



Roj: **STS 11067/1993** - ECLI: **ES:TS:1993:11067**

Id Cendoj: **28079120011993105857**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Penal**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **10/11/1993**

Nº de Recurso:

Nº de Resolución:

Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**

Ponente: **FRANCISCO SOTO NIETO**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Núm. 3.809.-Sentencia de 10 de noviembre de 1993

PONENTE: Excmo. Sr. don Francisco Soto Nieto.

PROCEDIMIENTO: Casación por quebrantamiento de forma e infracción de ley.

MATERIA: Delitos contra la Hacienda Pública. Predeterminación del fallo. Delitos especiales.

Participación. Persona jurídica.

NORMAS APLICADAS: Arts. 851.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y 349 y 15 bis del Código Penal .

JURISPRUDENCIA CITADA: Sentencias del Tribunal Supremo de 2 de marzo de 1988, 29 de junio de 1985, 26 de noviembre y 27 de diciembre de 1990, 20 de noviembre y 3 de diciembre de 1991, y 31 de octubre de 1992 .

DOCTRINA: La jurisprudencia entiende que el delito fiscal es un delito doloso, con suficiencia del dolo eventual, dado que el elemento «defraudación» excluye la punibilidad de la comisión imprudente.

El art. 15 bis del Código Penal extiende la responsabilidad penal proveniente de la comisión de un delito especial a los sujetos no cualificados, siempre que hayan obrado en representación de una persona jurídica que poseyera dicha cualificación.

En la villa de Madrid, a diez de noviembre de mil novecientos noventa y tres.

En el recurso de casación por quebrantamiento de forma e infracción de ley que ante nos pende, interpuesto por el Abogado del Estado, contra sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección Tercera, que absolvió a los acusados Juan Ignacio y Alvaro de delitos contra la Hacienda Pública, los componentes de la Sala Segunda del Tribunal Supremo que al final se expresan se han constituido para la votación y fallo bajo la presencia del primero de los indicados y ponencia del Excmo. Sr. don Francisco Soto Nieto, siendo también parte el Ministerio Fiscal y estando dichos recurrentes representados por los Procuradores Sres. González Díez y Velasco Muñoz-Cuéllar.

Antecedentes de hecho

Primero: El Juzgado de Instrucción núm. 3 de Sabadell instruyó procedimiento abreviado con el núm. 60 de 1991 contra Juan Ignacio y Alvaro , y, una vez concluso, lo remitió a la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección Tercera, que, con fecha 21 de diciembre de 1992, dictó sentencia que contiene los siguientes hechos probados: 1.º A finales del año 1969 los titulares de las empresas textiles de tipo familiar «Sucesor de Garriga Hermanos, S. A.», «Colomer, S. A.», y «Gorina, S. A.», con el fin de asegurarse correctos aprestos y acabados para los géneros por ellos fabricados y en condiciones económicas que los hicieran ventajosamente competitivos en su comercialización, concibieron la creación de una sociedad nueva para lo que precisaban un técnico especialista en tales misiones, persona que hallaron en el acusado Juan Ignacio , mayor de edad y sin antecedentes penales, químico de profesión y que como tal venía prestando sus servicios para otra empresa no concretada. Perfilado el acuerdo el día 5 de enero de 1970 constituyeron «Supratex, S. A.», sociedad participada con el 30 por 100 por cada una de las matrices reseñadas otorgándole al Sr. Coll el 10 por 100 restante,



radicando su domicilio social en la calle Ripoll, sin número, de la ciudad de Sabadell, y encomendado al referido Sr. Juan Ignacio toda el área técnica de lo mentado objeto social, quedando el administrativo y contable encomendado a una sección contable radicada en la misma sede. Tal dedicación sustancialmente de tipo técnico continuará cuando el 4 de enero de 1980 sea nombrado gerente y más tarde, el 28 de marzo de 1985, consejero. En esta línea de separación de funciones cuando en fecha no determinada, que se sitúa en el año 1981, «Sucesor de Garriga Hermanos, S. A.», deviene socio ampliamente mayoritario al venderle acciones las otras sociedades, pone, o ratifica, como supervisor y controlador de la referida sección administrativo-contable a Begoña , quien desde fecha no concretada venía desempeñando análoga función en la sociedad matriz, acordándose que toda la contabilidad de «Supratex, S. A.», se informatizase en el ordenador de «Sucesor de Garriga Hermanos, S. A.». Al cesar el Sr. Begoña en sus tareas en fecha no concretada de finales de 1983 le sustituyó Carlos Ramón , profesor mercantil y asesor contable primero de la sociedad matriz, a cuyo través vino a controlar para ésta la sección contable de «Supratex, S. A.». 2.º Las declaraciones trimestrales por el Impuesto General de Tráfico de Empresas correspondientes a los ejercicios de 1983, 1984 y 1985 de la sociedad «Supratex» se contienen las siguientes irregularidades: A) En 1983 se declara una base imponible de 70.098.143 ptas., por lo que al aplicársele el correspondiente tipo del 4 por 100 arroja el ingreso a la Hacienda Pública de 2.803.926 ptas., cuando en realidad la base correcta era de 268.641.751 ptas., y por tanto se debieron ingresar 10.745.670 ptas. B) Para 1984 la base se situó en 95.201.114 ptas., que al tipo del 5 por 100, ya vigente para dicho ejercicio, implica que ingresaron 4.760.056 ptas., cuando la base imponible correcta era de 316.616.725 ptas. y por tanto los tributos a ingresar para este período debieron ser de 15.830.836 ptas. C) En 1985 se situó la base impositiva en 55.651.960 ptas., al que se le aplicó el tipo del 5 por 100, ingresándose en el Tesoro Público, 2.782.598 ptas., cuando la base correcta era de 323.456.379 ptas., y por ende se debió haber ingresado 16.172.819 ptas. 3.º Dichas declaraciones trimestrales fueron firmadas por el acusado Juan Ignacio , según la documentación que le presentaba la sección de contabilidad, quien a su vez la recibía ya elaborada, al parecer por la firma «Logic Control», no existiendo datos que apoyen la tesis de que el referido acusado conociere las referidas anomalías y las asumiese, sin que tampoco conste quién, o quiénes, dieron los datos e instrucciones pertinentes para la elaboración irregular. Igualmente queda sin acreditar que el otro acusado, Alvaro , mayor de edad, sin antecedentes penales y consejero delegado de «Supratex» desde el 28 de marzo de 1985, tuviera en la sociedad otra misión que la técnica, ni por consiguiente dirigiese o conociese las declaraciones correspondientes al ejercicio de 1985. De lo actuado se desprende que los acusados en ningún momento actuaron en connivencia respecto a las obligaciones fiscales de la sociedad.

Segundo: La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento: «Fallamos: Que debemos absolver y absolvemos a los acusados Juan Ignacio y Alvaro de los delitos contra la Hacienda Pública de los que venían siendo 3. acusados, declarando de oficio las costas procesales y dejando sin efecto las medidas cautelares que pudieren haberse tomado respecto de ellos por razón de esta causa. Notifíquese que contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación por infracción de ley o por quebrantamiento de forma, dentro del plazo de cinco días.»

Tercero: Notificada la sentencia a las partes, se preparó recurso de casación por quebrantamiento de forma e infracción de ley por el Abogado del Estado, que se tuvo por anunciado, remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose el recurso.

Cuarto: El recurso interpuesto por el abogado del Estado, lo basó en los siguientes motivos de casación: 1.º Se formula el motivo al amparo del núm. 1, último inciso, del art. 851 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , porque en la sentencia se consigna como hechos probados conceptos que, por su carácter jurídico, implican predeterminación en el fallo. Breve extracto: El relato de hechos probados ha sido objeto de transcripción literal en el apartado de «Antecedentes» del recurso. De su contenido, y aun a riesgo de reiteración, queremos destacar los siguientes puntos: «... y encomendando al Sr. Juan Ignacio toda el área técnica de lo mentado objeto social (sic), quedando el administrativo encomendado a una sección contable radicada en la misma sede». Y «Tal dedicación sustancialmente de tipo técnico continuará cuando el 4 de enero de 1980, sea nombrado gerente y más tarde, el 28 de marzo de 1985, consejero». 2.º Formulado al amparo procesal del núm. 1 del art. 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal . La sentencia infringe por violación el art. 312 del Código Penal (Ley 50/1977, de 14 de noviembre) y 349 del propio Código (Ley Orgánica 2/1985, de 29 de abril). Breve extracto: Situados los preceptos antedichos en su capítulo del Código Penal no tanto por razones de identidad objetiva, cuando de oportunidad legislativa (Rodríguez Morullo), parece ser doctrina pacífica la de que, con matices, en el tipo infringido caben tanto las conductas positivas como abstentivas y las formas de culpabilidad propias de los pleitos, en general. 3.º Formulado al amparo procesal del núm. 1 del art. 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal . La sentencia infringe el art. 15 bis) del Código Penal . Breve extracto: El precepto que se considera infringido, en superación del principio clásico *societas delinquere non potes* dispone que: «El que actuare como directivo u órgano de una persona jurídica o en representación legal o



voluntaria de la misma, responderá personalmente aunque no concurren en él y sí en la entidad en cuyo nombre obrare, las condiciones, cualidades o relaciones que la correspondiente figura de delito requiera para poder ser sujeto activo del mismo.»

Quinto: Instruido el Ministerio Fiscal del recurso interpuesto, solicitó la inadmisión de su motivo primero, impugnando el segundo y tercero, dándose asimismo por instruida la representación de las partes recurridas, impugnando la admisión del recurso de casación interpuesto por el Abogado del Estado, quedando conclusos los autos para señalamiento del fallo cuando por turno correspondiera.

Sexto: Hecho el señalamiento para el fallo, se celebró la votación prevenida el día 27 de octubre de 1993.

Fundamentos de Derecho

Primero: El primer motivo del recurso interpuesto por el Abogado del Estado, formulado al amparo del art. 851 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, atribuye a la sentencia consignar como hechos probados conceptos que, por su carácter jurídico, implican predeterminación del fallo. Del contenido de los hechos probados se destacan por el recurrente los siguientes puntos: «... y encomendando al Sr. Coll toda el área técnica del mentado objeto social, quedando el administrativo encomendado a una sección contable radicada en la misma sede». Y tal dedicación sustancialmente de tipo técnico continuará cuando el 4 de enero de 1980, sea nombrado gerente y más tarde, el 28 de marzo de 1985, consejero». E iguales precisiones sobre adscripción funcional hace el último párrafo del primero de los hechos probados, que se da por reproducido.

El motivo no fue anunciado en la preparación del recurso, limitado al art. 849.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, incidiendo por tal razón en la causa de inadmisión del art. 884.4 de dicha Ley, hoy convertida en causa de desestimación. No obstante, y en aras de la mejor dispensación de la tutela judicial efectiva, esta Sala entra en el estudio del motivo, fundamentando su desestimación. La esencia del quebrantamiento de forma recogido en el apartado antedicho, radica en el anticipo o desplazamiento en el factum de giros, expresiones o términos de estricta técnica jurídica, acuñados por la dogmática penal y trascendentes de sentido valorativo, extraños e inadecuados para el fin estrictamente narrativo o descriptivo que debe ser pauta de aquél. No acusándose el defecto que se aduce cuando las palabras que se destacan no alberguen conceptos exclusiva y unívocamente jurídicos, sino que respondan a modos corrientes de expresión, ropaje verbal usual para dar a conocer la actuación dolosa atribuible al agente, aunque, en ocasiones, rocen cualesquiera giros o vocablos legales, dado que el legislador, al dirigirse a la generalidad de los ciudadanos, recurre con frecuencia a modos o envolturas verbales de uso generalizado y común, para la mejor inteligibilidad del mandato normativo. Las frases que se destacan propiamente no entrañan concepciones jurídicas, no trascendiendo de una mera descripción o constatación de los hechos comprobados a través de la prueba, reflejo material de lo que el Tribunal estima ocurrido. Indudablemente que semejante antecedente factual, en cuanto premisa básica del silogismo "judicial que la sentencia supone, predetermina el fallo. Pero no es tal el sentido del vicio formal a que provee el art. 851.1, inciso tercero. Las consideraciones jurídicas que el recurrente vierte en su exposición son más propias de un motivo fundado en error iuris. El motivo ha de ser desestimado.

Segundo: El segundo motivo, en sede del art. 849.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, señala como infringidos por la sentencia recurrida los arts. 319 (Ley 50/1977, de 14 de noviembre) y 349 del propio Código (Ley Orgánica 2/1985, de 29 de abril). La sentencia -se dice- desmenuza los requisitos integrantes del delito defraudatorio para con la Hacienda Pública, llegando a una conclusión positiva en cuanto a los elementos objetivos, cronológicos o de mera procedibilidad. Las dudas que pudiera crearle la dimensión culpabilística del delito -se concluye- deben quedar resueltas a medio de una integración interpretativa del tipo que permite las formas omisivas como suficientes para el cumplimiento de todos los elementos. Se limita el recurrente prácticamente a transcribir las sentencias de esta Sala de 2 de marzo de 1988 y 29 de junio de 1985, a cuya doctrina no se opone la sentencia recurrida en cuanto que la razón de la absolución decretada no viene dada en función de ello, sino en la apreciación de inexistencia en los inculpados del dolo específico defraudatorio exigible para la comisión de los delitos de defraudación a la Hacienda (cfr. Sentencias de 2 de marzo de 1988, 26 de noviembre y 27 de diciembre de 1990, 20 de noviembre y 3 de diciembre de 1991, y 31 de octubre de 1992, así como Circular de la Fiscalía del Tribunal Supremo 2/1978, de 20 de abril). Es doctrina pacífica que el delito fiscal es un delito doloso, con suficiencia del dolo eventual, dado que el elemento «defraudación» excluye la punibilidad de la comisión imprudente.

En realidad, y como pone de manifiesto el Ministerio Fiscal, el tema cuestionado no es propiamente de tipificación sino de autoría. Cual advierte la sentencia de modo reiterado, la deficiente instrucción no permite sentar conclusiones inequívocas al respecto. Han de darse por reproducidos los extensos y bien fundados razonamientos recogidos en aquélla, fundamentos jurídicos tercero a séptimo. A modo de recapitulación concluye la sentencia que si bien parece claro se dio un dolo defraudatorio en abstracto, éste no se encarna, a



los efectos de cualquier forma de participación, en ninguno de los acusados a tenor de los incompletos datos de conocimiento al alcance de la Sala.

El motivo no puede prosperar y ha de ser desestimado.

Tercero: En el tercer motivo, con igual amparo procesal que el anterior, se tacha a la sentencia de haber incurrido en infracción del art. 15 bis del Código Penal. Para el recurrente, si el imputado Juan Ignacio, durante el tiempo en que los hechos constitutivos de un delito fiscal se desenvuelven -aunque sea en parte- ostentaba la cualidad de administrador (consejero) incide de lleno en el ámbito del precepto infringido. Si bien el precepto del art. 15 bis del Código permite, sin atender al principio de legalidad, considerar como autores a aquellas personas en quienes no concurren las condiciones, cualidades o relaciones que la correspondiente figura de delito requiera para ser sujeto del mismo, es necesario en todo caso que concurren todos los demás elementos objetivos del tipo penal. Y, desde luego, y en relación con el delito fiscal que nos ocupa, el específico animus defraudatorio a que nos hemos referido, la actuación intencional que imprime sentido al tipo penal, sobre la base de una conciencia de antijuridicidad en la maniobra elusiva o desfiguradora de los deberes tributarios.

No puede llegarse a una aplicación del art. 15 bis que suponga el renacimiento de una responsabilidad objetiva, contraria al principio de culpabilidad enseñoreado en el art. 1 del Código Penal, incompatible, en suma, con un modelo de Derecho Penal sujeto a los principios que imperan en un estado social y democrático de Derecho. Siendo una persona jurídica el sujeto pasivo de la relación tributaria -expone la sentencia de 2 de marzo de 1988-, la responsabilidad penal ha de polarizarse en los directores, gerentes, consejeros, delegados o personas que efectivamente ejerzan su administración, según establece el inciso tercero del art. 319, del que ha prescindido con buen criterio el art. 349, porque el art. 15 bis, introducido en la reforma de 1983, lo ha hecho innecesario; y, por ende, a estos sujetos o a alguno de ellos han de referirse las exigencias derivadas del tipo subjetivo del injusto.

Cuarto: El art. 15 bis del Código Penal extiende la responsabilidad penal proveniente de la comisión de un delito especial propio a los sujetos no cualificados, siempre que hayan obrado en representación de una persona jurídica que poseyera dicha cualificación. El directivo u órgano de la persona jurídica se ve obligado a responder del delito especial propio, respecto del cual la cualificación personal se halla del lado de la entidad a quien representa. Pero semejante transposición o desplazamiento de la responsabilidad penal no opera mecánicamente, sino sobre la base de que la acción del no cualificado sea adecuada, en sí misma, para infringir la norma, de cuya violación se parte para la configuración del tipo delictual especial propio. La cláusula de las actuaciones en lugar de otro, trayendo al primer plano de la responsabilidad penal al agente directivo o representante de la persona jurídica, halla su razón en la finalidad de facilitar una valoración jurídico-penal ajustada a la realidad de la propia conducta del agente. Los inconvenientes que podrían derivarse de las concepciones venidas del Derecho Mercantil se salvan en el art. 15 bis, pero sin caer en fórmulas de ficción ni dejar de atender a los factores objetivos y subjetivos que integran la conducta del declarado responsable.

La sentencia recurrida abunda en razones justificativas de la exclusión de responsabilidad penal de los acusados, que mantienen toda su vigencia. Así lo destaca el Ministerio Fiscal, aludiendo a la expresión de la sentencia en el sentido de inexistencia de datos que apoyen la tesis de que Juan Ignacio conociere las referidas anomalías y las asumiere, sin que conste tampoco quién o quiénes dieron los datos o instrucciones pertinentes para la elaboración irregular de las declaraciones del impuesto general de tráfico de empresas. Y respecto del otro acusado Alvaro, queda sin acreditar que dirigiese o conociese las declaraciones correspondientes a 1985. No actuando ambos en ningún momento en connivencia respecto a las obligaciones fiscales de la sociedad. Sólo resta constatar la neta separación de funciones a que se refiere el factum, encomendándose a Coll, y perdurando en ello, toda el área técnica del objeto social, quedando la parte administrativa y contable confiada a una sección específica. Definición y separación de funciones igualmente predicable de Alvaro.

Consecuencia de todo ello ha de ser la desestimación del motivo.

FALLAMOS:

Que debemos declarar y declaramos no haber lugar al recurso de casación por quebrantamiento de forma e infracción de ley interpuesto por el Abogado del Estado, contra sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección Tercera, de fecha 21 de diciembre de 1992, en causa seguida contra los acusados Juan Ignacio y Alvaro, que les absolvió de delitos contra la Hacienda Pública. Condenamos a dicho recurrente al pago de las costas ocasionadas en el presente recurso. Y comuníquese la presente resolución a la mencionada Audiencia a los efectos procesales oportunos, con devolución de la causa, que en su día se remitió.



ASI por esta nuestra sentencia, que se publicará en la COLECCIÓN LEGISLATIVA, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.-Fernando Cotta Márquez de Prado.-Francisco Soto Nieto.- Manuel García Miguel.-Rubricados.

Publicación: Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. don Francisco Soto Nieto, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha la Sala Segunda del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario certifico.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ