸⁶.

Destacamos el particular aporte que efectúa RANCAÑO MARTÍN²⁸⁷ con especial referencia a esta tesis, cuando afirma que el único bien jurídico tutelado es la Hacienda Pública, cuyo concepto ofrece dos perspectivas: la objetiva y la subjetiva. Aclaremos: el bien jurídico es uno sólo y posee dos aspectos. Por la primera de las perspectivas ofrecidas –objetiva–, se pone el acento en el carácter patrimonialista del término en cuestión, concretamente en el patrimonio del Erario Público. Por la segunda –subjetiva–, que resaltamos especialmente, destaca la autora que se considera la Hacienda Pública como titular de funciones públicas, concretamente la función financiera y tributaria. Afirma que ambas perspectivas integran el concepto de Hacienda

²⁸³ ARROYO ZAPATERO, Luis, *Delitos contra la Hacienda Pública en materia de subvenciones*, Centro de Publicaciones del Ministerio de Justicia, Madrid, 1987, pág. 93.

²⁸⁴ Artículo 31 de la CE: “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....”.

²⁸⁵ Cfr. COLINA (como en nota 25), pág. 115.

²⁸⁶ Cfr. MUÑOZ CONDE, Francisco, *Derecho penal. Parte especial*, 8ª edic., Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 1990, pág. 793.

²⁸⁷ *Vid.* al respecto, RANCAÑO MARTÍN, María Asunción, *El delito de defraudación tributaria*, Editorial Marcial Pons, Madrid, 1997, pág. 41.

Pública y que, igualmente, ambas son tuteladas. El bien jurídico en el delito del artículo 305.1 del Código Penal español es la Hacienda Pública desde esa doble perspectiva. La autora acude a PÉREZ ROYO²⁸⁸ para quien, e incluso en los tipos penales de resultado patrimonial, lo que aparece afectado no es simplemente el patrimonio, sino una función pública que, al menos en línea teórica, persigue no solamente la obtención de ingresos, sino la realización de un conjunto de finalidades que, aunque tengan como fin dicho objetivo, rebasa el mismo. Digamos entonces que, para esta postura, el bien jurídico que se tutela es la Hacienda Pública considerada desde una doble perspectiva: en tanto conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico –patrimonio público–, y en tanto función tributaria que permite dotar a aquélla de un contenido patrimonial.

Como se dijo antes, dentro de esta categoría coexisten tesis que, no obstante compartir el común denominador dejado en claro, presentan rasgos característicos disímiles. Así, y entre otros, BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE y FERRÉ OLIVÉ²⁸⁹, parten de un concepto dinámico-funcional, sosteniendo que el bien jurídico tutelado en el delito contra la Hacienda Pública es, justamente, la Hacienda Pública pero entendiéndola como la actividad financiera del Estado, de las Comunidades Autónomas y entes locales y forales, que se estatuye como la utilización de los diversos tipos de ingresos y gastos públicos para alcanzar distintas finalidades, como la distribución de los recursos productivos entre sus posibles utilizaciones, y la estabilización y distribución de la renta nacional²⁹⁰.

La protección penal se dispensa a la Hacienda Pública teniendo en cuenta ésta no como conjunto patrimonial, sino como titular de funciones públicas, concretamente de la función tributaria. En otras palabras: lo que se ve afectado no es simplemente el patrimonio, sino una función pública que, al menos en esta línea teórica, persigue no sólo la obtención de ingresos, sino la realización de un conjunto de finalidades que, aunque tengan como núcleo el anterior objetivo, lo rebasan y alcanzan a, justamente, la protección a la función tributaria.

A favor de esta postura se agrega que se persigue el daño de la función del tributo por ser ésta la garantía del interés general del artículo 31.1 de la Constitución española, que se sustenta en un correcto desarrollo de la función tributaria²⁹¹.

Se ha subrayado, bajo esta tesitura, la necesidad de reflexionar sobre la posibilidad de configurar el delito tributario como un delito de peligro, en atención a la evolución del modelo de gestión, de forma que se tipifiquen conductas, no tanto por su idoneidad para producir la

²⁸⁸ Vid. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 67.

²⁸⁹ Cfr. BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE/FERRÉ OLIVÉ (como en nota 222), pág. 19.

²⁹⁰ Esta postura es criticada por AYALA GÓMEZ por la excesiva amplitud asignada a la función tributaria, pues ésta debería cumplir sólo con una función administrativa y, en el ámbito penal, sólo esclarecer dogmáticamente el modo y el fin de la imposición tributaria del Estado. Vid. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 74.

²⁹¹ Cfr. NAVAS RIAL (como en nota 229), pág. 147, nota 80.

sustracción concreta de la deuda tributaria, cuanto por su actitud para obstaculizar e impedir el normal desarrollo de la función tributaria²⁹².

Esta es la tesis que sostiene PÉREZ ROYO, quien describe al bien jurídico como el correcto desarrollo y desenvolvimiento de la función tributaria²⁹³. Así, la Hacienda Pública -como sujeto-, no es considerada como un conjunto patrimonial, como el Erario Público, sino como el titular de las funciones públicas y, específicamente, su función será la efectiva actuación de las normas tributarias por medio de las potestades, derechos y deberes que se le atribuyen a la Administración. Asimismo, la violación de las normas de Derecho penal tributario afectaría el interés de la Administración Pública y el normal desenvolvimiento de las actividades de liquidación, recaudación y control que a aquélla le fueron conferidas. En otras palabras: las normas tributarias están disciplinadas, para este autor, por la actividad de la Administración orientada a la actuación de un interés público que consiste en la realización del reparto de la carga tributaria. Para el desarrollo de esta actividad, el ordenamiento dota a la Administración de una serie de potestades, derechos y deberes, cuyo conjunto integran la llamada función tributaria. Dicha función es, justamente, el bien jurídico tutelado en los delitos tributarios en general, y en la defraudación a la Hacienda Pública en particular. En efecto, sea cual fuere la figura específica dentro de este género de delitos, debe ser incluido necesariamente para su configuración el incumplimiento de algún deber impuesto al particular en el marco de la referida función. Para PÉREZ ROYO, esta es la postura válida, sin perjuicio de que su opinión se brinda en el marco de una explicación exegética de la otrora figura del artículo 349 del Código Penal español²⁹⁴.

Merecen ser destacados los aciertos de la examinada doctrina. El de mayor relevancia: el bien jurídico individualizado resulta aplicable a todos los tipos legales que contempla el Código Penal español como lesivos a la Hacienda Pública. Para esto, remitimos a lo dicho en las consideraciones preliminares de esta sección y recordamos que la delimitación del objeto de tutela penal debe ser lo suficientemente amplio a fin de adecuarse a todos los tipos penales contemplados en la rúbrica y, al mismo tiempo, lo suficientemente estricto como para no desnaturalizar la descripción de cada tipo penal en particular. Asimismo, acierta esta tesis puesto que no siempre el patrimonio es lo que se ve vulnerado en este género de delito, sino antes bien, la función pública de la Hacienda. Y, acierta igualmente, al permitir establecer una

²⁹² Cfr. RANCAÑO MARTÍN (como en nota 287), pág. 40, nota 18. La autora referencia a ROMANO y a BUCCISANO, como los juristas italianos defensores de esta configuración; del otro lado, cita a GALLO y SANTAMARÍA. La alusión a autores italianos se debe a que la reflexión que expresa el texto, son conclusiones obtenidas en el marco del *Convegno su Sanzioni in Materia Tributaria*.

²⁹³ Vid. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág.76 y sigs.

²⁹⁴ Vid. ampliamente, PÉREZ ROYO (como en nota 193), págs. 64-67 y 76-78.

relación entre el bien jurídico tutelado y lo establecido en la ley fundamental española, siendo ésta el norte fundamental al momento de indagar sobre aquél²⁹⁵.

A esta posición le caben las mismas críticas que se expusieron con respecto a la interpretación del bien jurídico como violación del deber de colaboración.

En efecto, y como ha afirmado AYALA GÓMEZ, "...el interés público en la observancia y actuación de las normas tributarias, es el mismo interés público que se identifica con la necesidad de observar cualquier otra norma de orden público, por lo que no estaría dotando a los delitos tributarios de una diferenciación sobre la base del bien jurídico²⁹⁶." El autor sostiene que la función tributaria no es más que una función administrativa que, en el ámbito del Derecho penal, no debería tener otra misión que la de esclarecer dogmáticamente el modo y fin de la imposición tributaria del Estado, es decir, de la recaudación pública. Así lo dice: "Si queremos convertir tal categoría dogmática ajena a las penales en bien jurídico, debemos plantearnos si con ello estamos o no protegiendo el desarrollo de una función administrativa, cuya naturaleza no cede por la consideración de ser una función importante, la más importante para el resto de las actividades desarrolladas por el Estado²⁹⁷." Añade: "No solamente se infringe la derivada del pago de la cuantía debida a la Hacienda, sino que, efectivamente, se incumplen otros deberes específicos -como el de suministrar información veraz- que encuentran su origen en el seno de las potestades que integran la denominada 'función tributaria'. Precisamente ese poder de imposición comporta el nacimiento de concretos deberes y sujeciones para el sujeto pasivo tributario, pero no se olvide, en orden a la correcta recaudación y exacción de tributos, luego son instrumentales al fin primordial²⁹⁸."

Continúa AYALA y dice que "...si hemos entendido que no debe confundirse el medio con el objeto de protección, creemos que la vía de lesión del bien jurídico no debe identificarse con el mismo. Que para lesionar el bien se viole o infrinja un deber u obligación no parece suficiente para sentar que ese instrumento o inobservancia sea parte del bien mismo. El desvalor que supondría la lesión de aquél consumiría el nacido de ese incumplimiento. El tipo del artículo

²⁹⁵ PEREZ ROYO (como en nota 193), pág., 67. Es crítico Walter SAX al considerar el contacto entre la valoración de la ley fundamental y la esfera de tutela penal de los bienes jurídicos. El autor propugna que debe rechazarse la presunta exigencia de coincidencia en el respectivo contenido de ambos ordenamientos, pues mientras la ley fundamental representa el ámbito abstracto de toda actividad estatal, la garantía penal de bienes jurídicos entraña necesariamente una concreción de las decisiones de valor constitucional en determinados comportamientos contrarios a ellas dentro del específico círculo representado por los tipos legales. Así, existen bienes sometidos a la protección penal estatal que no constituyen derechos fundamentales ni son objeto de específica garantía constitucional. (Vid. en este sentido, POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 420, nota 27). Asimismo, como crítica a la vinculación, Vid. SILVA SÁNCHEZ, Jesús María, *Aproximación al Derecho penal contemporáneo*, 2ª edic. ampliada y actualizada, Editorial B de F., Montevideo, 2010, pág. 435 y sig.

²⁹⁶ AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 74.

²⁹⁷ AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 74.

²⁹⁸ AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 75.

349 del Código no exige que la defraudación se produzca como resultado de la inobservancia de determinados deberes, sino que sitúa el campo de ilicitud en la causación del mismo. De modo que basta con la producción 'fraudulenta' del resultado típico mediante la elusión del pago del tributo o disfrutando indebidamente de beneficios fiscales, modalidades de la acción que comportan, en sí mismas, la violación de los deberes a los que se puede reconducir, pero no se erigen en objeto de protección²⁹⁹."

Con este hilo argumental, el objeto de protección en el delito de defraudación a la Hacienda Pública, constituido por el normal desarrollo de la Administración de conformidad con las normas que regulan su ejercicio, se transformaría en la "autoprotección" de la administración tributaria. Así, al constituirse el desvalor de resultado con la afectación de la función administrativa, se obtendría un campo de punibilidad excesivamente amplio, toda vez que cualquier afectación sobre el proceso de la gestión tributaria formaría parte de la prohibición³⁰⁰.

Insistimos nuevamente en que, si bien es cierto que no puede considerarse el incumplimiento o la inobservancia de los deberes u obligaciones tributarias el objeto de protección de la figura legal, nada impide que se lo considere como un medio utilizado que acarrea la ofensa al bien jurídico realmente protegido por la norma penal.

Igualmente, se puede señalar frente a esta última crítica que la función de la Hacienda Pública no es una simple función administrativa, sino que va más allá, pues sirve a la redistribución de la renta, a la evitación de las desigualdades y al cumplimiento de importantes intereses de los individuos de la comunidad. La protección específica que el Derecho penal debe otorgar a la Hacienda Pública sólo se puede amparar "en cuanto que representa los intereses difundidos de toda la comunidad al poder los individuos participar de los beneficios que brinda este objeto protegido. El delito fiscal es un delito socioeconómico, contra la Hacienda Pública que afecta concretamente al sistema fiscal y dentro de éste al sistema tributario, parte esencial del sistema de ingresos del Estado. No podemos hablar de un bien jurídico digno de protección si todo este sistema está desconectado del sistema de gastos y redistribución de beneficios a amplios sectores de la población. Hay que tener en cuenta que se trata de dinero público, extraído previamente y con carácter coactivo a los particulares para solventar necesidades comunes a todos los ciudadanos³⁰¹."

Finalmente, se ha criticado a esta tesis diciendo que la misma supondría no muy poca inseguridad jurídica por lo inabarcable de sus límites y, por tanto, ante la imposibilidad de conformar taxativamente el injusto típico³⁰².

²⁹⁹ AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 77.

³⁰⁰ Cfr. CATANIA (como en nota 3), pág. 42.

³⁰¹ AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 20.

³⁰² Cfr. BOIEX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 31.

2.8. Tesis que sostiene que el bien jurídico tutelado es el patrimonio.

En esta construcción encontramos a aquellas tesis que sostienen que el bien jurídico protegido en los delitos contra la Hacienda Pública es el patrimonio³⁰³. Empero, formulan la cuestión en el marco de un planteamiento suscitado en la naturaleza de la relación jurídico-tributaria como privada o más bien como pública. Veamos.

2.8.1. Patrimonio individual.

La más destacada doctrina en pronunciarse en este sentido, fue la italiana. Bajo esta postura se afirmaba que los delitos fiscales tenían como objeto de tutela, bienes de naturaleza patrimonial *privada*³⁰⁴. Para esta tesitura los delitos en cuestión deberían ser regulados bajo la rúbrica de los delitos que agreden al patrimonio pero brindándole un tratamiento especial. Entendían que el delito tributario era un delito de enriquecimiento indebido en el que el contribuyente obtenía una ventaja indebida proveniente del incumplimiento de sus obligaciones fiscales, ya que era beneficiado por servicios públicos sin haber hecho el correspondiente pago a la Hacienda Pública³⁰⁵.

Con relación al planteo descripto, se ha expedido la doctrina afirmando que debe ser desestimado en el ámbito penal³⁰⁶. Un enfoque microsocial que conlleva a una interpretación patrimonialista individual es inadmisibles y no se corresponde con lo dispuesto en la ley fundamental española. El artículo 133.1 de la Constitución española³⁰⁷, fija que la sujeción del administrado con el Estado no es particular, todo lo contrario. Así, pretender otorgar un carácter meramente individualista al patrimonio público del Estado, resulta insensato e irrazonable; una visión estrictamente patrimonialista, consistente en equiparar el delito tributario con los delitos contra la propiedad o el patrimonio individual, resulta simplista³⁰⁸. Si entendemos que es el patrimonio el objeto de protección de estos delitos, no hace falta crear otros delitos, pues la

³⁰³ Sobre el concepto jurídico penal de patrimonio, referido exclusivamente al Código Penal español, *Vid.* ampliamente, MUÑOZ CONDE (como en nota 286), pág. 180.

³⁰⁴ Cfr. BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE /FERRÉ OLIVÉ (como en nota 222), pág. 17.

³⁰⁵ *Vid.* MARTÍNEZ PÉREZ (como en nota 215), pág. 206, esp. nota 56. Esta tesitura es criticada por DELOGU, quien sostiene que la moderna ciencia de la Hacienda no fundamenta el impuesto en el cambio, sino que atiende al principio de solidaridad social, sobre la base de la capacidad contributiva del sujeto y no en razón de los beneficios que éste pueda obtener de los servicios prestados por la Hacienda Pública, ya que tales servicios son de compleja valoración pecuniaria por resultar casi imposible de demostrar tanto en facetas de utilidad social como en su efectivo empleo a favor de los particulares.

³⁰⁶ COLINA (como en nota 25), pág. 119.

³⁰⁷ Artículo 133.1 de la CE: “1. La potestad originaria para establecer los tributos corresponde exclusivamente al Estado, mediante ley...”

³⁰⁸ Cfr. BOIEX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 26.

salvaguarda se puede realizar eficazmente a través de figuras ya existentes, como la estafa, el daño o la apropiación indebida³⁰⁹.

También se ha dicho, a modo de crítica, que si esta posición fuera admitida, se correría el riesgo de “llevar al máximo la interpretación microsocia l de los bienes jurídicos fundam entadores del delito fiscal, pues el patrimonio individual nada tiene que ver con el patrimonio del Estado y los delitos fiscales tampoco se asemejan a los delitos contra la propiedad. Se trata de una argumentación que conduce al fracaso de los preceptos y a la total impunidad para quienes lesionen el auténtico bien jurídico protegido³¹⁰.”

Lo desacertado de esta doctrina radica en desconocer la existencia de la división en los ingresos públicos: ingresos públicos de derecho público o ingresos no patrimoniales o derivados, que provienen de la potestad del Estado y son de naturaleza coactiva; e ingresos públicos de derecho privado, directos u originarios, que tienen una naturaleza privada pues se fundamentan en la voluntad contractual de las partes. Los tributos son ingresos de Derecho público por derivar de un título jurídico público y por ser exigidos por la Administración coactivamente³¹¹.

2.8.2. Erario público.

Por otro lado, y atento a las críticas formuladas, afirman que los delitos tributarios tienen como objeto principal la protección de bienes de naturaleza patrimonial *pública*. Sostienen que la actividad tributaria es una figura de carácter público, tanto por el sujeto activo del tributo, así como por el objeto de tutela. Los tributos, como ingresos públicos del Estado para satisfacer las necesidades colectivas, se distinguen de los ingresos privados patrimoniales que no revisten carácter público y que se rigen por las reglas del Derecho privado³¹². En efecto, el patrimonio del Estado es eminentemente público.

Este sector afirma que el delito fiscal violenta contra los intereses patrimoniales del Erario Público, considerando a éste como un patrimonio especial y diferente al patrimonio individual³¹³.

³⁰⁹ Cfr. BOIX REIG, Javier/BUSTOS RAMÍREZ, Juan, *Los delitos contra la Hacienda Pública. Bien jurídico y tipos legales*, Editorial Tecnos, Madrid, 1987, pág. 19.

³¹⁰ Cfr. BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE/FERRÉ OLIVÉ (como en nota 222), pág. 17.

³¹¹ Cfr. MARTÍNEZ PÉREZ (como en nota 215), pág. 207 y sig.

³¹² Cfr. PÉREZ ROYO, Fernando, *Derecho Financiero y Tributario, Parte General*, 5ª edic., Editorial Civitas, Madrid, 1995, pág. 26.

³¹³ La concepción del patrimonio del Erario como bien jurídico protegido la mantienen, entre otros, RODRÍGUEZ MOURULLO, Gonzalo, “Algunas consideraciones sobre la reforma del delito fiscal”, en *Jornadas sobre infracciones tributarias: aspectos administrativos y penales*, vol. II, Madrid, Centro de Estudios Judiciales, 1988, pág. 162; en el marco del otrora artículo 319 del Código Penal español, y en el mismo sentido, Vid. BAJO FERNÁNDEZ, Miguel,

La consideración de los delitos tributarios como delitos contra el Erario Público como patrimonio estatal, es una doctrina muy extendida que incluso –y como afirma PÉREZ ROYO³¹⁴- se debe considerar mayoritaria. En particular, lo que distingue el delito de defraudación tributaria frente a los restantes delitos patrimoniales, es la especial naturaleza del patrimonio afectado, concretamente el Erario Público.

En este lineamiento, se establece que el bien jurídico en el delito de defraudación tributaria es el patrimonio, y se indica que la lesión al mismo no sólo entraña una disminución de valor económico en las arcas del Estado, sino que lesiona a toda la política tanto económica como social que alcanza el ahorro, la inversión, la distribución de la renta nacional. Por esto, no es suficiente lesionar el derecho de crédito, sino que resulta necesario un perjuicio patrimonial a la Hacienda Estatal, Autonómica o Local³¹⁵. Así, destacamos especialmente la exigencia de un efectivo perjuicio patrimonial.

Recordamos a BAJO FERNÁNDEZ, quien afirma que el bien jurídico que la figura legal protege es el patrimonio y, concretamente, el Erario Público como patrimonio del Estado. Empero, seguidamente, pone de manifiesto cómo la trascendencia de esta lesión patrimonial no sólo debe valorarse *per se*, sino como resultado de uno de los más genuinos delitos económicos, a toda una política económica y social³¹⁶.

Desde este punto de vista, entonces, se postula que el bien jurídico protegido en el delito de defraudación a la Hacienda Pública se trataría del patrimonio, más concretamente del patrimonio del Estado (Erario Público)³¹⁷. Sin embargo, las posiciones doctrinales dentro de este grupo presentan matices diversos que deben ser destacados³¹⁸.

Para una posición doctrinal, representada por RODRÍGUEZ DEVESA, el otrora artículo 319 del Código Penal español recogía “un delito contra los intereses patrimoniales del Estado o entidades locales cuyo acomodo debería haberse buscado entre los delitos contra la propiedad, puesto que el acento se coloca ahora en el lucro cesante implicado por la no percepción de los ingresos fiscales³¹⁹.”

“Delitos contra la Hacienda Pública”, *GF*, núm. 42, Madrid, 1987, pág. 138 y sigs. Acerca de las consecuencias en la tipificación, *Vid.* ampliamente, BOIX REIG/BUSTOS RAMÍREZ (como en nota 309), pág. 21.

³¹⁴ PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 63.

³¹⁵ Cfr. BAJO FERNÁNDEZ (como en nota 232), pág. 556.

³¹⁶ Citado en BOIX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 26.

³¹⁷ En este sentido opinan, BAJO FERNÁNDEZ, Miguel/BACIGALUPO, Silvina, *Delitos tributarios y previsionales*, Editorial Hammurabi, Buenos Aires, 2001, pág. 55 y sigs.

³¹⁸ Sin perjuicio de que algunas opiniones expuestas seguidamente han sido pronunciadas en el marco de redacciones anteriores al vigente artículo 305.1, creemos apropiada su mención en atención a su absoluta relevancia y correspondencia con el tema que aquí nos ocupa.

³¹⁹ RODRÍGUEZ DEVESA, José M., *Derecho penal español. Parte Especial*, Edición del autor, Madrid, 1975, pág. 939.

Otro grupo, insistiendo en la necesidad de perjuicio patrimonial, resalta la singularidad del patrimonio afectado (Erario Público) por el delito, como elemento diferenciador en la defraudación contra la Hacienda Pública³²⁰.

Una posición específica en la que se enrolan algunos especialistas en Derecho tributario es la que sostiene que el bien jurídico protegido en el delito tributario es el patrimonio y concretamente el derecho de crédito por tributos de las Haciendas estatal y local³²¹. Esta postura ha sido criticada por algún sector de la doctrina penalista que señala que “no es el derecho de crédito que la Hacienda estatal o local ostenta como contrapartida de la deuda tributaria del contribuyente lo que constituye el objeto de protección (...) sino el patrimonio, como prueba de la necesidad del perjuicio patrimonial (...). En otras palabras, no basta lesionar el derecho de crédito, sino que es necesario producir un perjuicio patrimonial a la Hacienda estatal o local³²².”

Por último, y partiendo de la idea de que el delito de defraudación tributaria es un delito de contenido patrimonial, identifica al bien jurídico tutelado por la figura, no ya con el Erario Público como patrimonio del Estado, sino con el preciso interés público a la plena y puntual percepción de los ingresos correspondientes a cada uno de los impuestos que integra el sistema tributario³²³. Esta última postura es destacada por PÉREZ ROYO³²⁴ quien, a pesar de discrepar con la tesis en términos generales, sostiene que ésta es la más exacta, tanto por precisar un aspecto concreto de la Hacienda Pública, como por referirse a cada impuesto en particular.

Parte de la jurisprudencia se ha decantado por esta tesis, al sostener que los delitos tributarios encajan en los delitos contra el patrimonio, con la salvedad de que se trata de un patrimonio especial debido a la entidad del sujeto pasivo como Hacienda Pública, y al objeto de la defraudación³²⁵.

³²⁰ Cfr. RODRÍGUEZ MOURULLO, Gonzalo, “El nuevo delito fiscal”, en *REDF*, núm. 15-16, Editorial Civitas, Madrid, 1977, pág. 707; BAJO FERNÁNDEZ (como en nota 232), pág. 556; CORDOBA RODA, Juan, “El nuevo delito fiscal”, en *RJC*, núm. 4, 1985, pág. 690.

³²¹ Cfr. DEL POZO LÓPEZ, Jesús/ARNÁU ZOROA, Francisco, “Anotaciones sobre el delito fiscal”, *Medidas Urgentes de Reforma Fiscal*, vol. I, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda, Madrid, 1977, pág. 414; citado en PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 72, nota 75.

³²² BAJO FERNÁNDEZ (como en nota 232), pág. 556.

³²³ Según lo indica PÉREZ ROYO, esta es la postura dominante en la jurisprudencia y doctrina alemana. (*Vid.* PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 73).

³²⁴ Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 73.

³²⁵ STS de 27/12/1990 (Ponente: Enrique Luis Vadillo), que declara que: “El delito fiscal o contra la Hacienda Pública encaja por esencia, dentro de la especificidad, en el marco de los delitos contra el patrimonio descansando su originalidad, o relativa originalidad, fundamentalmente en la naturaleza del sujeto pasivo, que ha de serlo la Hacienda

Es interesante ahora, dejar asentadas aquí, algunas de las críticas que han sido formuladas a esta doctrina.

Al igual que lo hecho con relación a la anterior postura relativa a una protección de bienes de naturaleza patrimonial privada, rescatamos la crítica que a esta postura se le formula y que afirma que, independientemente de la obligación o esencia de los ingresos patrimoniales del Estado, éstos siempre recaen en su patrimonio que, según los objetores, es privada. Esta crítica ha quedado contestada con lo dicho por este último sector estudiado.

Por otro lado, si bien la maniobra reprimida por el delito de defraudación a la Hacienda Pública podría causar un perjuicio patrimonial al Erario Público, el bien jurídico protegido por el tipo penal no se agota en el mismo, ya que lo que realmente se persigue es haber obstaculizado la obtención de los ingresos públicos.

Igualmente, y si se entiende que el objeto de protección es sólo el patrimonio del Estado, no se explicaría el tratamiento particular que en estos casos se haría al establecer el monto pecuniario³²⁶ por sobre el cual la conducta constituiría delito, por oposición a lo que sucede en los delitos contra el patrimonio, contemplados en el Título XIII del Libro II del Código Penal español.

Se observa cómo las críticas formuladas a esta orientación doctrinal, se centran en que el concepto de patrimonio público como el bien jurídico tutelado resulta inexacto³²⁷. Sostienen que de considerar como bien jurídico al patrimonio del Erario público, no sería posible identificar un injusto material que legitime la creación de delitos tributarios independientes, ya que el patrimonio no ofrece diferencias para su protección por ser éste público o privado³²⁸.

Un criterio como este, puramente patrimonialista, fracasa y conduce a una imprecisión: el Erario público resulta afectado no sólo cuando un sujeto incurre en la figura penal de defraudación tributaria, sino también por otras conductas cuya sanción se encuentra contemplada en distintos tipos penales³²⁹. PÉREZ ROYO, sostiene en ese sentido, que este

Pública, así como en la materia que constituye el objeto de la defraudación". Sentencia citada en BERDUGO DE LA TORRE/FERRÉ OLIVÉ (como en nota 222), pág.18.

³²⁶ Excede el objeto de esta obra el estudio de la naturaleza del monto en el delito de defraudación tributaria. Para su estudio, pueden consultarse, entre otros, MARTÍNEZ PÉREZ, Carlos, *Condiciones objetivas de punibilidad*, Editorial Edersa, Madrid, 1989; CORVALÁN, Juan Gustavo, *Condiciones objetivas de punibilidad*, Editorial Astrea, Buenos Aires, 2009; CHIARA DÍAZ, Carlos A. / FOLCO, Carlos, *Estado de Derecho y Sistema Penal. Ley penal tributaria y previsional N° 24769 y N° 26735*, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2012, págs. 425-427.

³²⁷ Entre otros, *Vid.* GRACIA MARTÍN (como en nota 186), pág. 50.

³²⁸ *Vid.* ARROYO ZAPATERO (como en nota 283), pág. 92; citado en COLINA (como en nota 25), pág. 120, nota 286.

³²⁹ Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 64.

enfoque no termina de ser completamente adecuado, resultando ser un planteamiento indeterminado³³⁰. El Erario Público resulta afectado no sólo por los delitos tributarios, sino también por otras conductas descritas en figuras legales (como los delitos contra la propiedad pública), hasta los especiales tipos penales (como la malversación de caudales públicos), cuya realización conlleva inexorablemente una lesión al Erario Público.

Considerar a la Hacienda Pública como única garante del Erario público, deviene inapropiado. El patrimonio que integra el Erario público no sólo es de carácter estático –como el dinero o el crédito-, sino que cumple también con una función dinámica, una actividad económica-financiera del Estado orientada a la recaudación de ingresos y satisfacción de gastos.

Finalmente, entender que el patrimonio del Estado es el bien jurídico tutelado en el delito de defraudación tributaria, haría innecesaria la regulación de la figura bajo una rúbrica distinta a los tipos legales incluidos en el Título XIII del Libro II del Código de fondo, ni la creación de un tipo penal específico³³¹. De considerar como se debe la ubicación sistemática de los delitos contra el patrimonio y su esencia jurídica, no resultaría adecuado trazar la equiparación pretendida por la tesis analizada.

2.9. Tesis que sostiene que el bien jurídico tutelado se refiere a conceptos del Derecho financiero³³².

Sin perjuicio de haber esbozado algunas ideas sobre estas posturas al estudiar la tesis patrimonialista, resulta de interés enfocarnos especial y exclusivamente en cada una de ellas. A eso vamos.

2.9.1. El derecho de crédito de la Hacienda Pública.

Tal como lo indica PÉREZ ROYO³³³, esta postura es defendida principalmente por los tributaristas³³⁴, quienes sostienen que, no obstante ser el patrimonio el bien jurídico tutelado por el delito, lo que se protege específicamente dentro de él es el derecho de crédito por los tributos de la Hacienda³³⁵.

En el mismo sentido, el catedrático GARCÍA NOVOA, afirma que en el delito fiscal “se tutela un bien jurídico concreto que no es otro que la Hacienda Pública entendida en un sentido

³³⁰ Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 63 y sig.

³³¹ Cfr. BERDUGO DE LA TORRE/FERRÉ OLIVÉ (como en nota 222), pág.18.

³³² *Vid.* en este sentido, la clasificación elaborada en AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 62.

³³³ PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 72.

³³⁴ *Vid.* DEL POZO LÓPEZ/ARNAÚ ZOROA (como en nota 321); ARGILÉS Y GARCÉS DE MARCILLA, José Luis, “El delito fiscal”, en *CT*, núm. 25, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1978, pág. 10.

³³⁵ Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 72.

funcional, como conjunto de derechos y obligaciones de contenido económico de los Entes públicos y, en concreto, de los *derechos económicos consistentes en los créditos tributarios*³³⁶.”

Ahora bien, de aceptarse esta postura, se adelantaría la barrera de protección penal, pues se castigarían conductas que no causarían una lesión económica a la Hacienda, contradiciendo de este modo la intención del legislador que sólo busca sancionar las conductas más peligrosas³³⁷.

La crítica formulada a esta tesis sostiene que se asimila inadecuadamente el bien jurídico con el objeto de la acción. En efecto, son dos conceptos distintos: el primero, es una categoría abstracta; el segundo, real. Así, en el delito tributario, el derecho de crédito de la Hacienda Pública, se consideraría el objeto de acción³³⁸.

AYALA GÓMEZ ha señalado: “Toda construcción que intente basar el bien jurídico sobre el incumplimiento de deberes pertenecientes a la esfera de la relación jurídica tributaria, se asienta sobre un equívoco: el de confundir las relaciones nacidas con la misma y que corresponden a la esfera interna de una relación administrativa tributaria, con un bien jurídico traspasado de lo penal³³⁹.” Esto indica que la relación tributaria no puede ser objeto de tutela por las normas penales en atención a que no contienen un bien jurídico; consiste sólo en una concepción explicativa de las relaciones originadas entre la Hacienda y el contribuyente, por la realización del hecho imponible.

De aceptar que lo protegido por el Derecho penal son las obligaciones y los deberes que devienen de la relación jurídica tributaria, se admite sin querer, que la intervención penal se dirige a la protección de intereses administrativos y no al cumplimiento de otros fines que le han encomendado³⁴⁰.

2.9.2. Interés del fisco a la percepción de ingresos.

Parte de la doctrina alemana, sostiene que el bien jurídico que el delito tributario tutela, es el interés que tiene la Hacienda Pública en la percepción de los ingresos tributarios de forma completa y puntual³⁴¹.

³³⁶ Citado en PÉREZ ROYO, Fernando, *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 11ª edic., Editorial Civitas, Madrid, 2001, pág. 296. Lo destacado no es del original.

³³⁷ Cfr. BAJO FERNÁNDEZ (como en nota 232), pág. 556.

³³⁸ Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 73

³³⁹ AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 68

³⁴⁰ DELOGU, T., “L’oggetto giuridico dei reati fiscali”, en *Studi in onore de Francesco Antolisei*, Volume Primo, Giuffré Editore, Milano, 1965, pág. 425; citado en BAZA DE LAFUENTE (como en nota 197), pág. 126, nota 156.

³⁴¹ Doctrina alemana desarrollada en PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 73, nota 79.

PÉREZ ROYO sostiene con relación a esta doctrina que, a pesar del desacierto en el que incurre por considerar exclusivamente el perjuicio patrimonial, la formulación es precisa al momento de determinar cuál es el aspecto de la Hacienda Pública que resulta afectado, así como cada uno de los impuestos³⁴².

Es cierto que esta tesis aclara con precisión uno de los aspectos afectados de la Hacienda Pública, pero parece ser incompleta por no desarrollar que, igualmente, se lesionan otra serie de intereses para cuya realización se despliega la función tributaria³⁴³.

2.9.3. Protección del sistema tributario.

En esta postura se enroscan, principalmente, TIEDEMANN y DELOGU.

El primero de los citados, sostiene que los ingresos fiscales no están protegidos *per se* como bien jurídico, sino sólo en la medida en que cada uno de ellos es indispensable para el cumplimiento de los fines sociales, estatales y económicos. Así, al delimitar el bien jurídico, se establece también la vinculación causal que debe existir entre los fines del Estado y los ingresos fiscales³⁴⁴.

Esta última posición es criticada por AYALA, quien alega que inexactamente se identifica el bien jurídico con los fines que cumplen en el sistema económico los ingresos públicos; esto es un objeto mediato de protección no reconocible con el bien jurídico tutelado por el delito tributario³⁴⁵.

Por otro lado, DELOGU, entiende que para determinar el bien jurídico se debe partir del concepto del sistema fiscal. Expresa: "No obstante su aparente fragmentariedad, el sistema fiscal es el bien o el interés que se sustenta en las normas culturales vigentes de las instituciones en un momento histórico dado; y, también porque, en conjunto, mira a un resultado único y global: procurar el máximo de entradas al Estado con el mínimo sacrificio a los contribuyentes³⁴⁶." Dice, seguidamente, que "la finalidad común de cada norma incriminante de todo el Derecho penal fiscal es la de garantizar el exacto funcionamiento del sistema fiscal considerado, y por ello objeto común a cada delito fiscal lo constituye un todo orgánico y sistemático³⁴⁷."

³⁴² Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 73.

³⁴³ Cfr. BAZA DE LAFUENTE (como en nota 197), pág. 127.

³⁴⁴ Cfr. TIEDEMANN, Klaus, *Poder económico y delito (Introducción al Derecho Penal Económico y de la Empresa)*, Editorial Ariel, Barcelona, 1985, pág. 92.

³⁴⁵ Cfr. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 64.

³⁴⁶ DELOGU (como en nota 340), pág. 428.

³⁴⁷ DELOGU (como en nota 340), pág. 429.

Esta última propuesta de DELOGU tampoco es pacíficamente aceptada. El sistema tributario, en sí mismo considerado, no puede materializar ningún bien digno de protección y la idea del sistema contiene un concepto armónico para conjuntar distintas figuras integrantes de instituciones homogéneas pero que, como tal, no supone un objeto de referencia para centrar el bien jurídico sobre su propio concepto³⁴⁸.

Si esta posición entiende que lo que se protege es el sistema tributario, los ingresos que el mismo percibe y las funciones que con éstos la Hacienda Pública realiza, esta posición no resultaría del todo desacertada. Ya lo veremos más adelante al momento de tomar postura sobre la cuestión.

3. Jurisprudencia.

Para examinar la jurisprudencia, resulta útil partir de dos sentencias del Tribunal Supremo, que manifiestan las diferentes perspectivas existentes del bien jurídico protegido en los delitos contra la Hacienda Pública³⁴⁹.

En primer lugar, referenciamos la STS de 10 de octubre de 2001³⁵⁰ en el caso *Inverbroker*, como claro referente de una postura patrimonialista individual del bien jurídico. En esta ocasión se señaló, con relación al bien jurídico protegido por el delito, lo siguiente: “Este punto de vista es rechazado en la teoría del derecho penal fiscal, en la que se afirma que ‘se contempla como bien jurídico, en consonancia con la jurisprudencia y la teoría dominante, la recaudación completa de los impuestos particulares.’ Así, nos encontraríamos ante la perspectiva patrimonialista o recaudatoria del bien jurídico protegido. La ley penal vigente no es ajena a esta concepción teórica y ello tiene un reflejo preciso en la estructura del tipo penal del art. 305 CP configurado como una ley penal en blanco, que remite (implícitamente) a la infracción de deberes fiscales especiales derivados de las leyes que disciplinan cada especie de impuesto. En este sentido es evidente, ante todo, que cuando el texto del art. 305 CP describe la acción como la elusión del ‘pago de tributos’ se refiere a infracciones particulares que sólo pueden ser infracciones de deberes específicos propios de cada tributo, pues, de lo contrario, no se hubiera utilizado el plural de ‘tributos’”. Se infiere del pronunciamiento transcripto que el bien jurídico protegido es concreto y referido a las infracciones particulares relativas a la deuda tributaria singularizada que se ha dejado de ingresar, con expresión de un perjuicio concreto a la Hacienda Pública. La consecuencia en relación con el caso concreto es la siguiente, según indica la sentencia: “el hecho sólo estará determinado a los efectos de la dirección del procedimiento contra el culpable en la medida en la que la autoridad tributaria haya procedido,

³⁴⁸ Cfr. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 65.

³⁴⁹ Vid. ampliamente, GUTIÉRREZ-GONZÁLEZ BARQUÍN, Pedro, *Manual de delitos contra la Hacienda Pública*, Editorial Aranzadi, Navarra, 2008, pág. 66 y sigs.

³⁵⁰ STS, de 10 de octubre de 2001. (Ponente: Enrique Bacigalupo Zapater).

por alguno de los métodos autorizados por los arts. 47 a 51 LGT, a la liquidación, al menos provisional (art. 123.1.2º párrafo LGT) del impuesto, es decir, a la determinación de la deuda fiscal, proveniente del hecho imponible y del sujeto obligado, y sobre esa base haya dado impulso a la iniciación del procedimiento."

GUTIÉRREZ-GONZÁLEZ BARQUÍN manifiesta su rechazo a los argumentos señalados pues, no obstante el acierto en su consideración aislada, los entiende como meros artificios de lógica, atento a que no tienen por qué llevar necesariamente a esa singular conclusión sobre cuál es el bien jurídico protegido en el delito contra la Hacienda Pública. La sentencia, según el autor, pretende fundamentar las exigencias de determinación que debe tener el hecho denunciado para interrumpir el plazo de prescripción mediante la obligada referencia a la acción esperada (aludía a hechos omisivos), el deber incumplido y el sujeto obligado, exigiendo -al menos- un cálculo provisional de la deuda tributaria. Dichas exigencias, en opinión del nombrado, no derivan de cuál sea el bien jurídico tutelado por el delito, sino de la indefensión y del derecho a ser informado de la acusación formulada en el ámbito de un proceso penal, en tanto que manifestaciones del derecho a la tutela judicial efectiva en los términos en que ha sido desarrollado por el TC³⁵¹.

Existen otras sentencias que se expiden con relación al bien jurídico protegido, defendiendo la idea del patrimonio de la Hacienda Pública en general. Así, la STS de 15 de julio de 2002³⁵² afronta la cuestión desde una perspectiva distinta, al señalar con ocasión de examinar la relación entre la prescripción de la deuda tributaria y prescripción del delito, la compatibilidad entre la opción estatal a investigar y perseguir los incumplimientos de índole tributaria una vez transcurrido cuatro años y la decisión de mantener operativa la respuesta penal más allá de ese plazo, justificándolo en la naturaleza del bien jurídico protegido en este tipo de delitos.

De esta forma, la primera alternativa se sustenta en criterios de logística recaudatoria, como el basado en la necesidad de optimizar los limitados recursos de la Administración tributaria, concentrando su uso en determinado período de tiempo. No obstante, la reacción penal se apoya en la necesidad de conferir algo más de protección a los importantes valores constitucionales que rebasa la significación patrimonial o recaudatoria. Así, el fundamento de la imposición de obligaciones fiscales, es el principio de solidaridad que encierra el artículo 31.1 de la ley fundamental, en tanto que, como señala la sentencia comentada, impone la obligación de contribuir a las cargas públicas, estrechamente ligada a los valores de justicia e igualdad y de cuya efectividad depende la dimensión social del Estado, conduciendo esto a que, una vez producida la prescripción de una deuda tributaria, no se siga un efecto automático de desaparición de todo el bien jurídico merecedor de protección.

³⁵¹ Cfr. GUTIÉRREZ-GONZÁLEZ BARQUÍN (como en nota 349), pág. 67.

³⁵² STS, de 15 de julio de 2002. (Ponente Andrés Ibáñez).

Este segundo enfoque destacado tiene su precedente en la doctrina más consolidada del Tribunal Supremo que apela a la importante función que cumple la Hacienda Pública en orden a la distribución equitativa de los recursos públicos. Así se ha manifestado la sentencia pionera del Tribunal Supremo de 27 de diciembre de 1990³⁵³ en el caso *Lola Flores*, cuando señaló que “el bien jurídico protegido por este tipo de delitos, teniendo en cuenta la esencialidad de los distintos y no siempre coincidentes criterios doctrinales, está íntimamente relacionado con el artículo 1.1 CE que proclama a la Justicia como valor fundamental del ordenamiento jurídico, y el 31 de la misma norma fundamental, en orden a la justicia que los tributos han de desempeñar en un Estado Democrático de Derecho al exigir una contribución de todas las personas a los gastos públicos según la capacidad económica del contribuyente mediante un sistema tributario justo, de igualdad y progresividad; se trata en definitiva de proteger el orden económico, dentro del más amplio orden social, conforme al ordenamiento jurídico que ha de realizar la justicia material dentro de los parámetros de la ley positiva.”

El Tribunal Superior ha puesto el acento en la naturaleza patrimonial del hecho ilícito como delito de resultado en otros pronunciamientos, produciendo una injerencia en la recaudación de la Hacienda Pública en general (STS, de 2 de marzo de 1998, de 9 de marzo de 1993, de 3 de diciembre de 1991, de 20 de mayo de 1990, de 18 de diciembre de 2000, 2 de junio de 2005 y de 25 de noviembre de 2005³⁵⁴), de manera que se entiende un delito de infracción de un deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos.

La STS de 5 de diciembre de 2002³⁵⁵ fundamenta que el delito se configura como una infracción del deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el pago de tributos, de naturaleza patrimonial, siendo el bien jurídico protegido, el patrimonio de la Hacienda Pública en su manifestación relativa a la recaudación tributaria.

Igualmente, no faltan voces en el Tribunal Superior que entiendan que el bien jurídico protegido por este delito es la protección de valores superiores. En este sentido se han expedido en la STS de 19 de mayo de 2005³⁵⁶ y en la STS de 6 de octubre de 2006³⁵⁷.

El primero de los pronunciamientos referenciados hace alusión a la tutela de los principios generales del ordenamiento jurídico al señalar que “cualquier fraude tributario supone un grave atentado contra los principios constitucionales que imponen la real y leal contribución al sostenimiento de los servicios sociales y las cargas públicas. Frente a esta concepción del bien jurídico, algunos sectores doctrinales desvían la esencia de la lesión hacia un delito semejante

³⁵³ STS, de 27 de diciembre de 1990. (Ponente Dr. Enrique Ruiz Vadillo).

³⁵⁴ STS, de 24 de noviembre de 2005. (Ponente Dr. Miguel Colmenero Menéndez de Lurca).

³⁵⁵ STS, de 5 de diciembre de 2002. (Ponente Dr. Miguel Colmenero Menéndez de Lurca).

³⁵⁶ STS, de 19 de mayo de 2005. (Ponente Dr. José Antonio Martín Pallín).

³⁵⁷ STS, de 6 de octubre de 2006. (Ponente Dr. José Ramón Soriano Soriano).

a los patrimoniales cuyo sujeto pasivo es la Hacienda Pública. Es cierto que al final el perjuicio es económico, pero no puede olvidarse que la justificación de la pena específica, radica en la inadmisión de la vulneración de los principios de solidaridad tributaria inexcusables en una sociedad democrática.”

Por su parte, el segundo de los pronunciamientos destacados –STS de 6 de octubre de 2006-, también se refiere al perjuicio económico que reporta para el sector público la comisión de este delito afirmando que “es indudable, pues, que el bien jurídico protegido no es exclusivamente el patrimonio estatal, afectado indirectamente, sino la perturbación ocasionada a la actividad recaudatoria del mismo, como presupuesto básico para cubrir patrimonialmente imperiosas necesidades públicas.”

El Tribunal Constitucional -STC 110/1984, de 26 de noviembre³⁵⁸, y 76/1990, de 26 de abril³⁵⁹- ha hecho eco de estos valores superiores al referirse al fraude fiscal cuando afirmó que “parece inútil recordar que en el mundo actual la amplitud y la complejidad de las funciones que asume el Estado hace que los gastos públicos sean tan cuantiosos que el deber de una aportación equitativa para el sostenimiento resulta especialmente apremiante. De otra forma se produciría una distribución injusta en la carga fiscal, ya que lo que ‘unos no paguen debiendo pagar, lo tendrán que pagar otros con más espíritu cívico o con menos probabilidades de defraudar’. De ahí la necesidad de una actividad inspectora especialmente vigilante y eficaz aunque pueda resultar a veces incómoda y molesta.”

El despliegue de una eficaz actividad de inspección y comprobación del cumplimiento de las obligaciones tributarias no es una opción que queda librada a la disponibilidad del legislador y de la Administración. Es, contrariamente, una exigencia inherente a un sistema tributario justo y equitativo. “En unas palabras, la lucha contra el fraude fiscal es un fin y un mandato que la Constitución impone a todos los poderes públicos, singularmente al legislador y a los órganos de la Administración tributaria. De donde se sigue asimismo que el legislador ha de habilitar las potestades o los instrumentos jurídicos que sean necesarios y adecuados para que, dentro del respeto debido a los principios y derechos constitucionales, la Administración esté en condiciones de hacer efectivo el cobro de las deudas tributarias sancionando en su caso los incumplimientos de las obligaciones que correspondan a los contribuyentes o las infracciones cometidas por quienes están sujetos a las normas tributarias³⁶⁰.” En el mismo sentido se ha proclamado en STC 76/1990, de 26 de abril: “La lucha contra el fraude fiscal es un fin y un mandato que la Constitución impone a todos los poderes públicos y singularmente al legislador

³⁵⁸ STC 110/1984, de 26 de noviembre. (Ponente: Ángel Latorre Segura).

³⁵⁹ STC 76/1990, de 26 de abril. (Ponente: Jesús Leguina Villa).

³⁶⁰ STC 50/1995, de 23 de febrero. (Ponente: Rafael de Mendizábal y Allende); citada en CHICO DE LA CÁMARA, Pablo, *El delito de defraudación tributaria tras la reforma del Código Penal por la LO 5/2010. Reflexiones críticas y propuestas de “lege ferenda”*, 1ª edic., Editorial Aranzadi, Navarra, 2012, pág. 29.

y a los órganos de la Administración tributaria”. Aquí, se observa que el papel del juez es trascendente como garante de los derechos individuales y de las potestades de la Hacienda Pública, a la luz del artículo 31 de la Constitución española.

El Tribunal Constitucional, tiene declarado en la STC 87/2001 de 2 de abril³⁶¹ que “los delitos de carácter económico suelen ser complejos y quedar ocultos en un entramado de operaciones económicas aparentemente inocuas, de forma que su investigación puede requerir la práctica de un elevado número de diligencias” y, por ello, “sólo cuando los hechos van siendo esclarecidos en el curso de una investigación es posible y exigible que la acusación quede claramente perfilada, tanto fáctica como jurídicamente.” Así, con relación a la eficacia interruptiva de la prescripción en el delito fiscal cabe que en el ejercicio de la acción penal, la imputación pueda ser genérica con respecto al deber de contribución del gasto público, inespecífica e incluso errónea respecto de la concreta obligación tributaria defraudada, sin pérdida de dicha eficacia y sin necesidad de esperar para que se produzca tal efecto a que la investigación evidencie el preciso incumplimiento tributario, frente al criterio defendido en la sentencia de 10 de octubre de 2001, previamente citada.

Antes de concluir es interesante aludir a la sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de 7 de julio de 2004³⁶² que analiza las diferentes sentencias del Tribunal Superior en la materia y fija su postura en forma diáfana sobre cuál es el bien jurídico tutelado en el delito contra la Hacienda Pública en los siguientes términos: “el bien jurídico protegido mediante la prohibición bajo pena de conductas como las que son objeto de investigación en esta causa, no es otro que el monto económico o Patrimonio Público derivado del deber cívico-social de tributar, de que dispone –y tiene derecho a disponer- la sociedad articulada en un Estado Social y Democrático de Derecho para subvenir a las necesidades públicas, procedentes de los tributos como forma legal de obligada cooperación e intervención en el bienestar común. Se trata, por tanto, no de un bien jurídico de carácter individual y esencial contenido patrimonial del que sería titular la Hacienda Pública que aparecería, también materialmente y no sólo formalmente, como acreedor tributario, sino de un bien jurídico supraindividual y colectivo del que es titular la sociedad, prohibiéndose bajo pena la elusión de impuestos en las condiciones establecidas por la Ley penal, precisamente por constituir una conducta que, amén de conllevar una disminución de la riqueza colectiva, entraña una conducta socialmente insolidaria, incompatible con los principios de un Estado Social y Democrático de Derecho³⁶³.”

A modo de conclusión: la postura mayoritaria entiende que el bien jurídico protegido es un valor superior recogido en la Constitución, un bien jurídico supraindividual y colectivo del que es

³⁶¹ STC 87/2001, de 2 de abril. (Ponente: María Emilia Casas Baamonde).

³⁶² AP de Barcelona, de 7 de julio de 2004. (Ponente Dr. José Carlos Iglesias Martín).

³⁶³ Vid. ampliamente, MELLADO BENAVENTE, Francisco M., “El bien jurídico protegido”, en Francisco M. MELLADO BENAVENTE (Coordinador), *El delito fiscal*, Editorial Edición Fiscal CISS, Valencia, 2009, pág.63-68.

titular la sociedad y la consecución de una distribución justa y equitativa de la carga tributaria entre todos los contribuyentes. En definitiva, hacer efectivo el sistema tributario español tal como se configura en el artículo 31.1 de la Constitución española, en cuanto ello es sostén del Estado Social y Democrático de Derecho al que se refiere el artículo 1.1 del mismo cuerpo normativo³⁶⁴.

4. Toma de postura.

El concepto de bien jurídico ha de ser quizá el de mayor dificultad para definir en el ámbito de la ciencia penal³⁶⁵. Y la dificultad de su conceptualización se extiende en igual intensidad al momento de delimitar el bien jurídico en la figura específica del artículo 305.1 del Código Penal español.

Con el fin de tomar postura sobre el tema, luego de haber recogido y analizado las distintas posturas que sobre el contenido del bien jurídico en el delito de defraudación a la Hacienda Pública se han sostenido en la doctrina y en la jurisprudencia, recordamos la definición a la que hemos arribado al momento de efectuar un estudio sobre la evolución y las distintas concepciones sobre el bien jurídico en materia penal: bien o valor, de titularidad personal o colectiva, normativamente evaluado, y estimado como digno, merecedor de la máxima protección jurídica, cuyo otorgamiento es reservado a las prescripciones del Derecho penal³⁶⁶.

Centrándonos ya en nuestra materia de estudio, nos debemos cuestionar si el delito de defraudación a la Hacienda Pública sirve verdaderamente para la autorrealización del hombre, si hay un bien jurídico digno y merecedor de protección, y si lo hay, si se debe o no proteger por el Derecho penal.

En el tema específico de la satisfacción de tributos, nos parece inexorable el valor social que éstos tienen para el cumplimiento efectivo de las necesidades vitales del hombre y de la comunidad, siendo por esto bienes dignos y merecedores de tutela penal, pero sólo y exclusivamente en los casos de graves infracciones y cuando se altere y perjudique

³⁶⁴ Cfr. MELLADO BENAVENTE (como en nota 363), pág.68.

³⁶⁵ "...la cuestión teórica del concepto material de delito sigue sin estar clara, pues hasta ahora no se ha logrado precisar el concepto de 'bien jurídico' de modo que pudiera ofrecer una delimitación jurídicamente fundada y satisfactoria por su contenido." (ROXIN, Claus, *Derecho penal. Parte general*, tomo I, trad. y notas de Diego Manuel LUZÓN PEÑA, Miguel DÍAZ y GARCÍA CONLLEDO, y Javier de Vicente RAMESAL, Editorial Civitas, Madrid, 1997 [obra alemana, München, 1994], pág. 54). "Independientemente de las definiciones que se han dado de bien jurídico, impera la falta de certeza respecto de su contenido. Se trata de un concepto indeterminado que puede prestarse para cualquier cosa." (RODRÍGUEZ DE BELLO, Gladys (Coordinadora), *Ley sobre el hurto y robo de vehículos automotores. Comentada*, Editorial Paredes, Caracas, 2008, pág. 48). "Dadas las variedades con que se presenta, es prácticamente imposible conceptualizar exhaustivamente el bien jurídico." (TAVARES (como en nota 39), pág. 15).

³⁶⁶ POLAINO NAVARRETE (como en nota 1), pág. 495. ID (como en nota 7), pág. 603. En sentido análogo, ALCÁCER GUIRAO (como en nota 159), pág. 334.

verdaderamente ese valor social fundamental. De otro modo, resultan suficientes y eficaces los medios que ofrece el Derecho penal administrativo para prevenir y sancionar las infracciones.

La separación entre los ilícitos penales y los ilícitos administrativos es un tema de real trascendencia al momento de determinar la posible criminalización de lo que aún es una infracción administrativa. Recordemos que los que sostienen la distinción entre ambos ilícitos, atienden a la idea de que el Derecho penal protege las condiciones esenciales y necesidades vitales del hombre, mientras que el Derecho administrativo busca la tutela de los intereses del Estado. Tal distinción, justifica las medidas que cada ordenamiento adopta para sancionar a quien desoye la norma impuesta.

La crítica que se formula a esta tesis es que afirma inexactamente que no existe pauta alguna que permita una diferencia cualitativa entre los dos ilícitos, siendo sólo una diferencia formal y no sustancial. En verdad, el ilícito administrativo encierra un juicio desvalorativo ético-social que, por su menor entidad gravosa, conduce a una sanción administrativa y no a una penal; el ilícito administrativo no carece de criterios de desvalor ético-social, sino que sólo se presentan en menor intensidad debido a su escasa gravedad y repercusión social³⁶⁷.

Se afirmó que el ordenamiento fiscal va dirigido al enriquecimiento del Erario o al bienestar y, por su parte, el ordenamiento penal tiene como fin cumplir los más altos valores de justicia. Sostenemos que esto no es exacto en atención a que, aun cuando la Administración pretende el cumplimiento de sus intereses temporales, se conduce asimismo a crear un orden justo y útil³⁶⁸. El Estado exige el pago de tributos a fin de satisfacer las necesidades de la comunidad y de los propios individuos que componen ésta, respondiendo así a un valor de justicia.

Se señala, finalmente, que no es inadecuada la distinción de que el Derecho penal regula y protege los bienes y valores esenciales, y que el Derecho penal administrativo, por su parte, sanciona las lesiones que como consecuencia de la defraudación afectan directamente a los intereses del Estado, amparándose la distinción más bien en el principio de intervención mínima y de ultima *ratio*. En atención a estas pautas, siempre que quede demostrado que a través de la Administración y de los medios que goza ésta se puedan prevenir y atajar las defraudaciones, será suficiente con su normativa.

Por otro lado, la afirmación de que el delito tributario es pluriofensivo y que por eso tutela a una variedad de bienes jurídicos, no es acertada. Entendemos que dicha consideración sólo

³⁶⁷ Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 26; RODRÍGUEZ MOURULLO, Gonzalo, "Las exigencias previas del estado de Derecho para la admisión en España del Delito fiscal", en *Coloquios organizados por el Círculo de Estudios Jurídicos*, Madrid, 1971, pág. 96; SERRANO GÓMEZ (como en nota 224), pág. 27; CEREZO MIR (como en nota 198), pág. 166.

³⁶⁸ En el mismo sentido, *Vid.* BAJO FERNÁNDEZ (como en nota 232), pág. 118.

revela un impedimento para brindar un verdadero contenido al bien jurídico principal –Hacienda Pública-, incorporando por ello, nuevos bienes jurídicos de difícil concreción con objeto de solventar el problema³⁶⁹.

La tesis que sostiene que el bien jurídico protegido es la fe pública, quedó descartada atento a los actuales criterios de la doctrina, la jurisprudencia y la ubicación de los delitos contra la Hacienda Pública³⁷⁰.

Desde otro enfoque, compartimos la postura de BAJO FERNÁNDEZ cuando sostiene que la Economía no puede ser el bien jurídico tutelado por la defraudación tributaria, ya que no es posible demostrar en todos los casos fue lesionado o puesto en peligro del mismo³⁷¹. Como dice el autor, una cosa es la Economía y otra muy distinta es el orden económico. Aunque, y ahora discrepando con el autor, sostenemos que el orden económico no es más que una faceta de un modelo económico social. En esta idea, no se protege sólo el orden económico y no es únicamente la intervención del Estado en la economía de un país, sino todo el modelo socio-económico, es decir, la intervención del Estado también en la faceta social, en la redistribución de la renta y en el cumplimiento de los intereses sociales. A pesar del acierto marcado, no creemos adecuado considerar la pertenencia del Derecho penal tributario al Derecho penal económico, entendiéndolo como una especie o subclase del mismo, con la invocación del bien jurídico tutelado en este último como el protegido por el primero. Este entendimiento representaría –como ya se dijo- una imprecisa determinación de la existencia de los bienes jurídicos mediatos e implicaría la necesaria acreditación de algún grado de lesión o puesta en peligro de la economía nacional por la vulneración de los preceptos contenidos en aquellas normas, tornándose, de esta manera, en un Derecho penal de contenido abstracto y simbólico³⁷².

No se muestra acertada la tesis que sostiene que lo que se protege en el delito de defraudación a la Hacienda Pública es el poder tributario. Básicamente, aquél es solamente una manifestación del poder normativo, de la potestad de creación de normas jurídicas reconocidas en la Constitución a sujetos determinados. La identificación del objeto de protección con este poder conduce ineludiblemente a una confusión: considerar el objeto de tutela de estos delitos con el objeto genérico de todo el Derecho penal, que es la protección del ordenamiento jurídico, del Derecho objetivo.

³⁶⁹ Cfr. GÓMEZ DE LA TORRE/FERRÉ OLIVÉ (como en nota 222), pág. 21.

³⁷⁰ BACIGALUPO ZAPATER (como en nota 229); citado en NAVAS RIAL (como en nota 229), pág. 146.

³⁷¹ Vid. ampliamente, BAJO FERNÁNDEZ, Miguel, “La Constitución Económica Española y el Derecho Penal”, en *Repercusiones de la Constitución en el Derecho Penal, Semana de Derecho Penal en memoria del Prof. Julián Pereda*, Universidad de Deusto, Bilbao, 1983, pág. 168-173.

³⁷² Como se lo anotó en CATANIA (como en nota 3), pág. 40. Sobre *derecho penal simbólico*, Vid. CHIARA DÍAZ, Carlos A. / FOLCO, Carlos María, *Estado de Derecho y Sistema Penal. Ley penal tributaria y previsional N° 24769 y N° 26735*, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2012, pág. 444.

Consideramos imperfecto el esquema de pensamiento que defiende que lo que tutela el delito tributario es el deber de lealtad o colaboración del contribuyente. Éstos, inadecuadamente, preponen al verdadero bien jurídico un bien jurídico accesorio, además de confundir el medio utilizado para acarrear la ofensa al bien jurídico, con el interés mismo que se tutela.

Igualmente, sin perjuicio de los valiosos aciertos y aportes que brinda la tesis que sostiene que lo protegido por estos delitos es precisamente la función tributaria, la objetamos diciendo que conlleva a una indeseada inseguridad jurídica. Los límites de este especial objeto de protección, son inabarcables; realmente, y con esta tesitura, luce imposible conformar taxativamente el injusto típico³⁷³. Asimismo, la observamos críticamente por considerar que la función tributaria no es más que una función administrativa que, en el ámbito del Derecho penal, no debería tener otra misión que la de esclarecer dogmáticamente el modo y fin de la imposición tributaria del Estado.

Del mismo modo, no compartimos la tesis que afirma que el bien jurídico protegido por el delito de defraudación tributaria es el patrimonio individual, como así tampoco la que postula que lo protegido es el Erario Público como patrimonio del Estado. Con relación al primer lineamiento doctrinal dentro de esta tesis que denominamos patrimonialista, vale destacar la crítica que explica que el patrimonio individual nada tiene que ver con el patrimonio del Estado y que los delitos fiscales tampoco se asemejan a los delitos contra la propiedad. La tesis aludida conduce al fracaso de los preceptos y a la total impunidad para quienes lesionen el auténtico bien jurídico protegido³⁷⁴. Igualmente, y por otro lado, coincidimos con la objeción que se ha formulado contra aquéllos que postulan que lo tutelado es el Erario Público: el patrimonio que integra el Erario Público no sólo es lesionado o puesto en peligro cuando un sujeto incurre en la conducta descripta del artículo 305.1 del CP, sino también cuando el mismo se comporta de acuerdo con lo legislado en otras figuras legales. Asimismo, considerar que el Erario es el bien jurídico tutelado en el delito de defraudación tributaria haría innecesaria la regulación de la figura bajo una rúbrica distinta a los tipos legales incluidos en el Título XIII del Código Penal, ni la creación de un tipo penal específico³⁷⁵.

Por otro lado, las tesis que delimitan el bien jurídico acudiendo a conceptos propios del Derecho financiero, deben ser descartadas. En primer lugar, la doctrina que afirma que el bien jurídico tutelado es el derecho de crédito de la Hacienda Pública, acepta que lo protegido por el Derecho penal son las obligaciones y los deberes que devienen de la relación jurídica tributaria. Esto conduce a sostener que la intervención penal se dirige a la protección de intereses administrativos y no al cumplimiento de los fines que realmente le han requerido, lo que es

³⁷³ Crítica compartida en BOIEX REIG/MIRA BENAVENT (como en nota 216), pág. 31.

³⁷⁴ Cfr. BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE/FERRÉ OLIVÉ (como en nota 222), pág. 17.

³⁷⁵ Cfr. BERDUGO DE LA TORRE/FERRÉ OLIVÉ (como en nota 222), pág.18.

manifiestamente inexacto. Por su parte, la postura que entiende que lo tutelado es el interés del fisco a la percepción de ingresos, aclara con precisión uno de los aspectos afectados de la Hacienda Pública, pero parece ser incompleta por no desarrollar que, igualmente, se lesionan otra serie de intereses para cuya realización se despliega la función tributaria³⁷⁶. Asimismo, si bien es correcto que el bien jurídico tutelado por la figura bajo lupa se vincula con la correcta y regular percepción de los tributos, de esta manera sólo se describe una faz positiva de este hecho relevante. Por esto, se agrega un correcto funcionamiento del régimen de percepción de los tributos, incorporando de esta manera no sólo a la percepción como hecho jurídico, sino también a las defraudaciones basadas en otro tipo de sistemas que tienen génesis en el régimen de percepción tributario concreto. Finalmente, la protección del sistema tributario como objeto de tutela tampoco es aceptada ya que aquél, *per se*, no puede materializar ningún bien digno de protección³⁷⁷.

Ahora bien, y acercándonos al objetivo propuesto, decimos que cuando los autores se preguntan por el bien jurídico protegido en cada tipo de delito, pretendiendo verificar una determinación lo más concreta posible del mismo, afrontan el examen de la propia *razón esencial* de existencia del singular tipo de delito³⁷⁸. Buscarla, es nuestro objetivo.

En ese propósito partimos de la idea de que la protección que el Derecho penal otorga a la Hacienda Pública, se legitima en razón de que se afecta concretamente el sistema fiscal, instrumento esencial del sistema de ingresos del Estado³⁷⁹. Desde esta concepción, el bien jurídico protegido surge de las necesidades de satisfacción básica en un Estado social, las que se alcanzan por medio de un sistema tributario justo. Sin dudas, el delito de referencia, lesiona gravemente la tarea del Estado de cubrir las necesidades de toda la sociedad y bajo este planteamiento, tomaremos postura planteando que lo tutelado en el delito en cuestión es la *Hacienda Pública en un sentido dinámico*.

Ahora bien, es indispensable dejar en claro que lo que a continuación se plasmará puede parecer ya dicho en otros pasajes de las posturas que han dado respuesta a la cuestión medular. En efecto, varios aspectos principales de nuestra posición parecen ser compartidos – en mayor o menor medida- por las tesis examinadas. Pero, y resaltamos, ninguna de ellas es exactamente igual a ésta. Así, veremos que esta construcción, más allá de tomar rasgos característicos de otras, es independiente e igualmente incomparable. Vale decir: *la Hacienda Pública en sentido dinámico* es un objeto de tutela distinto de los propuestos en las tesis *ut supra* reseñadas.

³⁷⁶ Como se dijo en BAZA DE LAFUENTE (como en nota 197), pág. 127.

³⁷⁷ Cfr. AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 65

³⁷⁸ Cfr. COBO, Manuel, "El bien jurídico en el adulterio (Art. 449 del Código Penal)", en *ADPCP*, tomo XVI, fasc. III, septiembre-diciembre, Madrid, 1963, pág. 21.

³⁷⁹ *Vid.* al respecto, AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 20.

Es así que compartimos lo dicho anteriormente por BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE y FERRÉ OLIVÉ³⁸⁰, quienes parten de un concepto dinámico-funcional, sosteniendo que el bien jurídico tutelado en el delito contra la Hacienda Pública es, justamente, la Hacienda Pública pero entendiéndola como la actividad financiera del Estado, de las Comunidades Autónomas y entes locales y forales, que se estatuye como la utilización de los diversos tipos de ingresos y gastos públicos para alcanzar distintas finalidades, como la distribución de los recursos productivos entre sus posibles utilidades, y la estabilización y distribución de la renta nacional³⁸¹.

El bien jurídico tutelado en el delito de referencia, es la *Hacienda Pública*, en un sentido dinámico, esto es, la actividad financiera del Estado como proceso dirigido a obtener recursos y a realizar el gasto público; mejor expresado: como sistema de recaudación normal de ingresos para solventar el gasto público demandado por la atención de los cometidos básicos del Estado. Todo ello, ni más ni menos. Así, el bien jurídico tutelado, nace de la necesidad de satisfacción básica de un Estado social, la que se logra por medio de un justo sistema tributario. Al incurrir en el delito tributario se lesiona, justamente, la tarea propuesta por el Estado de satisfacer las necesidades básicas de la sociedad³⁸².

En esto último radica la diferencia entre un mero interés de proteger la propiedad estatal, de la consideración de la Hacienda Pública bajo la faz dinámica de permitir que los gastos y la distribución de beneficios para amplios sectores de la sociedad queden asegurados con un régimen de ingresos de tributos al que hay que proteger de conductas evasoras.

Establecer el bien jurídico como la Hacienda Pública en sentido dinámico -con la definición ya dada- permite establecer una franca conexión entre el bien jurídico y los valores no sólo éticos-sociales, sino más bien aquellos valores establecidos en la Constitución española, lo que en gran medida configura el norte fundamental en la búsqueda del bien jurídico³⁸³.

³⁸⁰ BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE/FERRÉ OLIVÉ (como en nota 222), pág. 19.

³⁸¹ Como se dijo en una nota precedente, esta postura es criticada por AYALA GÓMEZ, en virtud de la excesiva amplitud asignada a la función tributaria, pues ésta debería cumplir sólo con una función administrativa y en el ámbito penal, sólo esclarecer dogmáticamente el modo y el fin de la imposición tributaria del Estado. *Vid.* AYALA GÓMEZ (como en nota 196), pág. 74. Aclaremos que la postura disidente, se expide tomando como frente la corriente que postula que el bien jurídico tutelado por el delito de referencia es la *función tributaria*, y no la *Hacienda Pública en sentido dinámico*, cosa que es distinta. No obstante, su planteamiento también se tiene presente en esta parte de nuestro estudio.

³⁸² El profesor COLINA RAMÍREZ es quien, en el análisis de esta tesis, afirma: "...no obstante que, *prima facie* se pudiera observar que la finalidad es la recaudación de ingresos, esto va más allá, ya que el interés público de la Hacienda no se concreta únicamente a tal función recaudadora, sino que también cumple con la finalidad de garantizar el cumplimiento efectivo por parte de los sujetos pasivos del impuesto." (*Vid.* COLINA RAMÍREZ (como en nota 25), pág. 117).

³⁸³ Cfr. PÉREZ ROYO (como en nota 193), pág. 67.

Resumiendo, el bien jurídico que protege el delito de defraudación contra la Hacienda Pública es de carácter colectivo y se define como la Hacienda Pública, término con el que se pretende individualizar la actividad económica y financiera del Estado y que se constituye mediante la dinámica de dos aspectos: la recaudación tributaria y el gasto público, unidos de hecho con la actividad económica del Estado. Tanto los ingresos como los gastos son medios jurídico-financieros tendientes a realizar las prestaciones básicas del Estado y, para responder a las exigencias de bienestar y justicia social del desarrollo humano, se requiere de ellos.

Contemporáneamente, quienes coinciden con la postura que se ha asumido, han definido al objeto de protección –Hacienda Pública- como el conjunto de actividades que deben desarrollar los entes públicos para la obtención de recursos financieros y para la aplicación de éstos a la satisfacción de las necesidades públicas que tienen encomendadas. Asimismo, sostienen que la Hacienda Pública configura el interés patrimonial del Estado concretado en la percepción de los tributos de modo exacto y completo³⁸⁴.

Considerar que el bien jurídico tutelado por la defraudación del artículo 305.1 del Código Penal español es la Hacienda Pública en un sentido dinámico, respeta la definición de bien jurídico y encuadra en los rasgos característicos del mismo. Precisamente, la Hacienda Pública –en los términos esbozados- es lo que debe verse afectado de manera muy grave para que el Estado actúe con su manifestación más agresiva para defender a los individuos y a la colectividad, y pretender regresar o mantener la estabilidad y tranquilidad de la sociedad.

Entendemos que el bien jurídico determinado es portador de un valor fundamental de la vida comunitaria cuya protección deviene inexorable para el desarrollo de la convivencia humana³⁸⁵ y resulta acreedor de la máxima tutela del ordenamiento jurídico-penal frente a su eventual lesión o puesta en peligro³⁸⁶. Aquél ha sido determinado a través de la vinculación con la realidad existencial y entendiéndolo como algo que posee valor para toda sociedad.

El bien jurídico delimitado, no es bien jurídico porque el legislador así lo consideró, sino que se le confirió ese rango porque prejurídicamente resultaba merecedor de protección. Este entendimiento conecta a la Hacienda Pública en sentido dinámico como objeto de tutela en el delito de defraudación contemplado en el artículo 305.1 del Código Penal español, con las dimensiones valorativas que no pueden ser olvidadas en el plano científico; cualquier teoría jurídica libre de valor está condenada al fracaso. Sin dudas, el objeto de protección ha sido determinado con referencias axiológicas inexorables que conducen a la necesidad de que

³⁸⁴ ESCUDERO, Juan F./ FRIGOLA VALLINA, Joaquín./GARCÍA LLAMAS, María del Camino, *Delitos Societarios de la Receptación y contra la Hacienda Pública*, Editorial Bosch, Barcelona 1998, pág. 279.

³⁸⁵ Cfr. SAINZ CANTERO (como en nota 162), pág. 13.

³⁸⁶ Cfr. POLAINO NAVARRETE (como en nota 7), pág. 604.

aquél sea tutelado por el ordenamiento penal. Esto indica la presencia de otro de los aspectos que marcamos como definitorios del concepto del bien jurídico: normativo.

Asimismo, hemos delimitado y definido al bien jurídico considerando que cualquier comportamiento humano que lo lesione o lo ponga en peligro, se considera reprochable y peligroso, intolerable y antisocial, haciendo necesario el aseguramiento de la sociedad mediante una sanción penal. La Hacienda Pública en sentido dinámico –portadora de naturaleza dogmática que no es de signo uniforme ni unilateral- indica una conexión con el grado de gravedad del injusto penal: el elevado grado de gravedad, constituye el injusto culpable merecedor de pena.

En definitiva, y de acuerdo con el hilo argumental expuesto, la delimitación más adecuada del bien jurídico tutelado por el artículo 305.1 del Código Penal español, implica estimar digno y merecedor de la máxima protección jurídica, a la Hacienda Pública en sentido dinámico, tal como ha sido considerada.

V. Consideraciones finales.

1. La noción de bien jurídico experimenta las primeras delimitaciones durante el siglo XVIII. El primer intento se encuentra en la construcción de VON FEURBACH con su teoría de los derechos subjetivos como objeto de protección del ordenamiento punitivo. Posteriormente, y con HEGEL, se produce un cambio manifiesto en la determinación del objeto de tutela típica al considerar que el propio ordenamiento jurídico positivo conformaba el objeto de protección de la norma penal frente a los comportamiento que constituyen negación de la voluntad general. La doctrina del bien, como objeto protegido por las normas, le pertenece a BIRNMAUN, quien en el año 1834 aportó un concepto que introdujo un contenido substancial a la categoría dogmática del bien jurídico frente a las posturas reseñadas. Con BINDING, años después, se diseña la dimensión formal del objeto de protección jurídico-penal mediante la formulación de la conocida teoría de las normas; y con VON LISZT, luego, la dimensión material del bien jurídico por medio de la teoría de la nocividad social. Sus concepciones resultaron útiles para las elaboraciones formuladas por WELZEL y MAYER, quienes identificaron al bien jurídico con el concreto objeto del mundo empírico lesionado o puesto en peligro por el delito. La llegada del nacionalsocialismo dio lugar a una reformulación de la teoría penal a partir de la nueva concepción de Estado destacando, no obstante, la naturaleza ideológica del concepto de referencia. Posteriormente surgieron otros métodos de análisis que buscaron otorgarle al concepto un contenido sociológico. Finalmente, en el devenir histórico-dogmático, se distinguen -entre otras- dos corrientes tradicionales en cuanto a la concepción del bien jurídico: las teorías de interés y las teorías del bien jurídico como situación o estado.

2. La construcción del bien jurídico como interés jurídicamente protegido, coincide en la consideración de que el interés denota una relación entre un bien y un sujeto, vínculo mediante el cual un objeto o un estado llega a constituir un bien para un determinado individuo. Para esta línea argumental, todo el Derecho existe para el hombre y tiene por objeto la defensa de los intereses de la vida humana, siendo éstos los bienes jurídicos tutelados por la norma. Así, el orden jurídico no crea el interés, lo crea la vida; pero la protección del Derecho eleva el interés vital a la categoría de bien jurídico.
3. La segunda de las teorías tradicionales que dan respuesta a la noción del bien jurídico son aquellas que lo conciben como situación o estado, para las cuales aquél es algo útil y portador de valor social y por esto merece de protección penal. Dentro de esta teoría, fueron distinguidas dos corrientes: idealista y la realista. Para la primera, el bien jurídico se integra por aquéllas situaciones que no existen realmente y que son una pretensión jurídica del Derecho objetivo. La segunda corriente, por su parte, sostiene que el bien jurídico es la situación fáctica existente, estimada útil y amparada por el Derecho.
4. La formulación doctrinal que postula una construcción teleológica formal del bien jurídico sostiene que la esencia del bien jurídico como objeto de protección deriva de la descripción legal, y no de la naturaleza de los valores y los bienes que por su trascendencia social definen la configuración normativa. Tales doctrinas parten de la consideración de que el fin del legislador determina el objeto tutelado, y no los bienes o valores que justifican la prescripción del legislador; el bien jurídico no preexiste al legislador, sino que éste es quien lo crea.
5. Entender el bien jurídico como el mínimo ético conduce a que la característica más destacable en su concepto es, justamente, su consideración como mínimo ético. En ese sentido, el bien jurídico es el mínimo ético socialmente reconocido -de fundamento jurídico-natural- y garantizado por el Derecho penal. La tarea fundamental del Derecho penal no es sin más la protección de bienes jurídicos, sino garantizar los valores éticos-sociales de acto. Precizando su orientación doctrinal: sólo a través de la protección de estos elementales valores éticos-sociales estimados en sentido positivo, se aseguran los singulares objetos protegidos.
6. Entender al bien jurídico como interés jurídicamente protegido no resulta acertado; su identificación no se muestra adecuada en virtud de que el interés sólo es una categoría genérica de bien jurídico. El interés es únicamente el objeto de protección de algunos tipos legales y resulta inexacto desconocer que en un mismo tipo legal pueden coexistir diversos y hasta antagónicos intereses, y es por esto que conviene adoptar la categoría de bien jurídico. Nunca el interés puede ser confundido lógicamente ni jurídicamente con el objeto sobre el que recae. El concepto de interés es un concepto de referencia que presupone la existencia del bien jurídico y no puede delimitar correctamente a éste.
7. Por otro lado, los postulados de las teorías que consideran al bien jurídico como estado o situación no llegan a soluciones satisfactorias ni explican acertadamente el concepto

de bien jurídico. La corriente idealista, por su parte, peca por pretender definir el concepto como abstracción deseada por el ordenamiento. Esto, sin dudas, lejos se halla de lo esperado para definir una noción de indiscutible valor para el Derecho. La corriente realista, del otro lado, es objetada por su naturaleza fragmentaria e imperfecta, caracterizada por la insuficiencia en la delimitación misma de la noción del concepto básico y representativo de la formulación.

8. Las teorías teleológicas, por su parte, tampoco pueden reputarse exactas. La identificación del bien jurídico con el fin de la norma, o de la contrariedad del bien jurídico con la lesividad social, no es adecuada. Los primeros –bien jurídico/fin de la norma- son conceptos distintos; los otros dos –contrariedad al bien jurídico/lesividad social-, se mueven en diferentes planos axiológicos.
9. La doctrina que postula la idea del bien jurídico como mínimo ético debe ser desestimada por su imprecisión y ambigüedad y, asimismo, por desconocer que algunos objetos de protección no están relacionados con el límite interno de la conducta personal. El ordenamiento jurídico debe operar con propios criterios valorativos.
10. La concepción funcionalista de Günter JAKOBS objeta seriamente el dogma tradicional del bien jurídico afirmando que la lesión o puesta en peligro del bien no define exclusivamente el contenido material del injusto típico. Asimismo, explica la secuencia delito-pena de manera positiva, modificando así radicalmente el paradigma consolidado desde tiempos antiguos. Igualmente, critica la deficiencia del concepto clásico del bien jurídico para definir el ámbito de protección penal afirmando que en algunos casos el Derecho penal actúa tardíamente. Para esta corriente, la protección de la vigencia de la norma pasa a ocupar el lugar primordial como función del Derecho penal, y la lesión o puesta en peligro de los bienes jurídicos pasa a un segundo plano. Las contra críticas marcadas, desestiman seriamente la concepción examinada y son claras al momento de concluir en que la protección de los bienes jurídicos es la función del Derecho penal, y la protección de la vigencia de las normas la consecuencia directa de aquélla.
11. El bien jurídico es el bien o valor, de titularidad personal o colectiva, normativamente evaluado, y estimado como digno, merecedor de la máxima protección jurídica, representada por la conminación penal que corresponde imponer al comportamiento lesivo de aquél, de conformidad con la descripción típica. Los principales caracteres de la noción bajo lupa son: objetivo, en atención a no entenderse como puro paradigma general y abstracto, desvinculado de la realidad existencial y ajeno al mundo exterior; valorativo, lo que implica la exigencia de estimar valores supramateriales, evitando incurrir en concepciones jurídicas utilitaristas; normativo, cuyo entendimiento conlleva a una valoración prejurídica del rango concedido como merecedor de protección; relativo, por configurar una categoría mutable y sujeta a cambios, con naturaleza esencialmente relativa, dinámica y variable; interrelacional, por su reconocimiento no restringido al plano de las facultades jurídicas de los sujetos individuales, sino superada por

entidades supraindividuales; trascendente, por ser portador de singular relevancia social; y pluralista, por aludir a la pluralidad de elementos del delito y de momentos legislativos, metodológicos, exegéticos, sistemáticos y político-criminales con los que el objeto de tutela mantiene una conexión substancial directa.

12. Delimitar el bien jurídico tutelado es importante y necesario a fin de estudiar el contenido, los límites y las relaciones valorativas o conexiones de sentido que un tipo penal o grupo de tipos penales tiene respecto de otro u otros, como para captar la finalidad de un precepto y la orientación de un delito. Aquí, nos abocamos a individualizar aquello que se protege en el delito de defraudación a la Hacienda Pública, figura contemplada en el artículo 305.1 del Código Penal español, tema que no ha sido pacífico ni en la doctrina ni en la jurisprudencia. Para esto, es imprescindible el estudio de las distintas tesis que se han elaborado para dar respuesta a tan acalorado debate.
13. Una de las tesis sostiene que el delito de defraudación tributaria carece de bien jurídico tutelado. Desde esta tesitura, y en atención a que la característica esencial de las infracciones administrativas constituye la violación de una orden de la Administración Pública, delitos de esta naturaleza, serían puramente formales y no se corresponderían con las conductas socialmente reprobables. En otras palabras: el delito de defraudación a la Hacienda Pública sería un delito formal o artificial que no protege verdaderos bienes jurídicos. Pero, y como crítica a lo argumentado por esta tesis, es inexacto sostener que no existe pauta que permita diferenciar cualitativamente estos ilícitos. En efecto, el ilícito administrativo encierra un juicio desvalorativo ético-social que por su menor entidad gravosa conduce a una sanción administrativa y no a una penal; el ilícito administrativo no carece de criterios de desvalor ético-social, sino que sólo se presentan en menor intensidad debido a su escasa gravedad y repercusión social. Asimismo, es inexacto sostener que el ordenamiento fiscal va dirigido al enriquecimiento del Erario y, por su parte, el ordenamiento penal a cumplir los más altos valores de justicia. Aun cuando la Administración pretende el cumplimiento de sus intereses temporales, se conduce asimismo a crear un orden justo y útil por medio de la exigencia del pago de tributos a fin de satisfacer las necesidades de la comunidad.
14. Otra corriente afirma que el delito de defraudación a la Hacienda Pública atenta contra varios bienes jurídicos por ser un delito pluriofensivo. Lo que el delito trata de proteger, primordialmente, es el patrimonio del Erario Público y, además, indirectamente, la integridad del orden económico en sentido estricto y otros valores que son propiamente políticos. Esta construcción, por medio de la incorporación de nuevos bienes jurídicos, sólo refleja infortunadamente una imposibilidad de brindar un verdadero contenido al bien jurídico principal.
15. La construcción doctrinal que sostuvo que el bien jurídico tutelado por el delito de defraudación tributaria era la fe pública, entendía que quien incurría en la conducta reprimida, quebrantaba un deber de veracidad. La existencia hasta 1977 del tipo de

ocultación de bienes o industria con el propósito de la elusión fiscal dentro del título de las falsedades, justificó esta tesis que ya ha sido abandonada.

16. Otros se han pronunciado afirmando que el bien jurídico protegido es el orden socioeconómico. El delito de defraudación a la Hacienda Pública es un delito de naturaleza socioeconómica por afectar al ordenado funcionamiento del sistema económico y, concretamente, a la política de intervención del Estado en la economía. Se trata entonces, y para esta corriente, de proteger el orden económico dentro del más amplio orden social conforme al ordenamiento jurídico que ha de realizar la justicia material dentro de los parámetros de la ley positiva. La exactitud de esta postura ha sido acertadamente puesta en duda: este entendimiento representaría una indefinida determinación de la existencia de los bienes jurídicos mediatos e implicaría la necesaria prueba de algún grado de lesión o puesta en peligro de la economía nacional por la vulneración de los preceptos contenidos en aquellas normas tornándose en un Derecho penal de contenido abstracto y simbólico.
17. La tesis que sostiene que el bien jurídico protegido por el delito de defraudación a la Hacienda Pública es el poder tributario del Estado, pretende eliminar la contraria voluntad del contribuyente frente a la potestad de la Administración de hacer efectiva la reclamación de los tributos creados por el legislador. Pero, esta tesis, desconoce que aquél es solamente una manifestación del poder normativo. Así, identificar el objeto de protección con este poder, implicaría incurrir inexorablemente en un error por considerar el objeto de estos delitos con el objeto genérico de todo el Derecho penal, que es la protección del ordenamiento jurídico.
18. Otras voces han sostenido que incurrir en la figura de defraudación tributaria conlleva la violación a un deber jurídico de colaboración por parte del contribuyente o, si se quiere, a un deber de lealtad o veracidad de su comportamiento frente a la Hacienda Pública como sujeto recaudador. Partiendo de la premisa de que la relación jurídica establecida entre el Estado y el sujeto obligado se cimienta sobre la base de una estrecha colaboración, los defensores de esta postura sostienen que el obligado infringe una especie de deber jurídico de colaboración viendo allí la esencia del injusto en los delitos tributarios. Considerar que el núcleo de la relación jurídica tributaria son meros deberes accesorios o complementarios, es un desacierto; en verdad, lo que constituye el aludido núcleo, es la obligación de pago. Sólo la lesión patrimonial de los derechos del Erario Público es merecedora de la máxima protección por el ordenamiento jurídico.
19. Existe otro sector que sostiene que el bien jurídico protegido en el delito tributario es la función tributaria, definida como la actividad de la Administración dirigida a gestionar los tributos por medio de un determinado procedimiento. Los defensores argumentan que la Hacienda es la que ostenta la titularidad de funciones pública y, en especial, de la función tributaria. Por esto, la Administración resulta ser la única garante de la protección del interés público relativo a la efectiva y correcta aplicación de las normas

de carácter tributario. Postura criticada, entre algunos argumentos, por su consecuente indeseada inseguridad jurídica y por el hecho de considerar que la función tributaria no es más que una función administrativa que, en el ámbito del Derecho penal, no debería tener otra misión que la de esclarecer dogmáticamente el modo y fin de la imposición tributaria del Estado.

20. Algunas posturas, que no son compartidas, señalan como bien jurídico tutelado al patrimonio, entendido como patrimonio individual o considerándolo como patrimonio especial dentro de aquéllos (Erario Público). Por lo que se refiere a la tesis que lo entiende como patrimonio individual, se objeta la desafortunada vinculación que establece con el patrimonio del Estado; y, respecto de aquella que lo entiende como patrimonio público, el hecho de desconocer que el Erario Público no sólo es de carácter estático sino que también cumple una función dinámica, una actividad económica-financiera del Estado, orientada a la recaudación de ingresos y satisfacción de gastos. Asimismo –y en el mismo sentido crítico-, esta última tesis haría innecesaria la existencia del Título XIII del Código Penal y la creación de un tipo penal específico.
21. Dentro de las tesis patrimonialistas, y mediante el empleo de conceptos de Derecho financiero, se ha considerado como bien jurídico tutelado el derecho de crédito de la Hacienda Pública, el interés del Fisco a la percepción de tributos en forma exacta y puntual, y la protección del sistema tributario. Estas tesis deben ser descartadas en virtud de los siguientes motivos –respectivamente-: por sostener que la intervención penal se dirige a la protección de intereses administrativos y no al cumplimiento de los fines que realmente le han requerido; por ser incompleta, no desarrollando que se lesionan otra serie de intereses para cuya realización se despliega la función tributaria y por describir solamente una faz positiva de este hecho relevante; y, porque el sistema tributario, en sí mismo considerado, no puede conformar ningún bien digno de protección.
22. Los pronunciamientos jurisprudenciales sobre el bien jurídico tutelado en el delito de defraudación tributaria, casi siempre colaterales, han venido motivados por la discusión sobre los diferentes plazos de prescripción de la deuda tributaria en vía administrativa o judicial. De sistematizar las posiciones consolidadas, se debería señalar una postura que atiende a las infracciones particulares que lesionan un bien jurídico determinado que no será otro que la deuda singularizada que ha dejado de ingresar el contribuyente, causando un perjuicio concreto y cuantificado a la Hacienda Pública; otra postura que sostiene que el bien jurídico que se protege en el delito de referencia es el patrimonio de la Hacienda Pública en general; y, por último -considerada mayoritaria-, la postura que estima que el bien jurídico protegido no puede ser solamente el patrimonio de la Hacienda Pública, sino algo más: un valor superior digno de recibir el reproche penal.
23. Tomando como basamento la conceptualización esbozada del bien jurídico, ninguna de las tesis que dieron respuesta a la cuestión especialmente referenciada en la

investigación, es exacta. Las críticas formuladas a cada una de las posturas, junto con el análisis de los pronunciamientos jurisprudenciales en la materia, conducen a tomar postura sosteniendo que el bien jurídico tutelado en el delito de referencia es la Hacienda Pública en un sentido dinámico, esto es, la actividad financiera del Estado como sistema de recaudación normal de ingresos para solventar el gasto público demandado por la atención de los cometidos básicos del Estado.

BIBLIOGRAFÍA

AFTALIÓN, Enrique F., "El bien jurídico tutelado por el Derecho Penal Económico", en *Revista de Ciencias Penales*, núm. 2, tomo XXI, mayo-agosto, Instituto de Estudios Penales, Chile, 1966.

ID. "El bien jurídico tutelado por el Derecho penal económico", en *La Ley, Revista Jurídica Argentina*, Sección Doctrina, vol. 121, enero-marzo, Buenos Aires, 1996.

AGUIRRE OBARRIO, Eduardo, "Preludio al bien jurídico", en *Lecciones y Ensayos*, Segunda época, núm. 1, Facultad de Derecho y Ciencias Sociales, UBA, Buenos Aires, 1981.

ALCÁCER GUIRAO, Rafael, *¿Lesión de bien jurídico o lesión de deber. Apuntes sobre el concepto material del delito*, Editorial Atelier, Barcelona, 2003.

ID. "¿Protección de bienes jurídicos o protección de la vigencia del ordenamiento jurídico?", en *CDJP*, Año VII, núm. 11, Buenos Aires, 2001.

APARICIO PÉREZ, José, *El delito fiscal a través de la jurisprudencia*, 1ª edic., Editorial Aranzadi, Pamplona, 1997.

ARÁOZ DE LAMADRID, Octavio, *Fallos Plenarios de la Cámara Nacional de Casación Penal, ¿son constitucionales?*, Editorial Fabián Di Plácido, Buenos Aires, 2004.

ARGILÉS Y GARCÉS DE MARCILLA, José Luis, "El delito fiscal", en *CT*, núm. 25, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1978.

ARROYO ZAPATERO, Luis, *Delitos contra la Hacienda Pública en materia de subvenciones*, Centro de Publicaciones del Ministerio de Justicia, Madrid, 1987.

AYALA GÓMEZ, Ignacio, *El delito de defraudación tributaria: art. 349 del Código Penal*, Editorial Civitas, Madrid, 1988.

BACIGALUPO ZAPATER, Enrique, "Concepto de bien jurídico y límites en el derecho penal", en Eduardo MONTEALEGRE LYNETT/ José Antonio CARO JOHN, *El Sistema Penal Normativista en el mundo contemporáneo. Libro homenaje al profesor Gunter Jakobs en su 70 aniversario*, 1ª edic., Universidad Externado de Colombia, Colombia, 2008.

ID. "De los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social", en VV.AA, *CP, Doctrina y Jurisprudencia*, Editorial Trivium, Madrid, 1997.

ID. "El delito fiscal en España", en *RFDUCM*, núm. 56, Madrid, 1979.

ID. *Derecho penal. Parte general*, 2ª edic., Editorial Hammurabi, Buenos

Aires, 1999.

BAJO FERNÁNDEZ, Miguel, *Manual de Derecho Penal. Parte Especial. Delitos patrimoniales y económicos*, 1ª edic., Editorial Ceura, Madrid, 1987.

ID. "El Derecho Penal Económico. Un estudio de Derecho político español", *ADPCP*, tomo XXVI, fasc. I, enero-abril, Madrid, 1973.

ID. "Marco constitucional del Derecho penal económico", en Manuel COBO DEL ROSAL (Director), *Comentarios a la Legislación Penal*, tomo I, Editorial Edersa, Madrid, 1982.

ID. "Delitos contra la Hacienda Pública", *GF*, núm. 42, Madrid, 1987.

ID. "La Constitución Económica Española y el Derecho Penal", en *Repercusiones de la Constitución en el Derecho Penal, Semana de Derecho Penal en memoria del Prof. Julián Pereda*, Universidad de Deusto, Bilbao, 1983.

ID. /BACIGALUPO, Silvina, *Delitos tributarios y previsionales*, Editorial Hammurabi, Buenos Aires, 2001.

BALBUENA PÉREZ, David Eleuterio, "Sistema de penas y medidas de seguridad tras las últimas reformas penales en España. Algunas consideraciones a propósito del debate parlamentario sobre la prisión perpetua revisable.", en *UJI*.

BALMACEDA QUIRÓS, Justo Fernando, "Bien jurídico 'penal'. Contenido procedimental y nuevo contenido material", en *Intranet* 07/2011.

BARBERO SANTOS, Marino, "Los delitos contra el orden socio-económico: presupuestos", en *La Reforma Penal, cuatro cuestiones fundamentales*, Madrid, 1982.

BAZA DE LAFUENTE, María Lourdes, "El delito fiscal: particular referencia al artículo 305 del Código Penal", en *Biblioteca de la Universidad Complutense de Madrid*, 1997-2000.

BERDUGO GÓMEZ DE LA TORRE, Ignacio/FERRÉ OLIVÉ, Juan Carlos, *Todo sobre el fraude tributario*, Editorial Praxis, Barcelona, 1994.

BETTIOL, Giuseppe, *Instituciones de Derecho penal y procesal. Curso de lecciones para estudiantes de Ciencias políticas*, trad. de Faustino GUTIÉRREZ-ALVIZ y CONRADI, Editorial Bosch, Barcelona, 1977.

BINDING, Karl, "Der objektive Verbrechenstarbestand in seiner rechtlichen Bedeutung", en "Der Gerichtssaal", Bd. 76; *Die Normen und ihre Ubertretung*, Bd. II, 2. Aufl, Leipzig, 1890.

BOIX REIG, Javier/BUSTOS RAMÍREZ, Juan, *Los delitos contra la Hacienda Pública. Bien jurídico y tipos legales*, Editorial Tecnos, Madrid, 1987.

BRICOLA, Franco, L'offesa e il danno patrimoniale nel delitto di contrabbando", *Riv. Dir. Fin. Sc. Fin.*, I, 1989.

BUSTOS RAMÍREZ, Juan, "Política criminal e injusto", en *RIDP*, núm. 1, 1978.

CATANIA, Alejandro, *Régimen penal tributario. Estudio sobre la ley 24769*, 2ª edic. actualizada, Editorial Del Puerto, Buenos Aires, 2007.

CEREZO MIR, José, *Curso de Derecho penal español, Parte General, Introducción*, tomo I, Editorial Tecnos, Madrid, 1985.

ID. *Curso de Derecho Penal Español. Parte General, Introducción*, tomo I, 5ª edic., basada en el nuevo Código Penal de 1995, Editorial Tecnos, Madrid, 1996.

ID. "Límites entre el Derecho penal y el Derecho administrativo", en *ADPCP*, tomo 28, fasc./mes 2, 1975, pág. 159-175, esp. pág. 161, *Dialnet*.

CHIARA DÍAZ, Carlos A. / FOLCO, Carlos, *Estado de Derecho y Sistema Penal. Ley penal tributaria y previsional N° 24769 y N° 26735*, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2012.

CHICO DE LA CÁMARA, Pablo, "Estructura del delito fiscal en España", en Humberto J. BERTAZZA (Director), *Tratado del Régimen Penal Tributario*, tomo I, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2010.

ID. *El delito de defraudación tributaria tras la reforma del Código Penal por la LO 5/2010. Reflexiones críticas y propuestas de "legeferenda"*, 1ª edic., Editorial Aranzadi, Navarra, 2012.

COBO, Manuel, "El bien jurídico en el adulterio (Art. 449 del Código Penal)", en *ADPCP*, tomo XVI, fasc. III, septiembre-diciembre, Madrid, 1963.

COLINA RAMÍREZ, Edgar Iván, *La Defraudación Tributaria en el Código Penal español (Análisis Jurídico – Dogmático del Art. 305 del CP)*, Editorial Bosch, Barcelona, 2010.

CONDE-PUMPIDO FERREIRO, Cándido, "La crisis del contenido substancial del delito", en *ADPCP*, tomo 13, fasc. 3, septiembre-diciembre, Madrid, 1960.

CORDOBA RODA, Juan, "El nuevo delito fiscal", en *RJC*, núm. 4, 1985.

CORREIA, Eduardo, *El derecho penal de justicia y el llamado derecho penal administrativo*, Editorial Real Academia de Jurisprudencia y Legislación, Madrid, 1972.

CORVALÁN, Juan Gustavo, *Condiciones objetivas de punibilidad*, Editorial Astrea, Buenos Aires, 2009.

CUELLO CONTRERAS, Joaquín, "Presupuestos para una teoría del bien jurídico protegido en Derecho penal", en *ADPCP*, Madrid, 1981.

ID. *El Derecho penal español. Curso de iniciación. Parte General. Nociones Introductorias. Teoría del delito*, tomo I, 2ª edic., Editorial Civitas, Madrid, 1996.

DE LA PEÑA VELASCO, Gaspar, "Algunas consideraciones sobre el delito fiscal", *Cuadernos de Estudios de la Conserjería de Economía, Hacienda y Empleo*, Murcia, 1984.

DEL POZO LÓPEZ, Jesús/ARNÁU ZOROA, Francisco, "Anotaciones sobre el delito fiscal", *Medidas Urgentes de Reforma Fiscal*, vol. I, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Hacienda, Madrid, 1977.

DELOGÚ, T., "L'oggetto giuridico dei reati fiscali", en *Studi in onore de Francesco Antolisei*, Volume Primo, Giuffrè Editore, Milano, 1965.

ESCUDERO, Juan F./FRIGOLA VALLINA, Joaquín./GARCÍA LLAMAS, María del Camino, *Delitos Societarios de la Receptación y contra la Hacienda Pública*, Editorial Bosch, Barcelona 1998.

FERNÁNDEZ, Gonzalo D., *Bien jurídico y sistema del delito. Un ensayo de fundamentación dogmática*, Editorial Julio César Faira, Buenos Aires, 2004.

ID. *Bien jurídico y sistema del delito*, Editorial B de F, Montevideo, 2004.

FERNÁNDEZ CUEVAS, Antonio, "El delito fiscal en el Código penal vigente con referencia a los derechos francés, alemán e italiano", en *CT*, núm. 26, Instituto de Estudios Fiscales, Ministerio de Economía y Hacienda, Madrid, 1983.

FERRÉ OLIVÉ, Juan Carlos, "Los delitos contra la Hacienda Pública", en *Doctrina Penal*, Año 11, Buenos Aires, 1988.

FEURBACH, Paul Johann AmselmRitter von, *Tratado de derecho común vigente en Alemania*, trad. de la 14ª edic. alemana (Giessem 1847) por Eugenio Raúl ZAFFARONI e Irma HAGEIMER, Editorial Hammurabi, Buenos Aires, 1989.

FIANDACA, Giovanni/MUSCO, Enzo, *Derecho penal. Parte general*, trad. de Luis Fernando NIÑO, Editorial Temis, Bogotá, 2006.

GARCÍA-PABLOS DE MOLINA, Antonio, *Derecho penal. Introducción*, 2ª edic., Servicio de Publicaciones de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense, Madrid, 2000.

GARCÍA TIZÓN, Arturo, "El bien jurídico protegido en los delitos contra la Hacienda Pública", en Miguel BAJO FERNÁNDEZ (Director)/Silvina BACIGALUPO/Carlos GÓMEZ-JARA DÍEZ (Coordinadores), *Política fiscal y delitos contra la Hacienda Pública. Mesas redondas. Derecho y Economía*, Editorial Universitaria Ramón Areces, Madrid, 2007.

GERLAND, Heinrich, *Die Geldfalschungsdelikte des deutschen Strafgesetzbuchs*, en GerS, Bd. 59, 1901.

GÓMEZ BENÍTEZ, Juan Manuel, "Notas para una discusión sobre los delitos contra el orden socioeconómico y el Patrimonio en el Proyecto de 1980 de Código Penal", en *ADPCP*, tomo XXXIII, fasc. II, Madrid, 1980.

GÓMEZ PAVÓN, Pilar, "El bien jurídico protegido en la receptación, blanqueo de dinero y encubrimiento", en *CPC*, núm. 53, Editorial Edersa, Madrid, 1994.

GONZÁLEZ y SERRANO, José/ PACHECO, Joaquín Francisco, *Apéndice a los Comentarios del Código Penal de Don Joaquín Francisco Pacheco*, 3ª edic., Editorial Manual Tello, Madrid, 1885.

GRACIA MARTIN, Luis, *La Infracción de Deberes Contables y Registrales Tributarios en Derecho Penal*, Editorial Trivium, Madrid, 1990.

GRISOLÍA, Francisco, "El objeto jurídico del delito (Ensayo de una teoría general)", Separata de *Revista de Ciencias Penales*, tomo XVII, núm. 3, Santiago de Chile. 1959.

GROIZARD Y GÓMEZ DE LA SERNA, Alejandro, *Comentarios al Código Penal de 1870*, tomo II, Editorial Burgos, 1884.

GRUNHUT, Max, "*Methodische Grundlage der heutigen Strafrechtswissenschaft*", en *Festschrift für Reinhart von FRANK*, Bd. I, Verlag von J.C.B. Mohr (Paul Siebeck), Tübingen, 1930.

GURKINFEL DE WENDY, Lilian/RUSSO, Eduardo, *Ilícitos tributarios en las leyes 11.683 y 23.771*, Editorial Depalma, Buenos Aires, 1993.

GUTIÉRREZ-GONZÁLEZ BARQUÍN, Pedro, *Manual de delitos contra la Hacienda Pública*, Editorial Aranzadi, Navarra, 2008.

GUZMÁN DÁLBORA, José Luis, “Bien jurídico y norma de cultura: revisión de la teoría de Marx Ernst Mayer”, *RDPC*, núm. 3, Universidad Nacional de Educación a Distancia, Facultad de Derecho, Madrid, 1993.

HONIG, Richard, *Die Einwilligung des Velezten*, Teil I, *Die Geschichte des Einmillingungsprobleme und die Methodengrfrage*, J. Bensheimer, Mannhei, Berlin Leipzig, 1919.

HORMAZABAL MALAREE, Hernán, *Bien jurídico y estado social y democrático de derecho. El objeto protegido por la norma penal*, 2ª edic., Editorial Jurídica Cono Sur, Chile, 1992.

JAKOBS, Günter, *Derecho Penal. Parte General. Fundamentos y teoría de la imputación*, trad. de Joaquín CUELLO CONTRERAS y José Luis SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas, Madrid, 1995.

ID. *Sociedad, norma y persona en una teoría de un Derecho penal funcional*, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ y Bernardo FEIJÓO SÁNCHEZ, Editorial Civitas S.A., Madrid, 1996.

ID. *La imputación penal de la acción y la omisión*, trad. de Javier SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ TRELLES, Universidad Externado de Colombia, Centro de Investigaciones de Derecho Penal y Filosofía del Derecho, Bogotá, Colombia, 1996.

ID. *La autoría mediata con instrumentos que actúan por error como problema de imputación objetiva*, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ, Universidad Externado de Colombia, Centro de Investigaciones de Derecho Penal y Filosofía del Derecho, Bogotá, Colombia, 1996.

ID. “Imputación jurídico-penal, desarrollo del sistema con base en las condiciones de la vigencia de la norma”, trad. de Javier SÁNCHEZ-VERA GÓMEZ TRELLES, en *Revista de Poder Judicial*, Consejo General del Poder Judicial, 3ra. época, número 49, primer trimestre, Madrid, 1998.

ID. “¿Qué protege el Derecho Penal: bienes jurídicos o la vigencia de la norma?”, en *CDJP*, año VII, núm. 11, Buenos Aires, 2001.

ID. “¿Qué protege el derecho penal: bienes jurídicos o la vigencia de la norma?”, en Eduardo MONTEALEGRE LYNNET (Coordinador), *Libro homenaje al profesor GüntherJakobs. El funcionalismo en el Derecho penal*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2003.

ID. “Protección de los bienes jurídicos y confirmación de la vigencia de la norma”, en Günter JAKOBS/ Miguel POLAINO NAVARRETE/ Miguel POLAINO-ORTS, *Bien jurídico, vigencia de la norma y daño social*, Editorial ARA, Perú, 2010.

JESCHECK, Hans-Heinrich/WEIGEND, Thomas, *Tratado de Derecho penal. Parte general*, trad. de la 5ª edic. alemana por OLMEDO CARDENETE, Editorial Comares, Granada, 2002.

JUST-DAHLMANN, Referat uber das Thema *Empfiehlt es sich, die Grenzen del Sexualstrafrechts neuzubestimmen?*, en *Venhandlugen des 47. Deutschen Juristentages Nurnbers 1968*, Bd. II (*Sitzungsberichte*), Teil K, C.H. Beck'sche Verlagsbuchhandlung, Munchen, 1968.

LAMARCA, Carmen, "Observaciones sobre los nuevos delitos contra la Hacienda Pública", en *RDFHP*, vol. XXV, núm. 178, 1985.

LUHMANN, Niklan, *Sociedad y sistema: la ambición de la teoría*, trad. de Santiago LÓPEZ PETIT y Dorothee SCHMITZ, Editorial Paidós Ibérica e Instituto de Ciencias de la Educación de la Universidad Autónoma de Barcelona, Barcelona, 1990.

LUZÓN PEÑA, Diego Manuel, *Curso de Derecho penal. Parte general*, tomo I, Editorial Universitas, Madrid, 1996.

ID. *Medición de la pena y sustitutivos penales*, Instituto de Criminología de la Universidad Complutense, Madrid, 1979.

MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, Carlos, *Derecho penal económico. Parte General*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 1998.

ID. *Derecho penal económico y de la empresa. Parte Especial*, 2ª edic., Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2005.

MARTÍNEZ PÉREZ, Carlos, *El delito fiscal*, Editorial Montecorvo, Madrid, 1982.

ID. *Condiciones objetivas de punibilidad*, Editorial Edersa, Madrid, 1989.

MATTES, Heinz Mattes/ MATTES, Herta/ RODRÍGUEZ DEVESA, José María, *Problemas del Derecho Penal Administrativo, Historia y Derecho Comparado*, vol. I, Editoriales de Derecho Reunidas-Edersa, Madrid, 1979.

MAURACH, Reinhart, *Derecho penal. Parte General. Teoría general del Derecho penal y estructura del hecho punible*, trad. de la 7ª edic. alemana por Jorge BOFILL GENZSCH y Enrique AIMONE GIBSON, actualizada por Heinz ZIPF, Editorial Astrea, Buenos Aires, 1994.

MEDRANO, Pablo H, "Delitos tributarios: Bien Jurídico y Tipos Legales", en *Revista del Centro Argentino de Estudios en lo Penal Tributario*, Sección Doctrina, Año I, Buenos Aires, junio de 1993.

MELLADO BENAVENTE, Francisco M., "El bien jurídico protegido", en MELLADO BENAVENTE, Francisco M. (Coordinador), *El delito fiscal*, Editorial Edición Fiscal CISS, Valencia, 2009.

MERKEL, Adolf, *Derecho Penal. Parte General*, Editorial B de F, Montevideo, 2004.

MIR PUIG, Santiago, *Introducción a las bases del Derecho Penal. Concepto y método*, Editorial Bosch, Barcelona, 1976.

ID. "Bien jurídico y bien jurídico-penal como límites al *ius puniendi*", en *EPC* núm. XIV, Editorial Servicio de Publicaciones e Intercambio Científico de la Universidad Santiago de Compostela, Santiago de Compostela, 1991.

MIRANDA GALLINO, Rafael, *Delitos contra el orden económico*, Ediciones Pannedille, Buenos Aires, 1970.

MORILLAS CUEVA, Lorenzo, *Curso de Derecho penal español. Parte General*, dirigido por M. COBO DEL ROSAL, Editorial Marcial Pons, Ediciones Jurídicas y Sociales S.A., Madrid, 1996.

ID. *Sistema de Derecho Penal Español. Parte Especial*, Editorial Dykinson, Madrid, 2011.

MUÑOZ CONDE, Francisco, *El error en Derecho Penal*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 1989.

ID. "Delincuencia económica: estado de la cuestión y propuesta de reforma", en *Hacia un derecho penal económico europeo*. Jornadas en honor del Profesor Klaus Tiedemann (celebradas en la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, 14-17 de octubre de 1992), Madrid, 1995.

ID. *Derecho penal. Parte especial*, 8ª edic., Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 1990.

ID. "La ideología de los delitos contra el orden socio-económico en el Proyecto de Ley Orgánica del Código Penal", en *CPC*, núm. 16, Instituto de Criminología, Madrid, 1982.

MUÑOZ RAZO, Carlos, *Cómo elaborar y asesorar una investigación de tesis*, 1ª edic., Editorial Prentice Hall Hispanoamericana S.A., México, 1998.

NAVARRETE URIETA, José María, "Elementos racionales e irracionales en la estructura del delito", en *Anales de la Universidad de Valencia*, vol. XXXVI, cuaderno III, Derecho, curso 1962/1963.

NAVAS RIAL, Claudio R., "Problemas dogmáticos derivados del delito tributario. El bien jurídico protegido.", en Alejandro C. ALTAMIRANO (Coordinador), *Derecho penal tributario*, Editorial Marcial Pons, Buenos Aires, Madrid, Barcelona, 2008.

NOREÑA SALTO, José Ramón, *El delito fiscal*, Editorial Departamento de Derecho Penal, Facultad de Derecho, Universidad Complutense de Madrid, Madrid, 1983.

NOVOA MONREAL, Eduardo, "Reflexiones para la determinación y delimitación del delito económico", en *ADPCP*, tomo XXXV, fasc. I, enero-abril, Madrid, 1982.

OETKER, Friedrich, *Rechtsguterschutz und Strafe*, en *ZstW.*, Bd. 17, 1897.

OPPENHEIM, Lassa Francis Lawrence, *Die Objekte des Verbrechens*, Benno Schwabe Verlagsbuchhandlung, Basel, 1894.

ORTS BERENGUER, Enrique/GONZÁLEZ CUSSAC, José, *Compendio de Derecho penal. Parte general y Parte especial*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2004.

PALMA HERRERA, José Manuel, *Los delitos de blanqueo de capitales*, Editorial Edersa, Madrid, 2000.

PAMPLIEGA, Ignacio, "El delito tributario", en Humberto J. BERTAZZA (Director), *Tratado del Régimen Penal Tributario*, tomo II, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2010.

PÉREZ ROYO, Fernando, *Los delitos y las infracciones en materia tributaria*, Editorial Instituto de Estudios Fiscales, Madrid, 1986.

ID. *Derecho Financiero y Tributario, Parte General*, 5ª edic., Editorial Civitas, Madrid, 1995.

ID. *Derecho Financiero y Tributario. Parte General*, 11ª edic., Editorial Civitas, Madrid, 2001.

POLAINO NAVARRETE, Miguel, *El injusto típico en la teoría del delito*, Editorial Mave, Buenos Aires, 2000.

ID. *Derecho Penal. Parte General, Fundamentos Científicos del Derecho Penal*, tomo I, 6ª edic. actualizada, complementada, renovada y puesta al día con la colaboración de Miguel POLAINO-ORTS, Editorial Bosch, Barcelona, 2008.

ID. *Derecho Penal. Parte General. Teoría jurídica del delito*, tomo II, vol. I, 1ª edic., Editorial Bosch, Barcelona, 2000.

ID. *El bien jurídico en el Derecho penal*, Anales de la Universidad Hispalense, serie: Derecho número 19, Publicaciones de la Universidad de Sevilla, Católica Española S.A., Sevilla, 1974.

ID. "Protección de los bienes jurídicos y confirmación de la vigencia de la norma", en Günter JAKOBS/ Miguel POLAINO NAVARRETE/ Miguel POLAINO-ORTS, *Bien jurídico, vigencia de la norma y daño social*, Editorial ARA, Perú, 2010.

ID. "Naturaleza del deber jurídico y función ético-social en el Derecho penal", *Cuadernos de Conferencias y Artículos*, núm. 31, Centro de Investigaciones en Filosofía y Derecho, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2004.

ID. "Naturaleza del deber jurídico y función ético-social en el Derecho penal", en José Luis DIEZ RIPOLLÉS/ Carlos María ROMERO CASANOBA/Luis GRACIA MARTÍN/Juan Felipe HIGUERA GUIMERÁ (Editores), *La ciencia del Derecho penal ante el nuevo siglo. Libro homenaje a Profesor Doctor Don José Cerezo Mir*, Editorial Tecnos, Madrid, 2002.

ID. "Protección de bienes jurídicos y confirmación de la vigencia de la norma; ¿Dos funciones excluyentes?", en CPC núm. 93, Madrid, 2007.

ID. *Fundamentos dogmáticos del Moderno Derecho Penal*, Editorial Porrúa, México, 2001.

ID. *Sociedad, norma y persona en una teoría de un Derecho penal funcional*, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ y Bernardo FEIJÓO SÁNCHEZ, Editorial Civitas S.A., Madrid, 1996.

ID. *La autoría mediata con instrumentos que actúan por error como problema de imputación objetiva*, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ, Universidad Externado de Colombia, Centro de Investigaciones de Derecho Penal y Filosofía del Derecho, Bogotá, Colombia, 1996.

POLAINO-ORTS, Miguel, "Vigencia de la norma: el potencial sentido de un concepto", en en Eduardo MONTEALEGRE LYNNET (Coordinador), *Libro homenaje al profesor Günther Jakobs. El funcionalismo en el Derecho penal*, Universidad Externado de Colombia, Bogotá, 2003.

QUINTANO RIPOLLÉS, Antonio, *Tratado de la parte especial del Derecho Penal, Infracciones patrimoniales sobre el propio patrimonio, daños y leyes especiales*, tomo III, 2ª edic. puesta al día por Carlos GARCÍA VALDÉS, Editoriales de Derecho Reunidas, Madrid, 1965.

ID. *Tratado de la parte especial del Derecho penal, Infracciones contra la comunidad social*, tomo IV, Editorial Revista de Derecho Privado, Madrid, 1967.

RANCAÑO MARTÍN, María Asunción, *El delito de defraudación tributaria*, Editorial Marcial Pons, Madrid, 1997.

RODRÍGUEZ DE BELLO, Gladys (Coordinadora), *Ley sobre el hurto y robo de vehículos automotores. Comentada*, Editorial Paredes, Caracas, 2008.

RODRÍGUEZ DEVESA, José M., *Derecho penal español. Parte Especial*, Edición del autor, Madrid, 1975.

ID. / SERRANO GÓMEZ, Alfonso, *Derecho penal español, Parte General*, 18ª edic., Editorial Dykinson, Madrid, 1995.

RODRÍGUEZ MOURULLO, Gonzalo, *Derecho Penal. Parte General*, Editorial Civitas, Madrid, 1977.

ID. "Algunas consideraciones sobre la reforma del delito fiscal", en *Jornadas sobre infracciones tributarias: aspectos administrativos y penales*, vol. II, Madrid, Centro de Estudios Judiciales, 1988.

ID. "El nuevo delito fiscal", en *REDF*, núm. 15-16, Editorial Civitas, Madrid, 1977.

ID. "Las exigencias previas del estado de Derecho para la admisión en España del Delito fiscal", en *Coloquios organizados por el Círculo de Estudios Jurídicos*, Madrid, 1971.

ROXIN, Claus, *Problemas básicos del Derecho penal*, trad. y notas de Diego Manuel LUZÓN, Editorial Reus, Madrid, 1976.

ID. "¿Es la protección de bienes jurídicos una finalidad del Derecho Penal?", en ROLAND HEFENDEHL (ed.) *La teoría del bien jurídico. ¿Fundamento de legitimación del Derecho penal o juego de abalorios dogmático?*, Editorial Marcial Pons, Madrid, 2007.

ID. *Derecho penal. Parte general*, tomo I, trad. y notas de Diego Manuel LUZÓN PEÑA, Miguel DÍAZ y GARCÍA CONLLEDO, y Javier de Vicente RAMESAL, Editorial Civitas, Madrid, 1997.

ID. "El concepto de bien jurídico como instrumento de crítica legislativa sometido a examen", trad. de Manuel CANCIO MELIÁ, en *RECPC*, núm. 15-01, 2013.

SÁINZ CANTERO, José Antonio, *La Ciencia del Derecho penal y su evolución*, Editorial Bosch, Barcelona, 1970.

ID. *Lecciones de Derecho penal, Parte General*, 3ª edic., Editorial Bosch, Barcelona, 1990.

SCHUTZE, Theodor Reinhold, *Die nothwendige Theilnahme am Verbrechen. Zugleich ein Beitrag zur Lauterung der gesamten Lehre von der Verbrechermehrheit*, J. M. Gebhart's Verlag, Leipzig, 1869.

SCHWINGE, Erich, *Teleogische Begriffsbildung im Strafrecht. Ein Beitrag zur strafrechtlichen Methodenlehre*, Bonner Rechtswissenschaftliche Abhandlungen, Ludwig Rohrscheid Verlag, Bonn, 1930.

SEONE, José Luis, “El Delito de Defraudación Tributaria”, en César GARCÍA NOVOA / Antonio LÓPEZ DÍAZ (Coordinadores), *Temas de Derecho Penal Tributario*, Editorial Marcial Pons, Madrid, 2000.

SERRANO GÓMEZ, Alfonso, *Fraude Tributario (delito fiscal)*, Ediciones de Derecho Financiero, Madrid, 1977.

SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, José Luis, “Delitos contra la Hacienda Pública”, en Rafael CALVO ORTEGA, *Leyes Tributarias Comentadas. Delitos contra la Hacienda Pública*, Editoriales de Derecho Reunidas S.A., Madrid, 2002.

SIEBER, Ulrich, “Estado de la evolución y perspectivas del derecho penal económico europeo”, en *Hacia un derecho penal económico europeo*. Jornadas en honor del Profesor Klaus Tiedemann Jornadas en honor del Profesor Klaus Tiedemann (celebradas en la Facultad de Derecho de la Universidad Autónoma de Madrid, 14-17 de octubre de 1992), Madrid, 1995.

SILVA SÁNCHEZ, Jesús María, *Aproximación al Derecho penal contemporáneo*, Editorial Bosch, Barcelona, 1992.

ID. *Aproximación al Derecho penal contemporáneo*, 2ª edic. ampliada y actualizada, Editorial B de F., Montevideo, 2010.

SOLER, Sebastián, “Intervención oral en la sesión plenaria de la sección sobre repercusión de la inflación en la legislación penal y económico-penal”.

ID. Conferencia pronunciada en la Asociación de Abogados de Buenos Aires, versión de “La Razón”, del 8 de octubre de 1964.

SPISSO, Rodolfo, *Principios constitucionales de derecho penal tributario*, tomo 135, Editorial El Derecho, Buenos Aires.

STAMPA BRAUN, José María/BACIGALUPO ZAPATER, Enrique, *La reforma del Derecho penal económico español: (informe sobre el título VIII del Proyecto de Código penal de 1980)*, Instituto de Estudios Económicos, Madrid, 1980.

STRATENWERTH, Günter, *Derecho penal. Parte general*, tomo I, trad. de Manuel CANCIO MELIÁ y Marcelo A. SANCINETTI, 4ª edic., Editorial Hammurabi, Buenos Aires, 2005, pág. 65.

TAVARES, Juan E. X., *Bien jurídico y función en Derecho Penal*, trad. de Mónica CUÑARRO, Editorial Hammurabi, Buenos Aires, 2004.

TERRADILLOS BASOCO, Juan, *Los delitos contra el orden socioeconómico en el derecho penal francés. Aspectos generales*, Edición de Marino Barbero Santos, Universidad de Madrid, Facultad de Derecho, Madrid, 1985.

TIEDEMANN, Klaus, *Poder económico y delito (Introducción al Derecho Penal Económico y de la Empresa)*, Editorial Ariel, Barcelona, 1985.

TOLEDO Y UBIETO, Emilio Octavio (Director y Coordinador), *Delitos e infracciones contra la Hacienda Pública*, Editorial Tirant lo Blanch, Valencia, 2009.

ID. *Sobre el concepto de Derecho penal*, Universidad Complutense, Facultad de Derecho, Sección Publicaciones, Madrid, 1981.

TORÍO, Ángel, "Introducción al falso testimonio", en *Revista de Derecho Procesal*, 1ª época, núm.1, Madrid, enero-marzo, 1965.

VIDAL ALBARRACÍN, Héctor C., "El nuevo régimen penal tributario y previsional", *La Ley, Revista Jurídica Argentina*, tomo 1990-C.

VILADAS JENE, Carlos, "Propuesta de Anteproyecto de Código Penal y delincuencia económica", en *RFDUCM*, monográfico núm. 6, Madrid, 1984.

VON JHERING, Rudolf, *Geist des römischen Rechts auf den verschiedenen Stufen seiner Entwicklung*, 3 Teil, 1. Abtheilung, 3. Auflage, Druck und Verlag von Breitkopf und Hartel, Leipzig, 1877.

VON LISZT, Franz, *Tratado de derecho penal*, tomo I, trad. de la 18ª edic. alemana y adicionado con la Historia del Derecho Penal en España por QUINTILIANO SALDAÑA, Editorial Reus, Madrid, 1914;

ID. *Tratado de derecho penal*, tomo II, trad. de la 20ª edic. alemana por Luis JIMÉNEZ DE ASÚA y adicionado con el Derecho Penal español por QUINTILIANO SALDAÑA, 2ª edic., Editorial Reus, Madrid, 1927;

ID. *Tratado de derecho penal*, tomo III, trad. de la 20ª edic. alemana por Luis JIMÉNEZ DE ASÚA y adicionado con el Derecho Penal español por QUINTILIANO SALDAÑA, 2ª edic., Editorial Reus, Madrid, 1929.

ID. *Tratado de derecho penal*, tomo III, trad. de la 20ª edic. alemana por Luis JIMÉNEZ DE ASÚA y adicionado con el Derecho Penal español por QUINTILIANO SALDAÑA, 3ª edic., Editorial Reus, Madrid, s/f.

ID. *Tratado de derecho penal*, tomo III, trad. de la 20ª edic. alemana por Luis JIMÉNEZ DE ASÚA y adicionado con el Derecho Penal español por QUINTILIANO SALDAÑA, 4ª edic., Editorial Reus, Madrid, 1999.

ID. *Tratado de Derecho Penal*, 15 duplicado, Editorial Reus, Madrid, s/f.

WELZEL, Hans, *Das deutsche Strafrecht. Eine systematische Darstellung*, 11. Aufl., Walter de Gruyter Co., Berlin, 1969.

ZAFFARONI, Raúl Eugenio, *Teoría del delito*, Editorial Ediar, Buenos Aires, 1973.

ZIMMERL, Leopold, *Aufbau des Strafrechtssystems*, Verlag von J.C.B. Mohr (Paul Siebeck), Tübingen, 1930.

MEDIOS ELECTRÓNICOS

<http://www.uji.es/bin/publ/edicions/jfi16/filosof/3.pdf>.

<http://intranet.usat.edu.pe/usat/ius/files/2011/07.pdf>.

<http://biblioteca.ucm.es/tesis/19972000/S/0/S0027101.pdf>.

<http://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2788179.pdf>.