

Para ver aviso legal de clic en el siguiente Hipervínculo
(NECESITA CONEXIÓN A INTERNET)
<http://cijulenlinea.ucr.ac.cr/condicion.htm>

INFORME DE INVESTIGACIÓN CIJUL

TEMA:

FRAUDE DE LEY EN LA DOCTRINA

INTRODUCCIÓN: En el presente informe encontrará doctrina acerca del fraude de ley refiriendo a doctrina española

Índice de contenido

DOCTRINA

EL FRAUDE DE LEY.....	2
Cuándo y por qué surge el fraude de ley.....	2
Fraude de ley y normas que confieren poder.....	5
Características del fraude de ley en materia tributaria.....	10

DOCTRINA:

EL FRAUDE DE LEY

[Atienza y Ruiz Manero]¹

Cuándo y por qué surge el fraude de ley

La figura del fraude de ley guarda analogías evidentes con la del abuso del derecho: el fraude (la prohibición del fraude de ley y la anulación o evitación de los efectos logrados en esa forma) es un mecanismo para combatir el formalismo jurídico (para asegurar la coherencia valorativa de las decisiones jurídicas); «fraude» o «fraude de ley» es una expresión que designa una propiedad valorativa; los supuestos de «fraude de ley» son supuestos de «laguna axiológica» en el nivel de las reglas; y el análisis adecuado de la figura exige partir de que la dimensión regulativa del Derecho está compuesta por dos niveles, el de las reglas y el de los principios: los actos en fraude de ley están permitidos prima facie por una regla pero resultan, consideradas todas las circunstancias, prohibidos como consecuencia de la acción de los principios que delimitan el alcance justificado de la regla en cuestión.

Ese paralelismo puede observarse también cuando ambas figuras se consideran desde un punto de vista histórico. El abuso del derecho y el fraude de ley surgen a partir de un cierto momento de desarrollo de muchos Derechos, cuando estos pierden el formalismo característico de las primeras etapas de su evolución y comienza a ser posible una interpretación de las normas que tenga en cuenta las finalidades y los valores que subyacen a las mismas y que, por

tanto, vaya más allá de la interpretación meramente «literal». Si, al igual que pasa con el abuso del derecho, la figura del fraude de ley adquiere carta de naturaleza en los sistemas de Derecho continental, ello no ocurre porque en los sistemas de common law no existan también los problemas que se tratan de resolver con esa figura, sino porque en estos últimos esa función (la adecuación entre las reglas y los principios: la modificación de las reglas para adecuarse a los principios) se cumple por otros medios: a través de los mecanismos usuales de funcionamiento de la jurisprudencia, o mediante el establecimiento de normas legisladas más detalladas que las que caracterizan a los sistemas de Derecho continental.

Al parecer, el concepto de fraude sufrió en el mundo romano una importante evolución (Carraro, 1961, 648), pues del significado originario de daño que tenía la expresión *fraus* se pasó, en una época posterior, al significado de engaño, y este último prevaleció luego hasta convertirse en exclusivo. Sin embargo, la idea de engaño no coincide del todo con la de fraude de ley: por un lado, puede haber fraude sin que se dé engaño (al menos, en el sentido estricto -subjetivo- de esta última expresión); y, por otro lado, hay muchos tipos de engaño (por ejemplo, el engaño sobre las características de una cosa objeto de un negocio jurídico) que no constituyen fraude de ley. La idea de fraude que aquí nos interesa se conecta con la posibilidad de servirse de normas jurídicas (luego veremos de qué tipo) para lograr con ellas finalidades que no son las previstas por el Derecho. Ahora bien, parece obvio que ese tipo de operación no se puede llevar a cabo en ordenamientos «primitivos» (como lo fue el Derecho romano de la época antigua) en los que domina un tipo de formalismo (de literalismo) que lleva a no considerar como querido (por las partes o por el legislador) «más que lo que ha sido dicho en forma expresa y directa» (Ihering, 1997, 208). En La lucha por el Derecho (Ihering, 1990) Ihering recuerda que, en los tiempos

primitivos de Roma, los autores de las Doce Tablas creían necesario «hacer especial mención de que el acreedor a quien se le entregaba el cuerpo del deudor (in partes secare) podía, en lo que se refiere al tamaño de los pedazos de su cuerpo, hacerlos como quisiera (si plus minusve secuerint sine fraude esto!)». Cuando se supera esa fase y aparece por tanto la posibilidad de un contraste entre la palabra y la voluntad o el contenido de la norma, surge también la posibilidad de distinguir entre el comportamiento que es contrario a la letra de la ley y el comportamiento (fraudulento) que viola el contenido de la misma respetando su letra. En el Digesto hay un texto de Paulo (y otro de Ulpiano en el mismo sentido) que suele citarse como antecedente de esa figura: «*contra legem facit qui id facit quod lex prohibet, in fraudem vero qui salvis legis verbis sententiam eius circumvenit*» (D. 1.3.29)¹. Ahora bien, el contenido (esto es, el significado genuino) de la ley exige, para poder ser captado, que se tome en consideración cuáles son los fines y los valores que tratan de satisfacer las normas, de manera que bien podría decirse que el sentido de la institución viene dado por la idea de coherencia del sistema: de lo que se trata con el fraude (con la prohibición o evitación del fraude) es de que las reglas puedan verse como formando un todo coherente con los principios que las justifican. El problema del fraude no se plantea, pues, en ordenamientos

1. Cabría decir que la contrafigura del fraude de ley son los actos .aparentes, es decir, los supuestos en los que se siguen ciertas formas, pero con la intención de alcanzar fines distintos a aquellos para los cuales se habían establecido: con el acto aparente se trata, pues, de lograr algo en principio prohibido; pero la diferencia con el fraude estriba en que el acto aparente no viola el contenido de la norma (no viola un principio; no está, por tanto, prohibido por el Derecho considerado en toda su extensión) y de ahí que se permita que surta los efectos queridos por los actores. Uno de los ejemplos que Ihering pone es este: «el padre que quería emancipar a su hijo –cosa que no permitía el Derecho antiguo– podía acudir al recurso de dar por tres veces a sus hijos en mancipium, adquiriendo a la tercera su libertad; pero de todos los efectos del mancipium sólo importaba y sólo se atendía a uno: el de ser un camino para la emancipación» (Ihering, 1997, 308). Naturalmente, la necesidad de recurrir a los actos aparentes se termina cuando el formalismo estricto (entendiendo ahora el formalismo en el sentido de que la validez de los actos jurídicos depende del empleo de palabras o formulas consagradas [ibid., 208]) deja paso a la libertad de formas.

normativos en los que no exista una dialéctica entre verba y sententia, entre reglas y principios: bien -podríamos decir- porque el órgano de decisión debe aplicar únicamente reglas (el caso de ciertos sistemas jurídicos primitivos); o bien porque lo único que cuenta son los principios (como, de acuerdo con cierta concepción, ocurriría en los sistemas normativos morales).

Por lo que se refiere al desarrollo histórico de la figura del fraude de ley (que en términos generales significa, como hemos dicho, la utilización de una norma jurídica para lograr fines contrarios a los previstos por el ordenamiento jurídico), cabría distinguir un aspecto extensional y otro intensional. El extensional se refiere a las esferas en las que se entiende puede operar la institución: si bien su origen está en el Derecho privado -en el Derecho negocial-, luego se ha ido extendiendo a otros campos: el Derecho procesal, el Derecho fiscal o el Derecho internacional privado. El aspecto intensional es el de la caracterización (en términos más específicos que lo que hasta ahora hemos visto) de la institución. El problema fundamental que se ha planteado históricamente aquí parece haber sido el de si el fraude se define objetivamente (como la oposición de la conducta con el contenido real de la norma -de la norma defraudada-) o subjetivamente (en cuyo caso se requiere también la intención del agente de evitar la aplicación de la norma defraudada). Pues bien, la evolución del concepto de fraude parece haber ido en el sentido de una progresiva objetivación, esto es, se ha pasado de una concepción subjetiva a una objetiva, lo que, en cierto modo, viene a significar una inversión de lo que -como veíamos- ocurrió en el mundo romano con ese concepto: el elemento dominante no es ya, para nosotros, el de engaño, sino el de daño.

Fraude de ley y normas que confieren poder

Hemos dicho que entre el abuso del derecho y el fraude de ley se da una analogía muy estrecha y, de hecho, la caracterización que en el anterior apartado hemos hecho del fraude de ley podría aplicarse también sin mayores problemas al abuso del derecho. ¿Dónde estriba entonces la diferencia -si es que la hay- entre ambas figuras? En nuestra opinión, la clave de la distinción se encuentra en la noción de norma constitutiva a la cual hicimos una breve referencia en el capítulo introductorio. Veamos, pues, con mayor detalle lo que son las normas constitutivas y el papel que desempeñan en nuestros ordenamientos.

Hasta ahora nos hemos interesado por dos tipos de normas jurídicas a las que hemos llamado reglas y principios; ambos pertenecen a la categoría más amplia de las normas regulativas, esto es, las normas que regulan la conducta estableciendo que, en ciertas circunstancias, es obligatorio, prohibido o está permitido realizar determinadas acciones. A la categoría de las normas regulativas se contraponen las de las normas constitutivas; las normas o reglas que confieren poder² son el principal tipo de normas constitutivas, y el único que por el momento nos interesa. Las reglas que confieren poder regulan si se quiere (indirectamente) también la conducta, pero de manera distinta a como lo hacen las normas regulativas: establecen que, dadas ciertas circunstancias, alguien puede, realizando ciertas acciones, dar lugar a un estado de cosas que supone un cambio normativo. Por ejemplo, la norma que establece que, realizando ciertas acciones, una persona puede hacer un testamento, celebrar un contrato o (si reúne ciertas calificaciones específicas) dictar una sentencia, una resolución administrativa, etc. El esquema de tales normas sería este: si X (se da cierto estado de cosas) y Z

2. Como en el campo de las normas constitutivas y, en particular, en el de las que confieren poder no ha lugar a la distinción entre reglas y principios, utilizaremos indistintamente los términos «norma» o «regla» para referirnos a ellas.

(una persona o un órgano con ciertas cualificaciones) efectúa A (una acción o una serie de acciones más o menos complejas), entonces se produce R (un cambio o resultado normativo); por ejemplo, a pasa a ser heredero, b es acreedor de c, d resulta condenado a una determinada pena, e es una norma válida, etc. Al no tener carácter deóntico (no hay conductas calificadas como prohibidas o permitidas), una norma que confiere poder, como tal, no puede infringirse; simplemente, puede usarse bien o mal: si se usa bien, se obtiene el resultado; si no (si se incumple algún requisito) no se obtiene, o no se obtiene del todo, esto es, el resultado no existe o no existe del todo (no es reconocido por el Derecho o no es reconocido del todo) como tal.

Ahora bien, las normas que confieren poder no se dan en el vacío, sino que presuponen un universo normativo en el que hay, por supuesto, normas regulativas que se refieren a acciones distintas del uso de poderes normativos, pero también normas regulativas que «regulan» el uso de los poderes conferidos por esas reglas: el poder (en el sentido de capacidad para producir un resultado) de testar o de hacer contratos está regulado básicamente por el principio de autonomía que establece que está permitido usar ese poder salvo en circunstancias muy excepcionales; pero el de dictar sentencia es un poder de ejercicio obligatorio; y cabe incluso que el ejercicio de un poder esté prohibido, al menos bajo ciertas circunstancias: el juez -en determinado momento procesal- tiene el poder (la capacidad) de dictar un auto de prisión (con el resultado de que cambia el status jurídico de determinada persona), pero es posible que su ejercicio (en ese caso) le estuviera prohibido, es decir, es posible que el juez haya utilizado de forma jurídicamente ilegítima su poder (porque se trata de un juez prevaricador o, simplemente, de un mal juez). Y, por lo demás, aun en los casos de poderes normativos de ejercicio facultativo u obligatorio, el ámbito de lo que un sujeto Z puede hacer (en el sentido de tener un poder normativo para hacer) no coincide con el ámbito de lo que ese mismo sujeto puede hacer (en

el sentido de tener un permiso para hacer). Así, por ejemplo, el legislador tiene el poder normativo -esto es, la capacidad- de producir una ley de contenido inconstitucional, pero esto, naturalmente, le está prohibido. Y el Tribunal Constitucional tiene el poder normativo de declarar inconstitucionales leyes que sean constitucionales, pues la declaración de inconstitucionalidad despliega sus efectos aun cuando sea ella misma inconstitucional, pero tal cosa, naturalmente, le está asimismo prohibida. El ejercicio como tal, o el alcance de un poder normativo, está regulado como obligatorio (por una norma de mandato de obligación) cuando el ordenamiento jurídico atribuye un valor positivo a la obtención del resultado de que se trate; como prohibido, cuando el resultado en cuestión lo considera disvalioso; y está regulado con normas permisivas cuando la deseabilidad de alcanzarlo se deja al arbitrio del titular del poder: normalmente, Z (el titular del poder) buscará alcanzar R para satisfacer propósitos ulteriores: por ejemplo, se hace un testamento para favorecer a determinada persona; se celebra un contrato para obtener un beneficio económico, etc.

El uso de un poder normativo en condiciones tales que ese uso resulta prohibido, o con un alcance asimismo prohibido, determina no la inexistencia del resultado (lo que podemos llamar su nulidad constitutiva), sino su irregularidad (lo que podemos llamar su nulidad regulativa), lo que implica -salvo en el caso de los órganos de última instancia- que un órgano de control tiene el deber de anularlo en todo o en parte (según el alcance de la irregularidad).

Es importante también darse cuenta de que el resultado de las normas que confieren poder (lo que hemos llamado R) es un estado de cosas institucional, que está ligado convencionalmente con las condiciones del antecedente: esto es -para seguir con un ejemplo anterior- si, dadas ciertas circunstancias, el juez que instruye

el proceso dicta un auto de prisión contra H, entonces el resultado normativo (o parte de él) es que la situación de H pasa a ser la de preso preventivo; en términos generales, puede afirmarse que el hecho de que, en las circunstancias X, Z realice A «cuenta como» R. Pero ese resultado está a su vez ligado con otros estados de cosas, en forma convencional o causal: en forma convencional, porque ese resultado puede implicar la aplicabilidad de otras normas (regulativas) o integrar una de las circunstancias que constituyen el antecedente de otra norma que confiere poder: por ejemplo, el ser un preso preventivo hace que se contraigan ciertas obligaciones, pero también que se pase a tener ciertos poderes normativos (por ejemplo, para interponer tal recurso); y en forma causal, porque el auto de prisión puede llevarle a H a ingresar en un establecimiento penitenciario, lo que a su vez puede ocasionarle una grave depresión psíquica, etc.

La idea de que el resultado de las normas que confieren poder tiene -o da lugar a- otros resultados (cuando la conexión es de tipo convencional) o a otras consecuencias (cuando la conexión es de tipo causal) nos parece que es clave para entender la institución del fraude de ley. En una primera aproximación, puede decirse que se produce un fraude de ley cuando alguien ejerce un poder normativo para obtener un resultado R (y el uso de ese poder le está permitido), pero R está enlazado con otros resultados normativos, o con otras consecuencias, que están prohibidos. Para simplificar, a los estados de cosas ligados convencional o causalmente con R los llamaremos E, o bien consecuencias (en sentido amplio) de la regla que confiere poder; en lo que sigue hablaremos, pues, de R (o de resultado de una norma que confiere poder) y de E (o de consecuencia -en sentido amplio- de dicha regla).

Características del fraude de ley en materia tributaria

[Pérez Arraiz]²

Siguiendo a PÉREZ DE AVALA, el fraude a la ley tributaria se caracterizaría por las siguientes notas:

a) Una aparente legalidad³, que viene dada –la apariencia– por la utilización de una maniobra artificiosa. Aunque como señala rotundamente FERREIRO LAPATZA, el fraude de ley es ilegal y por lo tanto contrario a lo que el legislador quiso. La posible ilicitud hay que encontrarla, no obstante, no en la transgresión abierta de una norma concreta, sino en la no aplicación de la norma o normas especialmente previstas para la situación en que uno desea posicionarse o para el resultado que se desea obtener, persiguiendo que el Ordenamiento Jurídico no despliegue toda su eficacia en torno a la situación o al resultado jurídico señalado. Por ello se ha utilizado la expresión «posible ilicitud», porque en el fraude de ley, más que existir una «conducta ilícita» en sentido estricto, lo que se produce es una conducta incorrecta o no ajustada a la aplicación correcta de las normas. Y es que como en esa conducta, los medios utilizados no son subsumibles bajo un supuesto tipificado legalmente como infracción administrativa o penal, se ha empleado también la expresión «ilicitud civil», en el sentido de que sólo se podría fundamentar por una parte, la restitución de la situación jurídica conforme a la ley eludida, lo que supone pagar las cuotas correspondientes; y por otra, una acción de indemnización de daños y perjuicios, que en este caso

3. Sobre esta característica ha apuntado ROSEMBUJ, que en el fraude de ley comparece una legalidad verdadera, y no una apariencia de legalidad. No hay que confundir, según este autor, los actos in fraudem legis con los actos de simulación. Lo que se trata es de un comportamiento real, y querido por las partes, aunque ordenado a la producción de un resultado asincrónico con la norma en cuestión (El fraude..., op. cit., p. 186).

correspondería a la exigencia de los intereses de demora.

b) Una utilización de una forma jurídica atípica, en relación al fin económico que se persigue. Es decir, que el acto considerado no es el supuesto normal de la ley de cobertura, produciéndose un resultado «de cierto matiz antijurídico»⁴. Esta nota tiene gran trascendencia para la aceptación del fraude impositivo. Pero la mala utilización de las formas jurídicas, va unido a la no utilización de las formas jurídicas previstas por el legislador para obtener unos determinados fines económicos, por lo que el no uso de formas jurídicas «previstas», puede dar lugar a un abuso de las posibilidades de configuración.

c) Que haya un propósito de defraudar un precepto legal de Derecho Tributario material. Sobre esta cuestión haremos referencia al tratar el art. 24 de la L.G.T.

d) Que el resultado perseguido u obtenido coincida con el resultado típico del hecho imponible tipificado por una norma tributaria.

e) Inaplicación en principio, de la norma defraudada por no coincidir el resto de los elementos del hecho imponible con los de la forma adoptada o el negocio jurídico realizado.

f) La inaplicación del precepto defraudado iría tanto contra el espíritu, como contra la unidad y fines del Ordenamiento Jurídico. Admitir la validez del acto supondría violar la norma que se ha defraudado. Si bien, conviene destacar que la ilicitud a que se puede hacer referencia en el fraude de ley, no es medible con la intensidad de una violación directa de una norma concreta, ya que

4. CORTÉS DOMÍNGUEZ, M.: Ordenamiento Tributario..., op. cit., p. 144. Refiriéndose al fraude de ley afirma GONZÁLEZ SÁNCHEZ que no es necesario ni conveniente establecer relación alguna entre formas jurídicas utilizadas y resultado económico, ya que bastaría con tener en cuenta el resultado jurídico obtenido (El fraude de ley..., op. cit. p. 16).

el ataque es a todo el Ordenamiento Jurídico, y por ello habrá que tener en cuenta una pluralidad de normas', así como el resultado obtenido, para saber si se pretendía o no, la no aplicación de una norma concreta. La observancia exclusiva de la norma de cobertura y de la defraudada, no es suficiente para determinar la existencia de fraude, y más cuando el propio Código civil establece, para poder hablar de fraude de ley, que los actos realizados «...persigan un resultado prohibido por el ordenamiento jurídico o contrario a él».

En base a esto, conviene recordar que el fraude tributario, no necesariamente se realiza mediante fraude de ley tributaria, ya que el artificio defraudador puede ser válido y lícito a efectos no tributarios, y esta validez y licitud de los instrumentos negociales utilizados, no excluye el que con posterioridad se pueda conseguir fines fraudulentos. Se ha afirmado que el fraude de ley puede ser un elemento de conexión entre varias ramas jurídicas, en especial, cuando la norma que sirve para amparar una conducta, pertenece a una disciplina, y el fraude se produce en otra, por ejemplo, que se produzca una conducta acorde con el Derecho privado, pero que pretenda cometer fraude en el Derecho Tributario; o bien, que el fraude se produzca en el seno de las normas de una y/o dos ramas, y las consecuencias afecten a otras⁵.

FUENTES CITADAS:

5. GONZÁLEZ SÁNCHEZ, M.: El fraude de ley..., op. cit., p. 44. Sobre el segundo caso pone como ejemplo este autor, la realización de varios contratos de arrendamiento de temporada, para evitar la aplicación de normas relativas a una relación arrendaticia duradera, ya que en tal supuesto la tributación puede ser distinta.

- 1 ATIENZA, Manuel, RUIZ MANERO, Juan. Ilícitos Atípicos. Sobre el abuso del derecho, el fraude de ley y la desviación de poder. Editorial TROTTA S.A. Madrid 2000. Pp. 67-74

- 2 PEREZ ARRAIZ, Javier. El fraude de ley en el delito tributario. Editorial Tirant lo blanch. Valencia 1996. Pp 27-30