

Presentación	21
Nota a la segunda edición	23
Abreviaturas	25
CAPÍTULO 1. Aspectos constitucionales	27
Normativa general	27
I. PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES. LEGALIDAD Y PROPOR- CIONALIDAD	28
1. ¿Qué exigencias impone el principio de legalidad penal en la in- terpretación de la norma penal del delito fiscal?	28
2. ¿Y desde el punto de vista del principio de proporcionalidad? . .	32
II. RESERVA DE LEY PENAL Y DELITO FISCAL	34
Normativa específica:	34
3. ¿Cómo se fundamenta el principio de Legalidad penal?	34
4. ¿Es el delito fiscal una Ley penal en blanco o un tipo con remi- siones normativas?	37
5. ¿Existe reserva de ley para el complemento de las leyes penales en blanco?	39
6. ¿Es posible completar el tipo penal con normativa comunitaria?	40
7. ¿La norma autonómica puede servir de complemento a la ley penal en blanco?	40
8. ¿Puede integrarse la norma penal con una norma reglamentaria?	41
9. ¿Qué es el tributo definido en la norma penal?	42
10. ¿Es un tributo el canon por copia privada?	44
III. RETROACTIVIDAD IN BONUM Y DELITO FISCAL	45
Normativa específica.	45
11. ¿Cuándo rige la prohibición de la retroactividad de la ley penal?	45
12. ¿Qué consecuencias pueden derivarse de la distinción entre re- troactividad y retrospección?	47
13. ¿Cabe la aplicación retroactiva del complemento extrapenal en el delito fiscal?	49

14.	¿Cuándo puede entenderse que existe una nueva valoración jurídico-penal del legislador tras una reforma fiscal?	50
15.	¿Es compatible conceptualmente la <i>vacatio legis</i> de una reforma penal favorable?	51
	Bibliografía.	54
CAPÍTULO 2. El Derecho Penal tributario		55
	CONSIDERACIONES PREVIAS: DELITO FISCAL Y DERECHO PENAL ECONÓMICO	55
16.	¿Cabe sostener la doble naturaleza de la deuda tributaria según derive o no de un delito fiscal?	56
17.	¿Cuáles son los criterios para deslindar el injusto penal y el ilícito administrativo?	59
	Bibliografía.	61
CAPÍTULO 3. Bien jurídico		63
	Normativa específica.	63
18.	¿El delito fiscal es delito patrimonial o delito socioeconómico? Fundamento constitucional de la tutela penal.	63
19.	Considerado el delito fiscal como delito socioeconómico, ¿es un delito de peligro o un delito de lesión? Consecuencias penales de la ausencia de lesividad concreta	66
20.	Si en términos generales se acepta que el bien jurídico protegido por el delito fiscal es el deber de contribuir (ex art. 31.1 CE), ¿qué sucede con aquellas categorías tributarias no contributivas o que encuentran su fundamento en otros preceptos constitucionales (fines extrafiscales)?	68
21.	¿Cómo se tutelan los intereses financieros de la Unión Europea? Bibliografía.	69 72
CAPÍTULO 4. La Acción típica		75
	Normativa específica.	75
22.	El delito fiscal ¿es un delito de acción u omisión?	78
23.	¿Es un delito de omisión pura o de omisión impropia? ¿Comisión por omisión?	81
24.	Sobre la base de que el delito fiscal es sustancialmente un delito de omisión, ¿cómo se determina el supuesto de hecho del tipo penal? ¿Es relevante para la determinación del hecho punible –y del objeto de la imputación penal– que sea una u otra la ley tributaria infringida?	81
25.	¿En qué consiste la defraudación a la Hacienda Pública? ¿El delito fiscal debe responder a un modelo diferenciado de la estafa? ¿Cabe extender el principio <i>victidogmático</i> al delito fiscal?	83

26.	¿La obtención indebida de devoluciones es materialmente una estafa?	88
27.	¿Cuándo se comete el delito fiscal en materia de retenciones a cuenta?	91
28.	¿A quién debe exigirse la cuota tributaria: al obligado a retener o al perceptor?	93
29.	La determinación de la acción típica. ¿Cuándo hay ocultación?	94
30.	¿Qué importancia tiene, para decidir si hay defraudación, el cumplimiento de otras obligaciones formales distintas de la autoliquidación?	97
31.	¿Es necesario para excluir la ocultación que el dato tributario haya sido comunicado por el obligado tributario, o basta con que lo sea por un tercero?	99
32.	¿Puede apreciarse delito cuando la Administración tributaria ha liquidado el impuesto en procedimiento de gestión, sin incoar procedimiento de inspección?	100
33.	¿Qué relevancia tiene la calificación de un supuesto como fraude de ley y su delimitación con la simulación?	102
34.	¿Puede considerarse punible el fraude de ley tributaria tras la doctrina del Tribunal Constitucional establecida en la STC 120/2005?	113
35.	¿Cuándo puede apreciarse simulación subjetiva? Uso de testaferreros o personas interpuestas como supuesto de tipo agravado.	121
36.	¿Cabe aplicar la doctrina del levantamiento del velo al delito fiscal?	124
37.	Problemática específica de la facturación por medio de sociedades profesionales. ¿Sujeción al impuesto de sociedades o al IRPF?	128
	Bibliografía	134
CAPÍTULO 5. Sujetos		135
Normativa específica.		135
38.	¿Es correcto calificar el delito fiscal como delito de propia mano?	136
39.	¿Es el delito fiscal delito común o delito especial? Una alternativa a esta disyuntiva: el delito fiscal como delito especial de dominio	137
40.	¿Produce consecuencias penales la circunstancia de que se haya realizado un negocio formal de representación con el tercero?	139
41.	¿Cuál es el título de participación en el delito fiscal del tercero o extraneus?	140
42.	Responsabilidad en caso de dominio por el obligado tributario. El tercero (pensemos en el asesor fiscal) como partícipe	141

43.	¿Cabe el acceso a la posición de autor en el caso de que el obligado tributario sea utilizado como instrumento no doloso por el extraneus?	142
44.	¿Cabe la participación por omisión del extraneus que no evita la defraudación tributaria?.	144
45.	¿Debe atenuarse siempre la pena del extraneus que participa en un delito fiscal?	145
46.	¿Existen supuestos en los que el asesor debe informar sobre la situación financiera del cliente?.	148
47.	¿Quién es el sujeto pasivo del delito? El delito fiscal como delito autonómico y local: la problemática de los tributos cedidos o «compartidos».	149
48.	¿Es relevante a efectos del sujeto pasivo la circunstancia de que sólo a partir de la reforma penal de 1995 se aluda de forma expresa a la Hacienda Foral?.	150
	Bibliografía.	150

CAPÍTULO 6. Responsabilidad penal de y en el seno de la persona jurídica	153
Normativa específica.	153
I. RESPONSABILIDAD PENAL DEL ADMINISTRADOR DE LA PERSONA JURÍDICA	156
49. ¿Cuáles son los criterios de atribución de responsabilidad a la persona física que actúa realizando funciones directivas cuando la obligación tributaria eludida es de la persona jurídica?.	156
50. ¿Necesita el directivo estar apoderado? Y ¿el apoderado debe ser considerado directivo?	161
51. El testaferro o fiduciario, que interviene como administrador formal sin dominio del hecho y siguiendo instrucciones del administrador de hecho ¿responde por el delito fiscal?	162
52. ¿Qué ocurre en los casos en los que el administrador que ha incumplido declaraciones periódicas cesa antes de la terminación del periodo de la declaración anual?.	164
II. RESPONSABILIDAD PENAL DE LA PERSONA JURÍDICA	166
53. ¿Cuál es el fundamento de la imputación del delito a la persona jurídica?.	166
54. ¿Cuáles son los criterios de atribución de responsabilidad?.	169
55. ¿Cuáles son las condiciones para que la persona jurídica quede exenta de responsabilidad?.	173
56. ¿Cuándo se atenúa la responsabilidad de la persona jurídica, sin excluirla?	175
57. ¿Pueden concurrir la culpabilidad corporativa y la culpabilidad individual?. Responsabilidad simultánea, no alternativa.	175

58.	¿Qué penas pueden imponerse a la persona jurídica por delito fiscal?	176
59.	La facultad moderadora de la pena para adecuar la suma total de las penas a la gravedad de la culpabilidad	177
60.	Responsabilidad civil solidaria, subsidiaria y participación a título lucrativo	177
	Bibliografía.	177
CAPÍTULO 7. La cuota defraudada		179
	Normativa específica.	179
61.	¿Cabe distinguir entre cuota defraudada y cuota eludida? La liquidación separada de cuotas vinculadas con el delito fiscal.	181
62.	¿Qué conceptos integran la cuota defraudada? Cuota defraudada y deuda tributaria	184
63.	Naturaleza jurídico-penal de la cuantía de la cuota defraudada: ¿condición objetiva de punibilidad o elemento normativo del tipo?	185
64.	¿Caben de lege ferenda otras alternativas técnicas (por ejemplo, en función del tributo defraudado) al establecimiento de un límite fijo de punibilidad?	187
65.	Por debajo del límite de punibilidad ¿pueden aplicarse otros tipos penales como el delito de estafa?	188
66.	¿Cuál debe ser el tratamiento penal de las cuantías defraudadas por retenciones en cuantía inferior a 120.000 euros? En estos casos, ¿cabe el delito de apropiación indebida?	189
67.	¿Qué órgano determina el importe de la cuantía defraudada?	189
68.	¿Cómo se determina la cuantía defraudada en los tributos de declaración periódica cuyo período sea inferior a 12 meses?: la regla del año natural	190
69.	¿Excluye la regla de la unidad referida al año natural la posibilidad de valorar tan solo hechos parciales inferiores a ese periodo?	193
70.	Excepciones a la regla general en caso de organización criminal o actividad económica ficticia ¿Consumación anticipada?	194
71.	¿Cómo se determina la cuantía defraudada en los demás tributos?	195
72.	Valor de las presunciones de la normativa fiscal: incrementos no justificados de patrimonio	195
73.	¿La estimación indirecta es suficiente para la prueba de los hechos, necesaria para la condena según las exigencias del art. 24.2.º CE?	196
74.	¿Cuándo puede apreciarse la especial trascendencia y gravedad de la defraudación a los efectos de aplicación del tipo agravado por razón de la cuantía?	197
	Bibliografía.	197

CAPÍTULO 8. Tipo subjetivo	199
Normativa específica.	199
75. ¿Cuál es el objeto del dolo en el delito fiscal?	199
76. ¿Requiere el tipo subjetivo del delito fiscal elementos subjetivos adicionales al dolo?	200
77. ¿Es posible el dolo eventual?	201
78. ¿El dolo debe alcanzar a la cuantía defraudada?	202
79. El desconocimiento del incumplimiento del deber tributario, ¿es error de tipo o de prohibición? Consecuencias penales de una u otra opción.	202
Bibliografía.	204
CAPÍTULO 9. Consumación y formas imperfectas de ejecución	205
Normativa general	205
80. ¿Cuándo debe entenderse consumado el delito fiscal?	206
81. ¿Cuál es el momento consumativo en el caso de tributos con autoliquidación? ¿La todavía posible regularización retrasa el momento de consumación? La regularización es una causa de exclusión del reproche penal por el injusto ya realizado y con- sumado	206
82. ¿Cabe establecer un distinto momento consumativo según este- mos ante un comportamiento activo –declaración inexacta– u omisivo –ausencia de declaración–?	210
83. ¿Cuál es el momento consumativo en tributos con acto admi- nistrativo de liquidación?	211
84. ¿Cuándo se consuma el delito en el caso de la modalidad típica consistente en la obtención indebida de devoluciones?	212
85. ¿Y cuándo se trata del disfrute indebido de beneficios fiscales?	212
86. ¿Y cuándo se elude el ingreso de cantidades retenidas o que se hubieren debido retener?	213
87. ¿Qué problemas específicos plantea la consumación en el caso de elusión del Impuesto sobre el Valor Añadido?	213
88. ¿Son punibles los actos preparatorios en el delito fiscal? El delito contable-tributario	214
89. ¿Hay tentativa cuando la ocultación buscada por el sujeto no consigue el efecto de engañar a la Administración tributaria, que ya dispone del dato tributario omitido?	214
Bibliografía.	214
CAPÍTULO 10. Antijuricidad y justificación	217
Normativa específica.	217

90.	¿Cabe apreciar estado de necesidad en caso de crisis de la empresa?	218
91.	¿Ejercicio legítimo de un derecho en los casos de comportamientos tributarios acordes con consultas tributarias y las disposiciones interpretativas emitidas por la Administración tributaria?	219
92.	¿La objeción fiscal es causa de justificación o inculpabilidad?	219
93.	¿En qué medida, la confesión, reparación del daño y la colaboración con la justicia sirven para atenuar la pena?	220
	Bibliografía	222
CAPÍTULO 11. Unidad y pluralidad de acciones		223
	Normativa específica	223
94.	¿La diversidad de hechos imposables determina una pluralidad de acciones?	224
95.	¿Puede apreciarse continuidad delictiva en un delito fiscal?	224
96.	¿Es posible la participación continuada en un fraude de subvenciones en que no se da la condición objetiva de punibilidad en los distintos hechos individuales?	231
97.	¿Qué ocurre en el caso de que varios partícipes realizan aportes al hecho que individualmente no constituyen delito pero que, sumados, permiten al autor superar el límite de punibilidad?	232
	Bibliografía	233
CAPÍTULO 12. Supuestos específicos de fraude (I). La deslocalización artificial de la residencia fiscal		235
	Normativa básica	235
98.	¿Qué es la residencia fiscal?	237
99.	¿Qué es un paraíso fiscal?	238
100.	¿Cuáles son los criterios que determinan la residencia fiscal?	239
101.	¿Constituye simulación punible la deslocalización artificial de la residencia fiscal?	241
CAPÍTULO 13. Supuestos específicos de fraude (II). El fraude carrusel		243
	Normativa específica	243
102.	¿Qué es el fraude carrusel?	244
103.	¿Es el fraude carrusel un delito de grupos organizados? ¿Qué es en sentido jurídico-penal una organización criminal?	248
104.	¿Puede exonerarse de responsabilidad a la empresa intermedia presente en el carrusel? ¿Incluso a la distribuidora que obtiene la devolución indebida?	250
105.	¿Si quien obtiene la devolución indebida obra sin dolo, puede entenderse realizado un delito fiscal o una estafa?	253

106.	¿Puede ser responsabilizada la empresa distribuidora que obra sin dolo como partícipe a título lucrativo?	256
107.	¿Presenta similar operativa la defraudación en el sector del automóvil?	257
108.	¿Y el fraude en otros impuestos especiales de fabricación?	258
	Bibliografía.	259
CAPÍTULO 14. Supuestos específicos de fraude (III). Fraude de subvenciones		261
	Normativa específica.	261
109.	¿Qué es el fraude de subvenciones?	263
110.	El fraude de subvenciones ¿es un delito especial propio?	264
111.	¿Presenta identidad estructural con el delito de estafa?	266
112.	¿Por debajo del límite de punibilidad, puede ser sancionado el fraude de subvenciones como estafa?	267
113.	¿Cuándo debe entenderse consumado el fraude: con la concesión de la subvención o con su obtención efectiva?	268
114.	¿Cuáles son los presupuestos de la exclusión del reproche penal por razón del reintegro?	268
115.	¿Qué causas especiales atenúan la pena de este delito?	269
116.	¿Qué condiciones se requieren para la suspensión de la pena impuesta por este delito?	269
	Bibliografía.	270
CAPÍTULO 15. La sujeción a tributación de las actividades y rentas ilícitas, la deducibilidad de los gastos ilícitos y sus repercusiones penales		271
117.	¿Tributa la ganancia ilícita?	271
118.	¿Hay delito en el caso de deducción de un gasto real, pero de carácter ilícito?	276
119.	¿Puede fundamentar un error con relevancia penal la discusión jurídico-tributaria acerca de la tributación de la ganancia ilícita o la deducibilidad fiscal de un gasto ilícito?	277
	Bibliografía.	277
CAPÍTULO 16. El delito contable-tributario		279
	Normativa básica	279
120.	¿Qué es el delito contable-tributario?	281
121.	¿Es un acto preparatorio del delito fiscal, punible?	282
122.	¿Cómo se determina deber contable? ¿Es una ley penal en blanco?	283
123.	¿Cuáles son las modalidades típicas del delito contable?	284

124.	¿Resulta necesario interpretar restrictivamente el tipo penal de acuerdo con el fin de protección de la norma?	286
	Bibliografía.	288
CAPÍTULO 17. Delito fiscal y blanqueo de capitales.		289
	Normativa específica.	289
125.	¿Puede ser el delito fiscal delito antecedente del delito de blanqueo de capitales?	290
126.	¿Cómo se pueden identificar esos bienes en el patrimonio del defraudador en caso de dinero u otros bienes fungibles?	300
127.	¿Puede ser autor del delito de blanqueo de capitales el autor del previo delito fiscal?	301
128.	¿Es posible sancionar el blanqueo de capitales cuando ha prescrito el delito fiscal antecedente?	305
129.	¿Es posible perseguir el delito de blanqueo de la cuota defraudada, que ha sido objeto de regularización fiscal eficaz para excluir la punibilidad?	307
	Bibliografía.	308
CAPÍTULO 18. Regularización tributaria.		309
	Normativa específica.	309
130.	¿La regularización tributaria es causa de exclusión de la sanción administrativa?	313
131.	¿Cuál es la naturaleza jurídica de la regularización tributaria tras la reforma penal de la LO 7/2012? ¿Sigue siendo una excusa absoluta?	313
132.	¿La excusa del art. 305.4 CP tiene naturaleza personal u objetiva?	316
133.	¿Qué es regularizar? El completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria	318
134.	¿Cuáles son los componentes de la deuda tributaria a efectos de regularización?	323
135.	¿Puede entenderse regularizada la situación del sujeto por la prescripción administrativa de la deuda tributaria?	323
136.	¿En qué momento termina la posibilidad de regularizar a efectos penales? ¿La preclusión es automática o se necesita acreditar el conocimiento formal del inicio de las actuaciones administrativas o procesales dirigidas contra él?	325
137.	¿Qué debe entenderse por «actuación de comprobación» a los efectos de fijar el momento preclusivo de la regularización?	326
138.	¿Incide la paralización injustificada del procedimiento de inspección o la nulidad por cualquier otra causa de las actuaciones inspectoras en las posibilidades de la regularización?	328

139.	En el caso de varias deudas tributarias, ¿cómo se imputan las cuotas tributarias objeto de regularización penal?	331
140.	¿Resulta eficaz la regularización efectuada por tercero? ¿es necesario además del pago del tercero el completo reconocimiento de la deuda por el obligado tributario?	331
141.	¿Es eficaz la regularización practicada ante una Hacienda incompetente?	332
142.	Alcance objetivo: ¿qué debe entenderse por falsedad instrumental al delito fiscal?	333
143.	¿Quedan impunes las falsedades documentales instrumentales a una infracción administrativa, en caso de regularización?	334
144.	¿Excluye la regularización fiscal la posibilidad de perseguir el delito de blanqueo de la cuota defraudada, posteriormente regularizada?	334
145.	Alcance subjetivo de la regularización penal: ¿Se extiende a los partícipes en el delito fiscal?	335
146.	¿Es relevante el error sobre los presupuestos de la excusa absoluta?	337
147.	¿Incide el ingreso extemporáneo en la graduación de la pena?	337
148.	La declaración complementaria y presentación de aval ¿puede ser tenida como circunstancia atenuante?	339
149.	¿En qué momento procesal puede tenerse por regularizada la situación tributaria y en consecuencia la exención de pena?	341
150.	La regularización como presupuesto de la ejecución de la suspensión de la pena impuesta ¿Cuándo se entienden cumplidas las condiciones para la suspensión?	342
	Bibliografía	342
CAPÍTULO 19. Prescripción del delito fiscal		345
	Normativa básica	345
151.	Sobre la discusión doctrinal, ya superada, acerca de la relevancia penal del acortamiento de los plazos de prescripción tributaria por la Ley de Derechos y Garantías de los Contribuyentes	348
152.	¿Equivale funcionalmente la extinción de la relación jurídico-tributaria por prescripción al pago a efectos de regularización?	349
153.	¿Cuándo se interrumpe la prescripción? ¿Basta la interposición de la denuncia o querella o se requiere un acto judicial?	352
154.	¿Qué actuación procesal resulta necesaria para interrumpir la prescripción? ¿En qué momento puede considerarse que el procedimiento se dirige contra el culpable?	354
155.	¿Y cuándo se trata de la investigación de tramas de fraude en el seno de organizaciones criminales?	357

156.	¿Qué exigencias de determinación debe tener el hecho denunciado a efectos de entender que el procedimiento se dirige contra el culpable? ¿Cuál es el concepto de hecho en el delito fiscal?	360
157.	¿Puede entenderse interrumpida la prescripción cuando, a pesar de la admisión de la denuncia o querrela y de la incoación del proceso, se incumple el art. 118 LECrim.?	364
158.	¿Puede valorarse como atenuante la circunstancia de que la interrupción de la prescripción se ha producido en fecha próxima a la extinción de la responsabilidad penal?	365
159.	¿Qué efectos tiene la apreciación de una dilación indebida del proceso?	366
160.	En qué momento debe declararse la prescripción. ¿Puede ser apreciada como cuestión previa?	368
161.	¿Prescrita administrativamente la deuda tributaria, pueden iniciarse actuaciones de inspección para la comprobación por la Inspección de ejercicios no prescritos penalmente?	369
162.	Prescrito el delito, ¿puede continuarse la vía administrativa sancionadora?	370
	Bibliografía.	371
CAPÍTULO 20. Responsabilidad Civil		373
Normativa específica.		373
163.	¿Es posible sostener en la actualidad la teoría de la mutación del título de la imputación?	373
164.	¿Conserva la Administración en el proceso penal la autotutela declarativa?	378
165.	¿Incluye la responsabilidad civil ex delicto los intereses de demora?	379
166.	Los intereses de demora ¿se deben calcular desde el vencimiento de la deuda tributaria o desde el momento de la firmeza de la sentencia penal?	381
167.	Prescrito el derecho de la Administración a liquidar la deuda tributaria y la acción para exigir el pago, ¿puede exigirse responsabilidad civil derivada del delito fiscal?	381
168.	¿Puede ejecutarse el pronunciamiento civil por la Administración por la vía de apremio administrativa o la ejecución corresponde al Juez penal por la vía establecida en la Ley de Enjuiciamiento civil para la ejecución dineraria?.	382
169.	¿Puede la Administración tributaria renunciar a ejercitar la acción civil en la vía penal y exigir la responsabilidad tributaria por el procedimiento de apremio administrativo?	383
	Bibliografía.	384

CAPÍTULO 21. Procedimiento Penal por delito fiscal	385
Normativa específica.	385
170. ¿Qué es pasar el tanto de culpa?	392
171. ¿Tiene el deber de denunciar la Administración tributaria? y ¿Si lo hace, puede continuar con el procedimiento administrativo tributario?	393
172. ¿Pueden distinguirse dentro de la misma obligación tributaria entre elementos integrantes de cuota defraudada y otros que no lo son?	396
173. ¿Qué funciones se reservan al Juez Penal con relación a la liquidación administrativa de cuotas vinculadas a delito?	397
174. En el paso del tanto de culpa a la jurisdicción penal ¿es necesaria la audiencia previa del investigado?	399
175. ¿Qué son las diligencias de investigación de la Fiscalía y qué intervención tiene en ellas el investigado?	401
176. ¿Cuál es la posición y la legitimación de la Abogacía del Estado en el ejercicio de la acción penal?	403
177. Derecho al juez predeterminado por la Ley: ¿Qué órgano de la jurisdicción penal tiene competencia para el enjuiciamiento de los delitos fiscales?	405
178. ¿Cuándo es competente la Audiencia Nacional?	406
179. ¿Y en el caso de las tramas de IVA en el llamado fraude carrusel, qué órgano judicial es el competente?	409
180. La cuestión prejudicial fiscal. Alcance	410
181. ¿Es necesaria una liquidación previa administrativa, como condición de procedibilidad, para el inicio del procedimiento penal por delito fiscal?	415
182. ¿Es posible iniciar un proceso penal por delito fiscal por los mismos hechos que fueron sancionados administrativamente?	417
183. Derecho a la presunción de inocencia	419
184. ¿Cuál es la relevancia probatoria de las ficciones y presunciones tributarias en el proceso por delito fiscal?	422
185. ¿Cuáles son los criterios de actuación contra las tramas que defraudan el IVA de las operaciones intracomunitarias?	422
186. ¿Pueden utilizarse en la investigación del delito fiscal medios que limiten derechos fundamentales? ¿Durante la tramitación del proceso penal se pueden imponer medidas cautelares de carácter personal?	423
187. ¿Pueden decretarse medidas cautelares de carácter real durante la fase de instrucción? ¿Puede hacerlo por sí la Administración tributaria?	425
188. ¿Puede exigirse afianzamiento de las penas de multa y no solo de la deuda tributaria?	426

189.	¿Puede utilizarse la técnica de investigación del agente encubierto para la investigación de una organización criminal que tenga por objeto el fraude fiscal?	428
190.	¿El obligado tributario puede invocar el derecho a no declarar contra sí mismo y a no confesarse culpable en el procedimiento de comprobación e investigación de la Inspección?	428
191.	¿Puede constituir prueba de cargo el material obtenido coactivamente (con la amenaza de sanción) por la Inspección en los procedimientos de comprobación e investigación?	430
192.	¿Qué valor probatorio tiene el expediente de la Inspección en el proceso penal?	433
193.	¿Puede declararse por el Juez penal la nulidad del procedimiento de inspección y, en consecuencia, prescindir de la valoración de los datos incorporados al expediente?	435
194.	¿Cuál es el objeto de la prueba pericial en el proceso por delito fiscal?	436
195.	En el proceso penal ¿es recusable como perito el Inspector de Hacienda por su mera vinculación funcional con el sujeto pasivo del delito?	437
196.	¿En qué concepto interviene el Inspector que ha conocido de la causa en la fase preprocesal como consecuencia de su actuación profesional?	439
197.	¿Y los funcionarios de la Agencia Tributaria de la Unidad de Apoyo a la Fiscalía Anticorrupción?	440
198.	¿Es posible una nueva valoración del dictamen pericial en la segunda instancia, sin contradicción mediante comparecencia personal del perito?	440
199.	¿Puede invocar el asesor fiscal el secreto profesional como excusa de su testimonio?	443
200.	¿Puede invocar el auditor de cuentas secreto profesional?	446
201.	¿Qué debe entenderse por datos confidenciales de sus clientes, a efectos del secreto profesional?	448
202.	¿Puede invocarse el secreto profesional en el caso de dirección conjunta del acontecer delictivo entre contribuyente y asesor?	449
203.	¿Qué recursos son posibles contra las sentencias de instancia? ¿Se puede interponer recurso de casación?	450
204.	¿Puede condenar la sentencia condenatoria al pago de las costas del Abogado del Estado? ¿Debe hacerlo expresamente?	450
205.	¿En qué supuestos y bajo qué condiciones es posible alcanzar conformidad en el proceso penal?	451
206.	¿Qué consecuencias jurídicas pueden extraerse de la lesión en el proceso de derechos fundamentales del imputado?	452