

APARICIO PÉREZ, José: *La lucha contra el fraude fiscal en USA: Los Agentes Especiales*. Ibídem, Madrid 1993, primera edición.

La tipificación de conductas defraudatorias para la Hacienda Pública y la previsión de las eventuales penas o sanciones a aplicar, no es suficiente, aunque sí necesario, para la represión generalizada de estos ilícitos económicos. Es preciso, sin lugar a dudas, que la Administración lleve a cabo actuaciones convenientemente organizadas y coordinadas que colaboren en el efectivo cumplimiento del deber que impone el art. 31.1, de la Constitución, evitando una distribución injusta de la carga fiscal y situaciones como las descritas por nuestro Tribunal Constitucional en las que «lo que unos no paguen debiendo pagar, lo tendrán que pagar otros con más espíritu cívico o con menos posibilidades de defraudar» (STC 110/1984, FJ3, y STC 76/1990, FJ 3). En el curso de estas actuaciones, la misma Administración facilitará el conocimiento de la, en su caso, realización de tipos penales tributarios, permitiendo a los Tribunales proceder en consecuencia ante los supuestos delitos fiscales, si bien respetando, en todo caso, la libre apreciación de la prueba que corresponde al juez en el proceso penal (STC 76/1990).

En este aspecto administrativo de investigación y persecución del fraude fiscal, se ha creado recientemente en España la Unidad Especial de Vigilancia y Represión del Fraude Fiscal, concebida como colaboración policial con la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (Ley 31/1990), institución en cuyo diseño es claro el influjo del modelo norteamericano, como ha reconocido el autor de la obra que recensamos en otro de sus escritos¹.

¹ Comentarios a los delitos tributarios en la obra colectiva «Código de delitos e infracciones en materia financiera y tributaria», La Ley, Madrid, 1993, pág. 128.

En efecto J. Aparicio Pérez, constituido ya en un experto en el tema del delito fiscal, se revela en su trabajo como un profundo conocedor del sistema norteamericano en su lucha contra este tipo de fraude, sistema que nos describe de una forma detallada y comprensible, a la par que amena, acompañando a sus explicaciones de abundantes citas jurisprudenciales, en especial en el tratamiento de los límites constitucionales y otros relativos al deber de información, así como en el examen de los diferentes tipos concretos de delitos y otras cuestiones relacionadas, como la prescripción o el valor probatorio de los documentos levantados por Agentes Especiales.

Escribir sobre temas relacionados con aspectos de organización administrativa requiere, para que su lectura resulte satisfactoria, un difícil equilibrio entre la precisión necesaria de un estudio serio y fiel a la realidad y el innecesario y prolijo detalle que conduce, en ocasiones, a la confusión.

Es este equilibrio el que ha logrado el autor del libro que recensamos, que consigue transmitirnos una imagen de, para muchos desconocida, Administración norteamericana actuando contra el delito fiscal a través, fundamentalmente, de una policía fiscal que recibe el nombre de Agentes Especiales, que cuentan con una formación y unas facultades propias de la policía, así como con sólidos conocimientos en el campo de los impuestos y técnicas auditoras.

Las características más relevantes de los Agentes Especiales son, siguiendo al autor, las siguientes:

— Llevan a cabo las funciones de la División de Investigación Criminal, encuadrada orgánicamente en el Servicio de Rentas Internas, que, a su vez, se integra en el Departamento del Tesoro norteamericano, a cuyo cargo se encuentra la Administración Tributaria, con algunas excepciones como los ingresos relacionados con el alcohol, tabaco y armas de fuego, no interviniendo tampoco en la

elaboración de normas fiscales. Hay que resaltar en este punto la descripción detallada que hace el autor de la estructura de estas instituciones que, con carácter general, se organizan en dos niveles, uno central y otro descentralizado, contando además con la existencia de Centros de Servicio de apoyo informático.

— Se distingue, dentro de los Agentes Especiales, los destinados al desarrollo de un Programa de Investigación General, que tiene como objetivo principal la represión del fraude y la evasión fiscal, así como conseguir de los contribuyentes un mayor cumplimiento voluntario de las normas fiscales; y los destinados en el Programa Especial, que se ocupan de los casos de carácter fiscal referidos a ingresos que tienen una fuente ilegal, y de la participación contra el crimen organizado e ilícitos como el blanqueo de dinero o el narcotráfico.

— Cuentan, para el desarrollo de sus competencias, con facultades extraordinarias como el uso de equipos especiales de investigación, armas de fuego, hacer arrestos, realizar incautación de propiedades y embargos, y asumir diferente identidad para conseguir las pruebas necesarias.

No obstante, la lucha contra el fraude fiscal en el sistema norteamericano no es exclusiva de los Agentes Especiales pues, si bien éstos, como indica J. Aparicio, llevan a cabo una mayor función investigadora, la Inspección de los Tributos juega también un papel fundamental, llevando a cabo las tareas de comprobación y sirviendo de apoyo en la investigación, combatiendo el pequeño fraude y concluyendo los asuntos que tienen su fin en la vía administrativa, sin perjuicio de que en los casos en que encuentren indicios de delito se inhiban a favor de la Investigación Criminal.

No olvida el autor el estudio de estas tareas, ni tampoco elude la explicación de las diferentes actuaciones de coordinación dentro del Servicio de Rentas Interiores y de cooperación con el Departamento

de Justicia en determinados casos de fraude fiscal y otros supuestos relacionados con el crimen organizado, narcotráfico y blanqueo de dinero, además de otras colaboraciones con agencias y organismos federales.

En el procedimiento de represión del fraude, nos llama la atención especialmente, dos cuestiones:

La primera, la previsión de cinco controles diferentes, en los expedientes adjudicados a un Agente Especial, antes de su envío para el inicio del procesamiento.

La segunda, la información de que puede disponer la Administración en el cumplimiento de sus funciones, destacando la posibilidad de que un Agente Especial obtenga información del contribuyente o de un tercero, por medio de una especie de citación dotada de gran fuerza ejecutiva que se emite con el respaldo de los Tribunales de Justicia y que se denomina «summon».

En la segunda y última parte de su obra, el autor nos da cumplida cuenta de cómo en el ordenamiento norteamericano se opta por la descripción detallada de un gran número de conductas que constituyen ilícitos, y que se recogen en el Internal Revenue Code y en el Código de los EEUU, examinando algunas de las más representativas.

Cabe resaltar que en los delitos de defraudación no se establece la frontera con la infracción en función de la cantidad defraudada, sino que puede considerarse como delito la mera conducta defraudatoria.

Otros temas traídos a colación en este capítulo son los referentes a la acción, la prescripción, el papel que juega el arrepentimiento espontáneo en la actualidad, y el concurso de delitos. Asimismo, en este capítulo se expone cómo la jurisprudencia se ha mostrado proclive a admitir el contenido de los documentos levantados por los Agentes Especiales «como medio de prueba suficiente para docu-

mentar la existencia de dolo» , teniendo en cuenta que el dolo es requerido como elemento subjetivo del delito. Por último, nos resta aludir al interés que reviste la consideración del blanqueo de dinero como delito contemplado en el Código de los EEUU.

Para terminar, queremos expresar nuestra felicitación al autor por su monografía, cuyo contenido resulta instructivo y enriquecedor para cualquier interesado en el tema.

M.^a DEL PUERTO RODRÍGUEZ MONTAÑÉS