

La regularización del fraude contra la seguridad social en España: un ejemplo de comportamiento postdelictivo*

The Regularization of the Fraud Against Social Security in Spain: an Example of Post-crime Behavior

MIGUEL BUSTOS RUBIO

*Profesor Contratado, Doctor de Derecho Penal y Criminología
Universidad Internacional de La Rioja (UNIR)
miguel.bustos@unir.net*

REGULARIZACIÓN, FRAUDE CONTRA LA SEGURIDAD SOCIAL,
REPARACIÓN DEL DAÑO, COMPORTAMIENTO POSTDELICTIVO

REGULARIZATION, SOCIAL SECURITY FRAUD, DAMAGE
REPAIR, POST-CRIMINAL BEHAVIOR

ABSTRACT

La figura de la regularización tras el fraude a la Seguridad Social ha sido muy discutida en la doctrina penal española. El hecho de que un sujeto que ha defraudado puede eludir la sanción penal reconociendo y pagando lo que no hizo en el pasado ha generado una intensa polémica. En este trabajo se analizan dos cuestiones sobre este comportamiento postdelictivo tan generoso en términos de anulación de pena: su naturaleza jurídica y su fundamento y razón de ser. Ambos aspectos contribuyen a entender mejor el sentido y razón de esta controvertida figura a la luz de su actual regulación en el Código Penal español.

The figure of the regularization after the Social Security fraud crime, has been much discussed in the Spanish criminal doctrine. The fact that a person who has defrauded can evade the criminal sanction by recognizing and paying what he did not do in the past has generated intense controversy. This paper analyzes two questions about this generous post-crime behavior, in terms of annulment of punishment: its legal nature and its rationale and reason for being. Both aspects contribute to better understand the meaning and reason of this controversial figure in light of its current regulation in the Spanish Penal Code.

* Este trabajo resume las principales conclusiones de la Tesis Doctoral del autor (vid. M. Bustos Rubio, "La regularización en el delito de defraudación a la Seguridad Social", Ed. Tirant lo Blanch, Valencia, 2016).

SOMMARIO

1. Introducción. – 2. La naturaleza jurídica de la regularización. – 3. El fundamento de la regularización.

1.

Introducción.

La institución de la regularización en el delito de defraudación a la Seguridad Social es una figura relativamente joven en nuestro Derecho penal. Aparece en el Anteproyecto de Nuevo Código Penal de 1983, cuyo art. 291 permitía imponer la pena en su mitad inferior si el obligado al pago abonaba la cantidad debida antes de sentencia. Ello suponía dos diferencias respecto del actual art. 307,3 del Código Penal¹: por un lado, no se anulaba completamente la pena, sino que se atenuaba; por otro, la única causa de cierre a la regularización era el dictado de sentencia. Esta propuesta de Anteproyecto no llegó nunca a aprobarse. La LO. 6/1995 tipifica por vez primera el delito de defraudación a la Seguridad Social acompañándolo de una cláusula de regularización que se mantendría en el texto del Código Penal aprobado por LO. 10/1995, y hasta la última reforma operada sobre estos delitos por LO. 7/2012. El legislador se limitó a trasladar al ámbito del fraude contra la Seguridad Social una institución, la regularización, que nacida en el seno del Derecho fiscal se introdujo en el texto penal para el delito contra la Hacienda Pública, basándose en la idea de “similitud” entre ambos ilícitos².

La regularización en el actual artículo 307,3 CP. es fruto de una última reforma operada en los delitos de defraudación contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social mediante la LO. 7/2012, enmarcada en el plan de lucha contra el fraude, el empleo irregular y el fraude frente a la Seguridad Social previsto para el bienio 2012 – 2013³. Con esta modificación, y a tenor del propio Preámbulo de la Ley, se pretenden aclarar las dudas sobre la naturaleza y efectos de la regularización. Según la Exposición de Motivos del Anteproyecto de esta Ley, la finalidad confesada era configurar la regularización como un elemento negativo del tipo, retrasando la consumación a las causas de bloqueo, tesis seguida por la Fiscalía en su Informe a dicho texto, si bien finalmente las críticas del CGPJ. hicieron cambiar la que es la redacción definitiva. El nuevo texto define la regularización, que ahora exige el reconocimiento y pago de la deuda, incorpora una nueva causa de bloqueo de tipo judicial, extiende los efectos de la regularización a los supuestos en que la deuda se satisface una vez ha prescrito el derecho de la Administración a su determinación en vía administrativa, y amplía el ámbito de aplicación, al igual que ocurre con el delito fiscal, a las posibles irregularidades contables cometidas instrumentalmente al

¹ El texto actual establece: “El que, por acción u omisión, defraude a la Seguridad Social eludiendo el pago de las cuotas de ésta y conceptos de recaudación conjunta, obteniendo indebidamente devoluciones de las mismas o disfrutando de deducciones por cualquier concepto asimismo de forma indebida, siempre que la cuantía de las cuotas defraudadas o de las devoluciones o deducciones indebidas exceda de cincuenta mil euros será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía salvo que hubiere regularizado su situación ante la Seguridad Social en los términos del apartado 3 del presente artículo. La mera presentación de los documentos de cotización no excluye la defraudación, cuando ésta se acredite por otros hechos. Además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de tres a seis años. [...] Se considerará regularizada la situación ante la Seguridad Social cuando se haya procedido por el obligado frente a la Seguridad Social al completo reconocimiento y pago de la deuda antes de que se le haya notificado la iniciación de actuaciones inspectoras dirigidas a la determinación de dichas deudas o, en caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal o el Letrado de la Seguridad Social interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida o antes de que el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias. Asimismo, los efectos de la regularización prevista en el párrafo anterior, resultarán aplicables cuando se satisfagan deudas ante la Seguridad Social una vez prescrito el derecho de la Administración a su determinación en vía administrativa. La regularización de la situación ante la Seguridad Social impedirá que a dicho sujeto se le persiga por las posibles irregularidades contables u otras falsedades instrumentales que, exclusivamente en relación a la deuda objeto de regularización, el mismo pudiera haber cometido con carácter previo a la regularización de su situación”.

² Vid.: LOZANO ORTIZ, J. C.: “Aspectos penales de la lucha contra el fraude a la Seguridad Social”, en *Revista del Ministerio de Empleo y Seguridad Social*, nº 104, 2013, pp. 67 y ss.

³ De VICENTE MARTÍNEZ, R.: “Los delitos contra la Seguridad Social tras la reforma operada en el Código Penal por la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la seguridad social”, en Demetrio Crespo, E. (dir.); Maroto Calatayud, M (coord.), *Crisis financiera y Derecho penal económico*, Madrid, 2014, pp. 584 y ss.; DOPICO GÓMEZ-ALLER, J.: “La reforma del Derecho penal tributario: nuevas oportunidades para el fraude fiscal”, en *Iuris: actualidad y práctica del Derecho*, nº 181 – 182, 2012, pp. 12 y ss.; ABASCAL JUNQUERA, A.: “Los nuevos delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social. La reforma del Código Penal por la Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre”, en *Práctica penal: cuaderno jurídico*, nº 71, 2013, pp. 16 y ss.; VILLAPLANA RUIZ, J.: “¿De qué hablamos cuando hablamos de regularizar? Reflexiones en torno al nuevo delito fiscal”, en *Diario La Ley*, nº 8025, 2013, (online: <http://diariolaley.laley.es>).

fraude. Aunque no es el objeto de este trabajo, debe señalarse que la citada reforma modifica el contenido del artículo 307 CP. en otros puntos, como son la cuantía (actualmente situada en 50.000 euros) y la forma de computarla, así como previsiones en orden a la ejecución de la responsabilidad civil.

Paso previo a la exposición y toma de postura sobre la regularización prevista en el artículo 307 CP. es el establecimiento del bien jurídico protegido en este delito, lo que coadyuva a determinar el momento consumativo y con ello la naturaleza jurídica de esta institución. La defraudación a la Seguridad Social no puede constituir un delito meramente formal, tras el cual no exista bien jurídico alguno, pues en nuestro sistema todo delito debe comportar por necesidad una ofensa o lesión a un interés jurídico (principio de ofensividad o lesividad). En el estudio del bien jurídico debe evitarse la confusión del interés jurídicamente protegido con el medio comisivo, que llevaría a considerar este delito como una modalidad falsaria. Por lo demás, por más que en algún caso se haya defendido que el delito de defraudación a la Seguridad Social constituye un supuesto de infracción de deber⁴, a tal línea de pensamiento se le debe objetar: en primer lugar, que con esta teoría (al menos desde la concepción *jakobsiana*) el fundamento de la imputación reside en la infracción misma de un deber extrapenal, y no en la lesión de un determinado interés, lo que acerca la concepción del Derecho penal a la necesidad de lograr una determinada actitud o lealtad del ciudadano con el Estado, sancionándose al mismo no por la lesión de un determinado bien jurídico, sino por su actitud desleal, alejando a la norma del principio de lesividad u ofensividad⁵. Y, en segundo lugar, que resulta ciertamente cuestionable la existencia de un deber en el delito de fraude contra la Seguridad Social pues, al contrario de lo que ocurre con la Hacienda Pública, en que el art. 31 CE. sí recoge un determinado deber del ciudadano para con el Estado (“todos contribuirán al sostenimiento de los gastos públicos...”), en materia de Seguridad Social el art. 41 CE. no lo establece, ubicándose este precepto entre los principios rectores de la política socioeconómica, que obliga al Estado, y no al ciudadano, al mantenimiento de un régimen público de Seguridad Social.

Puede afirmarse la existencia de dos tesis eminentemente mayoritarias en lo que se refiere al bien jurídico protegido en el delito de defraudación a la Seguridad Social: las tesis *funcionalistas*, que consideran que el bien jurídico es la función recaudatoria de la Seguridad Social, y las tesis *patrimonialistas*, que identifican en el patrimonio de la Seguridad Social el objeto de protección. El delito de defraudación a la Seguridad Social protege, a modo de bien jurídico, la función recaudatoria de la Seguridad Social⁶. Ello se desprende de la Exposición de Motivos de la LO. 6/1995, que introdujo por vez primera este delito en nuestro Ordenamiento Jurídico, en que podía leerse que este tipo “tutela de manera singular la función recaudatoria de la Seguridad Social cuando se la deja en situación de desconocimiento de la existencia de los hechos que fundamentan el nacimiento y la cuantía de la deuda”. El delito no pivota sobre la causación de un perjuicio patrimonial, identificado en los 50.000 euros, pues la naturaleza jurídica de la cuantía no es la de resultado típico sino la de condición objetiva de punibilidad. *Defraudar*, como verbo rector del tipo, no se identifica con la idea de “dejar de pagar” sino con “ocultar” la información a la Seguridad Social, privándola de la información precisa para el ejercicio de su función⁷. De modo contrario se estaría aproximando peligrosamente este tipo penal a la otrora vigente prisión por deudas al Estado. La mera existencia de una deuda no puede ser la que fundamente la intervención delictiva. La institución de la Seguridad Social, en virtud del art. 41 CE., es una parte del Estado que sirve al objetivo de cumplir ciertas funciones sociales asignadas al mismo; protegiéndose penalmente el correcto funcionamiento de la *función recaudatoria* de la Seguridad Social se logra el mantenimiento de dicho régimen

⁴ BACIGALUPO, E.: “El delito fiscal en España”, en *Revista de la Facultad de Derecho de la Universidad Complutense de Madrid*, nº 56, año 1979, pp. 79 y ss.; RODRÍGUEZ MOURULLO, G.: *Presente y futuro del delito fiscal*, Madrid, 1974, p. 33.

⁵ Vid.: OCTAVIO DE TOLEDO Y UBIETO, E.: “Los objetos de protección en los delitos contra las Haciendas Públicas”, en Octavio de Toledo y Ubieta, E. (dir. y coord.): *Delitos e infracciones contra la Hacienda Pública*, Valencia, 2009, pp. 84 y ss.

⁶ FERRÉ OLIVÉ, J. C.: “El bien jurídico protegido en los delitos tributarios”, en *Revista Penal*, nº 33, 2014, pp. 105 y ss.; DE VICENTE MARTÍNEZ, R.: *Los delitos contra la Seguridad Social en el Código Penal de la democracia*, Ed. Ibidem, Madrid, 1996, pp. 31 y ss. y 55 – 57; MADRID YAGÜE, P.: “La problemática en torno al delito contra la Seguridad Social y la jurisprudencia del Tribunal Supremo”, en *Revista Española de Derecho del Trabajo*, nº 91, 1998, pp. 750 – 751; MORENO MÁRQUEZ, A. M.: “Delitos contra la Seguridad Social: el artículo 307 del nuevo Código Penal”, en *Temas Laborales, Revista Andaluza de Trabajo y Bienestar Social*, nº 37, 1995, pp. 40 – 41; BAYLOS GRAU, A. Y TERRADILLOS BASOCO, J.M.: *Derecho penal del trabajo*, 2ª edic., Madrid, 1997, pp. 172 – 173; CORCOY BIDASOLO, M. (dir.), VV. AA.: *Manual práctico de Derecho Penal parte especial*, 2ª edic., Valencia, 2004, p. 810; MUÑOZ CONDE, F.: *Derecho Penal, parte especial*, 19ª edic., Valencia, 2013, pp. 981 – 982; et. al.

⁷ GÓMEZ PAVÓN, P.: “La regularización en el delito de defraudación a la Seguridad Social”, en Álvarez García, F.J., Cobos Gómez de Linares, M. A., Gómez Pavón, P., et. al (coords.), *Libro Homenaje al profesor Luis Rodríguez Ramos*, Valencia, 2013, p. 571.

social – prestacional⁸. Esta postura no implica reconocer que el art. 307 CP. quede reducido a un mero apéndice instrumental al servicio de la Administración, pues el delito no protege la “recaudación” sino la “función recaudatoria”, con objeto de cumplir con el mandato prescricional dimanante de la Constitución. Entendemos que no puede afirmarse que lo tutelado en el art. 307 CP. sea el patrimonio de la Seguridad Social, pues en este precepto no obtiene protección la función del gasto, sino tan solo la de ingreso. Es cierto que una sola defraudación no es susceptible de lesionar o hacer peligrar la función social asignada al Estado en materia de Seguridad Social. Pero ello puede predicarse tanto desde la concepción funcionalista como patrimonialista. El delito de defraudación a la Seguridad Social debe interpretarse, por ello, a la luz de la categoría dogmática de los delitos acumulativos (*kumulationsdelikte*)⁹, que tratan de prevenir la masiva imitación de estas conductas en la sociedad. La afección al bien jurídico no puede afirmarse desde la óptica de un comportamiento individual, pero sí ante la generalización y reiteración de conductas defraudatorias que aisladamente resultarían inocuas¹⁰.

Cuestión directamente imbricada con la regularización (sobre todo con su naturaleza jurídica) es la relativa al momento de consumación delictiva, lo que depende de la posición que se tenga respecto del bien jurídico tutelado en este tipo penal. Desde nuestra concepción del delito como de mera actividad, en el que la cuantía supone, no el resultado típico, sino una condición objetiva de punibilidad, y en el que se protege la función recaudatoria de la Seguridad Social, en atención a las diferentes modalidades de defraudación, el momento consumativo es el siguiente: (a) en la modalidad de *elusión del pago de cuotas y conceptos de recaudación conjunta*, el delito se consuma con la presentación de la liquidación fraudulenta ante la TGSS (si hablamos de modalidad activa), o cuando expire el plazo reglamentario para efectuar la declaración de la deuda sin haberse presentado liquidación alguna (si hablamos de omisión); (b) en la modalidad de *obtención indebida de devoluciones* el delito se consuma con la presentación ante la Administración de la solicitud fraudulenta de dichas devoluciones; (c) en la modalidad relativa al *disfrute indebido de deducciones* el delito se consuma con la presentación del boletín de cotización que contemple una liquidación falsa aplicando deducciones indebidas; no obstante, en el caso en que el empresario haya obtenido lícitamente la deducción, pero posteriormente incumpla alguna de las condiciones impuestas para su disfrute, y entendiéndose que esta conducta resulta típica a la luz del art. 307,1 CP., el delito se consuma en el instante en que se incumpla dicha condición.

Tras la reforma operada por LO. 7/2012, el art. 307,2 CP. establece que “a los efectos de determinar la cuantía mencionada en el apartado anterior [50.000 euros] se estará al importe total defraudado durante cuatro años naturales”. Esta disposición no debe conducir a interpretar que para la consumación del delito es necesario esperar al transcurso de cuatro años desde la primera defraudación. Más bien habrá de interpretarse que, en el momento en que *durante* el transcurso de cuatro años naturales se supere la cuantía de 50.000 euros se habrá producido la consumación del delito, convirtiéndose el hecho en punible, sin que sea necesario esperar al agotamiento de dicho período temporal para afirmar la consumación¹¹.

En las páginas siguientes analizaremos dos cuestiones relativas a la figura de la regularización: su naturaleza jurídica y su fundamento penal.

2.

La naturaleza jurídica de la regularización.

En relación con la naturaleza jurídica de la regularización, tras la reforma del Código Penal por LO. 7/2012, por un sector doctrinal se ha mantenido que constituye un elemento de la tipicidad formulado negativamente, por lo que hasta que no se produzcan las causas de bloqueo

⁸ DE VICENTE MARTÍNEZ, R.: *Los delitos contra la Seguridad Social en el Código Penal de la democracia*, Madrid, p. 32.

⁹ Sobre los delitos acumulativos, cfr.: BUSTOS RUBIO, M.: *Delitos acumulativos*, Valencia, 2017.

¹⁰ RODRÍGUEZ LÓPEZ, P.: *Delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social*, Barcelona, p. 16.

¹¹ En contra: MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C.: *Derecho penal económico y de la empresa, parte especial*, Ed. Tirant lo Blanch, 4ª edic., Valencia, 2013, p. 729.

el delito no puede entenderse consumado¹². Sin embargo, pensamos que no puede mantenerse la naturaleza jurídica de causa de atipicidad de la cláusula de regularización. El delito ya se ha consumado en un instante anterior a la regularización, nunca más allá del transcurso del plazo legal para el cumplimiento ordinario de la obligación de cotizar. Ello convierte a la regularización en un comportamiento postdelictivo de carácter positivo, pues opera *ex post facto*, una vez se ha consumado el delito de defraudación. La tesis de la atipicidad conduce a dejar en manos de terceros ajenos al sujeto activo la consumación (en concreto, en manos del funcionario administrativo o de los órganos jurisdiccionales), haciéndose depender la existencia del delito del descubrimiento, más no de la lesión del bien jurídico protegido, lo cual no resulta dogmáticamente acertado. Establecer la consumación en las causas de bloqueo supone admitir que hasta ese instante no existía defraudación. Pero la consumación no puede hacerse depender del descubrimiento del hecho: éste no añade nada ni objetiva ni subjetivamente a la defraudación. Por lo demás, ha de tenerse en cuenta que los elementos negativos del tipo son circunstancias que concurren simultáneamente a los elementos positivos que constituyen el delito, siendo ese carácter simultáneo el que permite a los primeros compensar el desvalor de los segundos. Esto no ocurre en la regularización en relación con el delito de defraudación, pues aquella primera entra en juego siempre en un instante posterior al surgimiento de este último y esto es así tanto si se mantiene que el bien jurídico protegido es la función recaudatoria como el patrimonio de la Seguridad Social.

Situar la consumación en el surgimiento de las causas de bloqueo, tal y como propugna la tesis de la atipicidad, puede generar una grave indeterminación, cuando no una nula operatividad por carencia de virtualidad alguna, en lo que se refiere al plazo de prescripción del delito, de manera tal que puedan acontecer tres situaciones: (a) si tras la defraudación el sujeto procede a regularizar su situación, el delito no se habrá consumado, por lo que carece de sentido plantearse la prescripción del mismo; (b) si el sujeto defrauda y no regulariza, no siendo descubierto, no existirá consumación y, por tanto, no podrá empezar a correr el plazo de prescripción; y (c) si el sujeto que defrauda no ha regularizado, pero es descubierto, se produce, de manera simultánea, la consumación y la interrupción del plazo de prescripción con las correspondientes actuaciones administrativas o judiciales. Como consecuencia de ello, la prescripción no operaría nunca, manteniéndose siempre vivo el delito, con la consiguiente carga de inseguridad jurídica para el autor, y su correspondiente agravio comparativo respecto de otros delitos¹³.

La tesis de la atipicidad, como naturaleza jurídica de la regularización, tampoco es posible al tener en cuenta que la función de las causas de bloqueo contempladas en el art. 307,3 CP. no es la de establecer el momento consumativo, sino cerrar el instante hasta el cual puede resultar eficaz el comportamiento postdelictivo regularizador del sujeto, delimitando con ello, además, el carácter *voluntario* o *espontáneo* de dicha regularización. Siendo este momento el límite máximo de la regularización, el límite mínimo viene identificado precisamente en la consumación que ya se ha producido, momento desde el cual el sujeto está facultado a regularizar su situación frente a la Seguridad Social.

El hecho de que tras la LO. 7/2012 la regularización haya quedado ubicada en el art. 307,1 *in fine* CP. no implica que aquella sea un elemento de la tipicidad. Máxime al tener en cuenta que el legislador modificó la inicial redacción de la norma en el Anteproyecto, optando finalmente por sancionar a quien defrauda a la Seguridad Social *salvo* que hubiere regularizado su situación (lo que se hizo al albur de las críticas efectuadas en su informe por el CGPJ.). Este extremo normativo (será castigado [...] *salvo* que exista regularización) supedita la *pena*, más

¹² ÁLVAREZ MORENO, A.: "La configuración del delito contra la Seguridad Social en el nuevo Código Penal" en VV. AA., *Análisis de diversas cuestiones sobre los Pactos de Toledo*, Madrid, 1997, p. 307; HERRERO DE EGAÑA ESPINOSA DE LOS MONTEROS, J.: "Estudio sobre el delito fiscal del art. 349 del Código Penal tras la reforma operada por la Ley Orgánica 6/1995, de 29 de junio", en *Revista de Actualidad Jurídica Aranzadi*, nº 239, 1996, p. 5; MARTÍNEZ HORNERO, F.J.: "Delito fiscal y regularización tributaria" en *Revista de Contabilidad y Tributación*, nº 170, 1997, pp. 15 y ss.; MARCHENA GÓMEZ, M.: "El pago moroso como acción típica defraudatoria en el delito fiscal. Dimensión jurídico - penal de la regularización tributaria", en *Revista de Actualidad Penal*, T. XVII, 1993, pp. 237 - 238.; DE VICENTE MARTÍNEZ, R.: "Los delitos contra la Seguridad Social tras la reforma operada en el Código Penal por Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre, en materia de transparencia y lucha contra el fraude fiscal y en la seguridad social", en Demetrio Crespo, E. (dir.); Maroto Calatayud, M. (coord.): *Crisis financiera y Derecho Penal económico*, Madrid, 2014, p. 585; MUÑOZ CONDE, F.: *Derecho Penal, parte especial*, 19ª edición, Valencia, 2013, pp. 971 - 972; RODRÍGUEZ MOURULLO, G.: "Algunas reflexiones sobre la reforma penal", en *El Notario del Siglo XXI*, nº 47, 2013, p. 44; MANJÓN CABEZA OLMEDA, A.: "Regularización fiscal y responsabilidad penal. La propuesta de modificación del delito fiscal", en *Teoría y Derecho: revista de pensamiento jurídico*, nº 12, 2012, pp. 222 - 223.

¹³ SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L. Y MERINO JARA, I.: "Pasado, presente y futuro de las regularizaciones tributarias en Derecho penal", en *Diario La Ley*, XXXIV, abril, 2013, p. 6.

no la *tipicidad* del fraude, a la existencia o no de una regularización válida. Pero la defraudación continúa siendo típica y antijurídica. Frente a las tesis que equiparan la naturaleza de la regularización a la del desistimiento de la tentativa (que consideran como causa de atipicidad) consideramos que ello supone un entendimiento incorrecto de la naturaleza del artículo 16,2 CP, que constituye una causa de levantamiento de la pena, pero no excluye la tipicidad de la tentativa. Así como el desistimiento levanta la pena nacida del injusto de la tentativa, también la regularización tiene esos efectos pero esta vez sobre un delito, el de defraudación, que ya se encuentra consumado.

Por algún sector de la doctrina se ha interpretado que la regularización ostenta naturaleza jurídica de *causa de exclusión de la antijuridicidad sobrevenida*¹⁴. Con la ejecución de este comportamiento desaparecería retroactivamente el carácter antijurídico de la defraudación ya consumada, aún sin poderse considerar a esta institución como causa de justificación. Esta pretendida nueva categoría dogmática quedaría integrada en el seno de la punibilidad. Esta teoría podría quedar avalada atendido el Preámbulo de la LO. 7/2012, última Ley modificadora de estos delitos, en que podía leerse que la regularización “pone fin a la lesión provisional del bien jurídico protegido por la defraudación consumada” o “se considera que la regularización hace desaparecer el injusto derivado del inicial incumplimiento”. Pese a todo, el recurso a la terminología del Código Penal no puede ser una herramienta determinante y definitiva para conocer la verdadera naturaleza de una institución. La existencia de una cláusula capaz de desplazar retroactivamente la antijuridicidad en un delito ya consumado supone una tesis heterodoxa en nuestro sistema de la teoría jurídica del delito, de tal modo que se quebraría la sistemática de la imputación por responsabilidad, no respondiéndose ya por el hecho sino por lo que sigue a ese hecho (en este caso, por la regularización). El juicio que determina cuándo una conducta es o no ajustada a Derecho (es decir, cuándo es antijurídica) viene referido al momento en que dicha conducta entra en contradicción con el Derecho, más no después¹⁵. Por ello la regularización no puede ser concebida como una circunstancia que elimine retroactivamente la antijuridicidad del hecho, una vez el fraude ha sido consumado. Sólo las causas de justificación permiten desplazar el injusto, pues sólo las mismas generan un auténtico Derecho a actuar de una determinada manera, con el consiguiente deber de tolerar la actuación justificada por parte de la persona afectada, lo que en modo alguno puede hacerse predicable del supuesto de la regularización. Los defensores de esta tesis pretenden lograr con ella que los terceros partícipes en el fraude queden exentos de responsabilidad penal en supuestos de regularización, al eliminarse así el carácter injusto del hecho, y en virtud del principio de accesoria limitada de la participación¹⁶, pues de otro modo, si se concibe a la cláusula como excusa absolutoria o causa de levantamiento de pena, habiéndose afirmado el carácter típico y antijurídico del hecho el partícipe se verá indefectiblemente abocado a la responsabilidad penal por la defraudación. A ello hay que oponer que esta fórmula no es *conditio sine qua non* para alcanzar tal objetivo, existiendo otras posibles vías interpretativas para alcanzarlo, impidiendo que el partícipe responda por el fraude en supuestos de regularización.

Otro sector de la doctrina tilda la regularización como *causa de extinción de la responsabilidad criminal*¹⁷, que se añadiría a las ya previstas en el catálogo del art. 130,1 CP, argumentando que el efecto que se anuda a la ejecución de este comportamiento es la desaparición de toda posibilidad de punición. Los autores que sostienen esta interpretación parten de la innecesidad de una pretendida categoría a sumar al injusto y a la culpabilidad, esto es, la punibilidad, dado que las cláusulas que tradicionalmente se encuadran en la misma resultarían reconducibles a otras categorías del delito ya existentes¹⁸. No obstante la regularización no puede ser considerada como causa de extinción de responsabilidad criminal a imagen y semejanza de las ya existentes en el art. 130,1 CP. Primero, porque el catálogo previsto en este precepto consti-

¹⁴ QUERALT JIMÉNEZ, J. J.: *Derecho penal español, parte especial*, 6ª edic., Barcelona, 2010, pp. 812 – 814; LAMELA HERNÁNDEZ, M.: “Los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social: breve aproximación a su contenido”, en *Revista Jurídica Española La Ley*, 1996 – T. II, p. 1484; ALONSO GALLO, J.: “El delito fiscal tras la Ley Orgánica 7/2012”, en *Actualidad Jurídica Uría Menéndez*, nº 34, 2013, pp. 15 y ss.

¹⁵ Vid.: IGLESIAS RÍO, M. A.: “Aproximación crítica a la cláusula legal de exención de la pena por regularización en el delito de defraudación tributaria”, en *Revista de Derecho Penal*, nº 13, 2004, p. 72.

¹⁶ ALONSO GALLO, J.: *El delito fiscal tras la Ley Orgánica 7/2012*, cit., p. 20.

¹⁷ GÓMEZ LANZ, J.: “Delitos contra la Hacienda Pública: art. 305,4 CP”, en Álvarez García, F. J. (dir.), Dopico Gómez – Aller, J. (coord.), *Estudio crítico sobre el anteproyecto de reforma penal de 2012*, Valencia, 2013, p. 847.

¹⁸ OBREGÓN GARCÍA, A. Y GÓMEZ LANZ, J.: *Derecho penal. Parte general: elementos básicos de la teoría del delito*, Madrid, 2012 p. 184; y GÓMEZ LANZ, J. Y OBREGÓN GARCÍA, A.: “Aspectos controvertidos de la estructura dogmática de la infracción penal”, en *ICADE, Revista Cuatrimestral de las Facultades de Derecho y Ciencias Económicas y Empresariales*, nº 83 – 84, 2011, p. 206.

tuye un *numerus clausus* de supuestos extintivos de responsabilidad criminal que resultan aplicables a todos los delitos de la denominada “parte especial” del Código Penal. Ostentan, pues, un carácter general que no existe en la regularización, que es un supuesto especialmente configurado para los concretos delitos de defraudación. Y segundo, porque las causas de extinción de la responsabilidad criminal del art. 130,1 CP. se encuentran desvinculadas de la voluntad del autor, sin que pueda concebirse a las mismas como genuinos comportamientos postdelictivos, lo que sí ocurre con la regularización. Las circunstancias del art. 130,1 CP. dependen de sucesos, hechos o acontecimientos objetivos ajenos a la voluntad del autor del delito. Por el contrario, en los comportamientos postdelictivos como la regularización, la anulación de la pena depende de una decisión voluntaria del sujeto, lo que impide comparar a esta institución con las causas de extinción de la responsabilidad criminal del art. 130,1 CP.

Para un sector claramente mayoritario de la doctrina y jurisprudencia unánime, la regularización posee naturaleza jurídica de excusa absolutoria (categoría derivada de la dogmática francesa)¹⁹ o bien, en empleo de una terminología más depurada, de causa de anulación o levantamiento de la pena (categoría derivada de la dogmática alemana)²⁰, institución ubicada en la punibilidad. A nuestro juicio, es esta última la naturaleza de la regularización. Constituye esta figura una causa de levantamiento de la pena. Se trata de una cláusula que, al contrario de lo que ocurre con las de exclusión de la pena (tradicionales excusas absolutorias), requiere de un comportamiento postdelictivo de signo positivo para que pueda operar el desplazamiento de la pena. Esta figura queda encuadrada en la *punibilidad*, en nuestra opinión elemento ajeno a la estructura del delito, que subsiste. El delito de defraudación se consuma cuando se constata que el comportamiento es típico, antijurídico y culpable, sin que ninguno de estos elementos del delito requiera o comprenda la regularización, que en consecuencia en nada afecta a la existencia de dicho delito: sólo anula o levanta la pena del mismo

3. El fundamento de la regularización.

Tradicionalmente la doctrina ha identificado dos grandes líneas de fundamentación de la punibilidad: para una de estas tesis, se fundamenta en criterios político – criminales o, en general, político – jurídicos. Para otra, en la punibilidad entran en juego criterios de merecimiento y necesidad de pena, que explicarían la anulación de pena en determinados casos. En lo que concierne a la regularización del artículo 307 CP, se pueden identificar esas dos grandes líneas aun con las características propias de esta institución: por un lado, una fundamentación de tipo político – fiscal o recaudatoria (extrapenal); por otro, una de carácter penal, en que entrarían en juego criterios de política – criminal y de necesidad de pena. La mayor parte de la doctrina, no obstante, no se decanta en puridad por ninguna de estas tesis, dominando una fundamentación mixta derivada de la conjunción de las dos anteriores²¹.

Para un destacado sector doctrinal la regularización sólo se explica atendiendo a una fundamentación de carácter político – fiscal, en que la razón de ser de la figura se dirige al cumplimiento de objetivos propios de la Administración de la Seguridad Social, quedando subordinado el Derecho penal a los intereses recaudatorios del Estado²². Entendemos que esta tesis

¹⁹ DOMÍNGUEZ PUNTAS, A.: *Delito fiscal y blanqueo de capitales*, Madrid, 2011, p. 209; MANJÓN-CABEZA OLMEDA, A.: *Las excusas absolutorias en Derecho Español. Doctrina y jurisprudencia*, Valencia, 2014, p. 149; AYALA GÓMEZ, I.: “Delitos contra la Hacienda Pública”, en Ortíz de Urbina, I. (coord.), VV. AA., *Memento práctico Francis Lefebvre. Penal Económico y de la Empresa 2011 – 2012*, Madrid, 2011, p. 697; GIL MARTÍNEZ, A.: “Instrucción de los delitos fiscales y contra la Hacienda Pública”, en Solaz Solaz, E. (dir.), *La instrucción de los delitos económicos y contra la Hacienda Pública*, 2005, p. 356; SEOANE SPIELBERG, J. L.: “El delito de defraudación tributaria”, en García Novoa, C., López Díaz, A. (coords.), *Temas de derecho penal tributario*, Barcelona, 2000, p. 105.

²⁰ CHAZARRA QUINTO, M. A.: “El tratamiento del comportamiento postdelictivo en el Código Penal español: especial referencia a la renuncia de pena ante delitos consumados”, en *Actualidad Penal*, nº 5, 2003, p. 160; SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, J. L. Y MERINO JARA, I.: “La regularización tributaria en la reforma de los delitos contra la Hacienda Pública”, en *Revista de Derecho Financiero y Hacienda Pública*, Vol. XLV, nº 236, 1995, p. 306; MARTÍNEZ LUCAS, J. A.: *El delito de defraudación a la Seguridad Social. Régimen legal, criterios jurisprudenciales*, Valencia, 2002, p. 182;

²¹ Vid. en extenso: BUSTOS RUBIO, M.: “Más allá del injusto culpable: los presupuestos de la punibilidad”, en *Estudios Penales y Criminológicos*, nº 35, 2015, pp. 189 y ss.

²² GÓMEZ PAVÓN, en Álvarez García, et. al.: *La regularización en el delito de defraudación a la Seguridad Social*, cit., pp. 575 y ss.; FERRÉ OLIVÉ, J. C.: “Una nueva trilogía en Derecho penal tributario: fraude, regularización y blanqueo de capitales”, en *Revista de Contabilidad y Tributación*, nº 372, 2014, pp. 52 – 53; CHAZARRA QUINTO, *El tratamiento del comportamiento postdelictivo en el Código Penal español... cit.*, p. 164; BRANDARIZ GARCÍA, J. A.: *La exención de responsabilidad penal por regularización en el delito de defraudación a la Seguridad Social*, Granada, 2005, pp. 22 y ss.

puede significar una manipulación ilegítima del Derecho penal y una instrumentalización del mismo, cuya función queda reducida de este modo a la mera consecución de fines que corresponden a otras ramas del Ordenamiento Jurídico, constituyendo la regularización un mero vehículo dirigido a la consecución de objetivos de cobro que conciernen, originalmente, a la Administración de la Seguridad Social. Ello pone en entredicho el carácter coactivo de la norma penal, la obligatoriedad de perseguir el injusto, y la protección de la intangibilidad de los bienes jurídicos protegidos, principios inderogables en nuestro Derecho penal. A pesar de que resulte posible que el Derecho penal recoja finalidades o intereses de otros sectores del Ordenamiento, es necesario limitar dicha posibilidad con objeto de impedir que el Derecho penal acabe desarrollando funciones que, como por ejemplo el cobro de deudas, no le corresponden. Para que una finalidad como la recaudatoria pueda ser perseguida por el Derecho penal, la figura en cuestión (en nuestro caso: la regularización), debe superar el *filtro valorativo* del Derecho penal, respetando los principios basilares del mismo. Para que el Derecho penal en este punto no converja en un mero instrumento al servicio de fines propios de otros sectores es necesario que la figura de la regularización resulte fundamentada en criterios de carácter penal (por ejemplo, en un ideal de reparación, en el cumplimiento de los fines que tradicionalmente se asignan a la pena, o en una desaparición de la necesidad de pena). De no ser así, la norma debería ser expulsada del Código Penal²³.

La tesis que explica la regularización mediante una fundamentación prioritariamente penal toma como punto de partida el estudio de dos clases de comportamientos postdelictivos previstos en la parte general de nuestro Código Penal: el desistimiento de la tentativa, y la circunstancia atenuante de reparación del daño²⁴. Ambas operan anulando o atenuando la pena de un delito, supeditando tal efecto a la ejecución, por parte del sujeto, de un comportamiento postdelictivo determinado, tal y como acontece en el supuesto de la regularización. Del análisis doctrinal sobre el fundamento de estas figuras puede establecerse un punto de arranque que permita construir un fundamento penal de la cláusula de regularización en el delito de defraudación a la Seguridad Social.

De las tesis expuestas en la fundamentación del desistimiento de la tentativa, consideramos que solo dos pueden ayudar a establecer el fundamento penal de la regularización: por un lado, la *teoría del interés de la víctima*, en la que la razón de la impunidad radica en la existencia de un interés político – criminal en satisfacer los intereses de la víctima en un concreto delito. Esta tesis se identifica en nuestro Derecho penal con el ideal de reparación del daño, que se pone de manifiesto en la circunstancia del art. 21,5º CP. En este sentido, a pesar de que el marco relacional “empresario / Seguridad Social” no responda al tradicional ideal personal de reparación del daño, ello no obsta a afirmar que también en el fraude contra la Seguridad Social existe una víctima. No se trata de un delito sin víctima, lo que ocurre es que esa víctima (que es la propia Seguridad Social) no tiene carácter individual sino despersonalizado. Por ello es perfectamente posible identificar en la regularización un supuesto de especial reparación. Por otro lado, también es apta para fundamentar la regularización la *teoría de los fines de la pena y la menor necesidad de pena* que se pondría de manifiesto mediante la regularización. Por medio de este comportamiento postdelictivo se revela una falta de razones de prevención general y especial que hacen que la imposición de pena no sea ya *necesaria*, por lo que el Derecho penal da un paso atrás levantando la pena que resultaría aplicable. En nuestro sistema, es posible prescindir de la pena cuando ésta no es necesaria a los fines preventivos. Aunque por sí sola la teoría de la menor necesidad de pena no sea idónea para explicar la razón de ser de la regularización, nada impide a combinar la misma con otros postulados que contribuyan a explicar la figura, en una especie de fundamentación mixta o plural.

El primer pilar sustentáculo de la regularización se identifica con la idea de una *especial reparación*²⁵: el sujeto procede a reparar el daño causado, el entorpecimiento de la correcta función recaudatoria de la Seguridad Social, compensando sus efectos y resarcando el agravio inicialmente producido. A nuestro juicio, la reparación en el art. 307,3 CP. se identifica, exclusivamente, con la ejecución del requisito del reconocimiento: el injusto en el delito de defraudación consiste en ocultar la información debida a la Seguridad Social, no en dejar de

²³ Vid.: IGLESIAS RÍO, M. A.: “Las cláusulas de regularización tributaria y relativas a las subvenciones de los arts. 305,4 y 308,4 del Código Penal”, en Octavio de Toledo y Ubieto, E. (dir. y coord.), *Delitos e infracciones contra la Hacienda Pública*, Valencia, 2009, pp. 290 – 291.

²⁴ BRANDARIZ GARCÍA, J. A.: *La exención de responsabilidad penal por regularización en el delito de defraudación a la Seguridad Social*, Granada, 2005, pp. 30 y ss.; IGLESIAS RÍO, en Octavio de Toledo y Ubieto (dir. y coord.), *Las cláusulas de regularización tributaria... cit.*, pp. 291 – 292.

²⁵ QUERALT JIMÉNEZ, *Derecho penal español, parte especial, cit.*, p. 813.

pagar, pues con ello ya se lesiona el interés protegido jurídicamente, cual es la función recaudatoria. Si el daño se causa con el engaño, opacidad u ocultación, entonces a *sensu contrario* la reparación debe identificarse con la comunicación veraz de los datos de cotización a la TGSS., esto es, con el reconocimiento. En esto último consiste la reparación en la regularización. Por ende, la exigencia del pago que de *lege data* se establece en el art. 307,3 CP., no forma parte de, ni queda fundamentado en, el ideal de reparación.

La doctrina se ha pronunciado al hilo del art. 21,5º CP. (atenuante de reparación del daño) con objeto de conocer cuál es el fundamento de la reparación en nuestro sistema penal²⁶. Por un lado, se ha explicado el ideal reparador en una disminución o compensación del carácter antijurídico o culpable del hecho; esta tesis no nos parece acertada dada la imposibilidad de que un comportamiento postdelictivo positivo como la regularización pueda influir retroactivamente sobre categorías del delito que ya quedaron afirmadas. Por otro lado, se ha defendido un fundamento de carácter utilitario, mediante el cual la reparación se explicaría desde razones de economía procesal, apoyadas en un análisis económico del Derecho, por lo que con una figura de reparación, como la regularización, la pretensión sería conseguir la no intervención jurisdiccional. Según nuestro parecer, tampoco esta puede ser la razón que justifique la reparación ni la cláusula de regularización, pues de ser así la reparación se haría posible en cualquier caso, sin límites, siempre que ello supusiera un ahorro de costes a la Administración. Existen argumentos más sólidos que permiten averiguar la razón de ser de la regularización. En relación con el art. 21,5º CP., como genérica atenuante de reparación en nuestro Ordenamiento jurídico – penal, existen dos líneas de fundamentación que resultan acertadas y permiten extrapolarse al supuesto de la regularización. Por un lado, la que identifica la razón de ser de la cláusula en la existencia de un interés político – criminal en conseguir la reparación de las víctimas; por otro, la que se apoya en la falta de necesidad de pena en supuestos de reparación.

La reparación en Derecho Penal responde a la existencia de un interés político – criminal en fomentar la satisfacción (en mayor o menor grado) de las víctimas, pues al Estado le interesa promover este tipo de actitudes. Se enfatiza así un rasgo de la moderna política criminal: la reparación a la víctima, que en el caso del fraude a la Seguridad Social, es ésta última. Esto conecta con aquél interés político – fiscal en la recaudación, que es el que, en definitiva, vendría a salvaguardarse con la regularización como supuesto de especial reparación. No obstante, el argumento no es de carácter fiscal, sino más bien político – criminal: por medio de esta institución el Estado quiere conseguir la reparación de la víctima, Seguridad Social, dando satisfacción a sus intereses, que lo son de tipo fiscal o recaudatorio; con independencia del concreto interés que pretenda satisfacerse, lo relevante es que el Estado quiere conseguir la reparación de la víctima, lo que constituye un interés político – criminal, no meramente fiscal, que permite explicar la regularización penalmente. Se supera así el *filtro valorativo* del Derecho penal, pues la cláusula de regularización queda fundamentada en este extremo jurídicopenalmente, y no sólo en atención a intereses extrapenales (pues la política criminal forma parte del Derecho penal y no puede ser en modo alguno ajena a éste). Esta reparación es tan sólo una de las razones que fundamentan la cláusula de regularización, pero no puede ser la única: el Derecho penal no puede perseguir, en exclusiva, un interés privativo o particular de la víctima, pues ello es tarea propia del Derecho civil. Por eso, además de un ideal reparador, la regularización debe fundamentarse en criterios de necesidad o innecesidad de pena, en atención a si se han visto cumplidos o no los fines preventivos de aquélla. La reparación, por tanto, sólo es apta para fundamentar la regularización si deviene como una vía para el cumplimiento de los fines clásicos del Derecho penal.

Además del interés político – criminal en la reparación, son razones de falta de necesidad de pena, vinculadas a los fines preventivos de aquélla, las que explican el instituto de la regularización²⁷. En primer lugar, con la regularización espontánea del sujeto se genera un efecto positivo para la colectividad, reafirmando la vigencia de la norma y el respeto por el Ordenamiento jurídico, salvaguardándose de este modo las finalidades preventivo generales – positivas que pretenden alcanzar la pena. En segundo lugar, también se alcanza la finalidad preventivo general – negativa, pues mediante la regularización se refuerza la vigencia intimidatoria de la norma cara a otros potenciales defraudadores que observan que quien no

²⁶ Vid.: ASÚA BATARRITA, A.: "Atenuantes postdelictivas: necesidad de reformulación desde una racionalidad jurídico-penal y consecuencias en la individualización de la pena" en Garro Carrera E. / Asúa Batarrita, A.: *Atenuantes de reparación y de confesión. Equívocos de la orientación utilitaria*, Valencia, 2008, pp. 260 y ss.

²⁷ BRANDARIZ GARCÍA, *La exención de responsabilidad penal por regularización...* cit., pp. 31 – 32.

regulariza se ve inexorablemente abocado a la sanción penal. Por último, también mediante la regularización se consiguen salvaguardar los fines preventivo – especiales perseguidos por la pena, poniéndose de manifiesto una autorresocialización del sujeto, que demuestra, con la ejecución de este comportamiento antes del surgimiento de las denominadas “causas de bloqueo”, una voluntad restauradora del Ordenamiento, un retorno voluntario al círculo de la legalidad, y una limitada peligrosidad criminal. Si mediante la regularización es posible alcanzar los fines que se persiguen con la pena, entonces ésta ya no resultará de necesaria imposición, por lo que se hace posible su levantamiento o anulación²⁸.

A la tesis de la menor necesidad de pena como fundamento explicativo de la regularización se le ha objetado que con la ejecución de este comportamiento postdelictivo no siempre será posible acreditar que el sujeto obró de manera verdaderamente voluntaria, pudiendo hacerlo por multitud de razones de muy diverso signo (por ejemplo, por temor o riesgo de descubrimiento del hecho). Subsistiría de este modo la necesidad de pena, aún menguada o atenuada, pues razones preventivas seguirían aconsejando su imposición²⁹. A ello hay que oponer que el actual art. 307,3 CP. no exige en ningún caso constatar un *arrepentimiento voluntario* del sujeto (al igual que la cláusula de reparación del art. 21,5º CP. no exige el arrepentimiento sino la efectiva reparación del daño). Lo importante en la regularización es que el sujeto, mediante un acto objetivamente voluntario (que viene cercado por las “causas de bloqueo”), muestra una actitud reparadora retornando a la legalidad, lo que permite afirmar, al menos, una reducida necesidad de pena. Ello, interpretado a la luz del principio de mínima intervención, permite al Derecho penal la retirada o anulación de la sanción penal que, al no resultar ya *absolutamente necesaria*, cede el paso al Derecho administrativo sancionador en el que la conducta defraudadora encontrará una sanción adecuada.

También se objeta a la tesis de la menor necesidad de pena la amplitud de la cláusula de regularización redactada en el art. 307,3 CP., que extiende el efecto de anulación de la pena a otros delitos instrumentales vinculados, como determinadas irregularidades contables y falsedades, cuya impunidad no resultaría explicable desde la teoría de los fines de la pena, sino sólo desde una fundamentación político – fiscal recaudatoria³⁰. No obstante, a esta crítica cabe oponer una interpretación restrictiva acorde con este extremo normativo que permita a la regularización moverse todavía dentro de los límites del Derecho penal. Restringiendo el alcance de la cláusula, de manera tal que sólo se levante la pena de aquéllos delitos instrumentales que carezcan de autonomía punitiva respecto del fraude, considerando como tal a aquéllos que formen parte integrante de la defraudación misma, se permite afirmar que cuando el sujeto regulariza su situación está compensando ese conjunto delictivo ejecutado, revelando con ello una disminuida necesidad de pena. Además, no puede perderse de vista el interés político – criminal que soporta a esta institución, identificado en la intención del Estado por alcanzar la reparación de la Seguridad Social. De este modo, si no se levantara la pena por estos delitos mediales o vehiculares al fraude, se estaría contraviniendo dicho interés político – criminal así como la propia reparación, pues el sujeto no regularizaría sabedor de que será sancionado por estos delitos instrumentales al fraude.

Existe otra crítica a la tesis de la menor necesidad de pena como fundamento de la regularización. Se argumenta que si tan patente es la innecesidad de pena cuando el sujeto repara o compensa por completo el delito mediante la ejecución de un determinado comportamiento postdelictivo, no se comprende por qué no se hace extensible dicho efecto a todos los delitos de carácter patrimonial en que, como ocurre con el hurto o la estafa, también es posible una completa reparación del daño, y que a lo sumo solo pueden beneficiarse de una atenuación de pena en virtud del art. 21,5º CP. Un fundamento puramente penal, se dice, sería incapaz de explicar esta situación, que supondría un “absurdo privilegio” en los delitos contra la Hacienda

²⁸ MARTÍNEZ-BUJÁN PÉREZ, C.: *Los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social*, Ed. Tecnos, Madrid, 1995, p. 126; IGLESIAS RÍO, M. A.: *La regularización fiscal en el delito de defraudación tributaria (análisis de la “autodenuncia” del art. 305,4 CP)*, Valencia, 2003, p. 248; MARTÍNEZ LUCAS, *El delito de defraudación a la Seguridad Social*, cit., p. 185; FENELLÓS PUIGSERVER, F.: “El concepto de regularización tributaria a efectos de la exclusión de la pena por el delito del artículo 305 del Código Penal”, en *Crónica Tributaria*, nº 84, 1997, p. 54; et. al.

²⁹ GARCÍA PÉREZ, O.: *La punibilidad en el Derecho penal*, Pamplona, 1997, p. 199; NARVÁEZ BERMEJO, M. A.: *Delitos contra los derechos de los trabajadores y la Seguridad Social*, Valencia, 1997, p. 110; LOMBARDEO EXPÓSITO, L. M.: *Delitos contra la Hacienda Pública*, Barcelona, 2011, p. 48.

³⁰ GARCÍA PÉREZ, *La punibilidad en el Derecho penal*, cit., pp. 199 – 200; MUÑOZ CONDE, *Derecho penal, parte especial, (18ª edic.)*, cit., pp. 1062 – 1063; GÓMEZ RIVERO, M. C.: *El fraude de subvenciones*, 2ª edic., Valencia, 2005, pp. 299 y ss.; MORENO CÁNOVES, A. Y RUIZ MARCO, F.: *Delitos socioeconómicos. Comentarios a los arts. 262, 270 a 310 del nuevo Código Penal (concordados y con jurisprudencia)*, Zaragoza, 1996, pp. 451 y ss.; FARALDO CABANA, P.: *Las causas de levantamiento de la pena*, Valencia, 2000, p. 219.

Pública y la Seguridad Social³¹. No obstante, no pensamos que la premisa anterior sea cierta. El objeto de protección en los delitos contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social (así como en el denominado fraude de subvenciones) es diferente al de otros ilícitos patrimoniales como el hurto o la estafa, pues aquéllos primeros pertenecen al denominado *derecho penal económico en sentido estricto*, que tiene como objeto de protección el orden socioeconómico establecido en la Constitución Española, mientras que estos últimos no son idóneos para lesionar o poner en peligro bienes y intereses sociales, marcados como finalidades de nuestro modelo de Estado. Son tipos penales diferentes, por lo que es posible aplicar una política criminal distinta. Además, los delitos de defraudación, tanto a la Hacienda Pública como a la Seguridad Social, están acompañados de importantes singularidades que permiten y justifican el empleo de un mecanismo como la regularización, con su levantamiento de la pena, en estos delitos y no en otros. Tratar políticocriminalmente (y, por ello, todavía con un razonamiento de carácter penal) de un modo diferente a lo que es distinto no conculca el principio de igualdad ni permite hablar de “absurdo privilegio” en este tipo de delitos, en los que concretas particularidades, tanto del hecho como de la percepción social (dificultad de descubrimiento del fraude, sentimiento de indiferencia ciudadana, ausencia de lesividad individual) permiten proclamar el completo levantamiento de la pena en empleo de una política criminal diferente.

Con la regularización el sujeto no altera el *merecimiento* de pena, que subsiste (dado que el delito de defraudación ya se encuentra consumado, resultando el hecho plenamente típico y antijurídico), pero sí la *necesidad* de imposición de la pena, que disminuye considerablemente toda vez que se ha dado cumplimiento a los fines preventivos de la pena³². Lo anterior sumado al principio de intervención mínima penal, permite explicar la anulación de la pena en los supuestos en que tras la defraudación se regulariza en los términos previstos en el Código, reservándose la posibilidad de sanción al plano administrativo.

Finalmente, debemos señalar que la doctrina penal no suele diferenciar entre *fundamento* y *finalidad* de la regularización. No debe confundirse el objetivo perseguido por el legislador mediante la aprobación de una norma determinada, con el fundamento que inspira y explica la misma. La finalidad de la regularización es clara: facilitar a la Administración de la Seguridad Social la percepción de cuotas del sujeto defraudador, haciendo efectivo el cobro de éstas, lo que supone un interés claramente recaudatorio. Aún constituyendo esta la *finalidad*, no creemos que pueda ser el *fundamento* de la norma. Las razones que movieron al legislador a establecer la figura de la regularización en el Código Penal pueden constituir la *finalidad* pretendida, pero no prejuzgan en ningún caso el *fundamento* de la institución, que debe establecerse de acuerdo con los principios propios del orden penal: en este caso, en el interés político – criminal en la reparación, y en la reducida necesidad de pena que, en atención a criterios preventivo – generales y preventivo – especiales, se ponen de manifiesto con este comportamiento, lo que acompañado del principio de mínima intervención penal explica cuál es el *fundamento* de la norma.

³¹ GÓMEZ PAVÓN, en Álvarez García et. al., *La regularización en el delito de defraudación a la Seguridad Social*, cit., pp. 580 – 581; DOPICO GÓMEZ-ALLER, J.: “La reforma del Derecho penal tributario: nuevas oportunidades para el fraude fiscal”, en *Iuris: actualidad y práctica del Derecho*, nº 181 – 182, 2012, pp. 14 – 15; TIRADO ESTRADA, J.: “El concepto de regularización tributaria como causa de exención de la responsabilidad penal en el delito fiscal”, en *Actualidad Jurídica Aranzadi*, nº 248, 1996, p. 4; GARCÍA PÉREZ, *La punibilidad en el Derecho penal*, cit., pp. 199 – 200.

³² Cfr.: BACIGALUPO, E.: *Delito y punibilidad*, Madrid, 1983, pp. 120 y ss.; LUZÓN PEÑA, D. M.: “La relación del merecimiento de pena y de la necesidad de pena con la estructura del delito”, en *Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales*, T. XLVI, 1993, pp. 21 y ss.