



Roj: **STS 887/2020** - ECLI: **ES:TS:2020:887**

Id Cendoj: **28079120012020100161**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **12/03/2020**

Nº de Recurso: **2156/2019**

Nº de Resolución: **118/2020**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **ANTONIO DEL MORAL GARCIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

RECURSO CASACION núm.: 2156/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. Antonio del Moral García

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Josefa Lobón del Río

## **TRIBUNAL SUPREMO**

### **Sala de lo Penal**

#### **Sentencia núm. 118/2020**

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Julián Sánchez Melgar

D. Miguel Colmenero Menéndez de Luarca

D. Antonio del Moral García

D<sup>a</sup>. Ana María Ferrer García

D. Pablo Llarena Conde

D<sup>a</sup>. Susana Polo García

D. Eduardo de Porres Ortiz de Urbina

En Madrid, a 12 de marzo de 2020.

Esta sala ha visto los recursos de casación acumulados bajo el nº 2156/2019 interpuestos por **Delia y MULTIVIA NEGOCIADO Y DEFENSA ADMINISTRATIVA Y JURÍDICA ESPAÑA, S.L.**, representados por el procurador Sr. Marcos Juan Calleja García, bajo la dirección letrada de D. Manuel González Peeters, contra sentencia de fecha 18 de enero de 2019 de la Sección Quinta de la Audiencia Provincial de Barcelona que estimó el recurso de apelación interpuesto por la Abogacía del Estado en causa seguida contra los recurrentes por delitos contra la Hacienda Pública. Ha sido parte recurrida la Abogacía del Estado representada por D.<sup>a</sup> Esther y actuando en defensa de los intereses de la AEAT. Ha sido parte también el Ministerio Fiscal.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Antonio del Moral García.

## **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** El Juzgado de Instrucción nº 33 de Barcelona incoó diligencias Previas con el número 794/16 contra la acusada Delia y MULTIVIA NEGOCIADO Y DEFENSA ADMINISTRATIVA Y JURÍDICA ESPAÑA S.L. Una vez conclusas las remitió al Juzgado de lo Penal nº 11 de Barcelona, que con fecha 5 de junio de 2018 dictó sentencia que contiene los siguientes Hechos Probados:



<<PRIMERO.- La acusada **Delia** mayor de edad, y sin antecedentes penales, ejerció durante los ejercicios tributarios 2011, 2012 y 2013, las funciones correspondientes a la gestión y administración de la mercantil **MULTMULTIVIA NEGOCIADO Y DEFENSA, "ADMINISTRATIVA Y JURÍDICA ESPAÑA S.L.** (en adelante MULTIVIA), ideo y ejecutó un fraude a la Hacienda Pública en los términos que, a continuación, se describirán.

La sociedad MULTIVIA fue constituida mediante escritura pública de fecha 19 de febrero de 2002, nombrándose administradora única a la acusada Delia, quien, asimismo, era socia y autorizada en las cuentas bancarias de la sociedad, siendo la gestora efectiva de la misma, determinando el devenir económico de la citada mercantil. El objeto social de ésta era *"la prestación de servicios relacionados con cualquier tipo de denuncia ya sea en vía administrativa o jurídica"*, constando dada de alta en los epígrafes del Impuesto de Actividades Económicas (IAB) 841 relativo a "servicios jurídicos" y 849.9 referente a "otros servicios independientes N.C.O.P". Situó su domicilio social y fiscal en la calle General Mitre nº 169, bajos, de la localidad de Barcelona.

La mercantil MULTIVIA presentó, durante los ejercicios de IVA 2011 a 2013, las autoliquidaciones trimestrales así como el resumen anual (mod. 390), aportando, asimismo y durante la fase de comprobación, los Libros de diario, Balances de situación, Cuentas de Pérdidas y Ganancias y Cuentas de Mayor, así como los Libros Registro de Facturas Emitidas y Recibidas.

A partir de requerimientos de información efectuados por la Agencia Tributaria al propio obligado tributario, a entidades bancarias y a quienes constaban como proveedores del obligado tributario se pudo constatar que las cuotas de IVA repercutidas durante los ejercicios 2011 a 2013 coincidían, en esencia, con las declaradas, rectificándose únicamente por cuanto contabilizaba y registraba, durante los ejercicios 2011 y 2012, cuotas negativas de IVA repercutidas derivadas de pérdidas por supuestas insolvencias de clientes que no fueron acreditadas ni justificadas, ascendiendo las bases imponibles y cuotas repercutidas comprobadas a 335.582,65 euros y 240.660,67 euros en el ejercicio 2011, 1.665.330,27 euros y 319.728,89 euros en el ejercicio 2012 y 1.840.299,82 euros y 386.793,39 euros en el ejercicio 2013 respectivamente.

La acusada, en su condición de gestora efectiva de la obligada tributaria y con el propósito de disminuir notablemente las cantidades a ingresar a las arcas públicas como consecuencia de sus obligaciones tributarias, concretamente por IVA, derivadas de su actividad económica, contabilizó y dedujo, en las declaraciones tributarias de la obligada tributaria, operaciones con cuotas de IVA soportado ficticias por importes de 114.616,03 euros en 2011, 195.171,99 euros en 2012 y 207.276,96 euros en 2013, determinando esta indebida contabilización que el IVA soportado real fuese de 56.461 '53 euros en 2011, 63.541,72 euros en 2012 y 78326,32 euros en 2013 y 169.798,83 euros.

Se puede dividir el esquema defraudatorio en tres modalidades en función de las cantidades emisoras de las facturas con el IVA ficticio, las sociedades GRUPO EUROPA INFORMA Y ALERTA SL, en adelante GRUPO EUROPA (NIF 1165435786) y MAGMA 05 SL (NIF B63756407), y por la ausencia de .acreditación de apuntes genéricos incorporados a las declaraciones tributarias.,

1. Durante los ejercicios 2011 a '2013 MULTIVIA se dedujo el IVA soportado de facturas mendaces emitidas por GRUPO EUROPA por importes de 60.836,28 euros en 2011, 105.432,76 euros en 2012 y 151.330,46 euros en 2013. Se afirma el carácter mendaz de las referidas facturas por cuanto GRUPO ETJROPA fue una sociedad creada y administrada por la acusada, con igual domicilio social que MUTJTIVIA, con la exclusiva finalidad de minorar artificiosamente la tributación correspondiente a la entidad MULTIVIA mediante la contabilización por ésta de unas facturas supuestamente emitidas. por GRUPO EUROPA, deduciéndose la entidad MULTIVIA las cuotas de IVA.

En dichas facturas que no respondían a servicio efectivo y real alguno. GRUPO EUROPA carecía de infraestructura material y personal, llamando la atención que si bien MULTIVIA contabilizaba y declaraba en plazo las cuotas de IVA soportado, GRUPO EUROPA ni registraba ni declaraba el IVA supuestamente repercutido. Por su parte, MULTIVIA no declaraba en el Modelo 347 (declaración informativa que anualmente deben presentar todos los empresarios que hayan realizado operaciones con proveedores o clientes que en su conjunto superen los 3.005 euros) las relaciones con GRUPO EUROPA, el cual ni siquiera presentaba la citada declaración. Otro dato relevante que acredita el carácter mendaz de la aludida facturación es el relativo al pago de la misma que no. cubre la totalidad del importe facturado, retornando las cantidades transferidas al pagador, MULTIVIA, en aparente pago de los costes de estructura repercutidos a GRUPO EUROPA. Es más, durante los indicados ejercicios GRUPO EUROPA presentó en plazo las autoliquidaciones trimestrales de IVA así como los resúmenes anuales, declarando no haber desarrollado actividad alguna siendo por tanto todas ellas negativas sin cantidad a ingresar.

2. Durante los ejercicios 2011 a 2013 MULTIVIA se dedujo un IVA soportado ficticio de facturas inexistentes contabilizadas como formalmente omitidas por MAGMA 05 .S.L por importes de 47.299,75 euros en 2011,



69.812,42 euros en 2012 y 27,017 euros en 2013. Se afirma la inexistencia de la citada facturación y la mendacidad de su declaración por cuanto el propio representante de MAGMA 05 SL no reconoce la prestación del

servicio, ni la emisión, de las facturas aportadas por MULTIVIA. Además las facturas aportadas por la propia obligada tributaria permiten concluir la ausencia de correspondencia entre éstas y los importes registrados y deducidos.

Finalmente, los pagos acreditados son compatibles con la facturación reconocida por MAGMA 05 SL pero incompatibles con los declarados por MULTIVIA.

3. Finalmente, MULTIVIA registró como IVA soportado y deducido anotaciones genéricas atribuidas a "Acreedores". o "Clientes" sin identificación del supuesto emisor de la factura y sin que se haya podido aportar justificación documental los apuntes, ni acreditación alguna de la realidad del registro. De esta forma la obligada tributaria se dedujo los importes de IVA soportado inexistente por este concepto que ascendían a 6.480 euros en el ejercicio 2011, 19.926,80 euros en el ejercicio 2012 y 28.929,SI (sic) euros en el ejercicio 2013.

Destacar que, en fecha 15 de junio de 2015, una vez iniciadas las actuaciones de comprobación respecto, de la sociedad MULTIVIA, hecho que tuvo lugar en fecha 2, de diciembre de 2014, GRUPO EUROPA, entidad que presenta los rasgos de vinculada respecto a la obligada tributaria compartiendo administración y accionariado presentó de forma extemporánea, autoliquidaciones trimestrales de IVA de IVA (sic) e Impuesto sobre Sociedades (IS) relativas a los años 2011, 2012 y 2013, ingresando cuotas por importe de 40.760,30 euros (recargo de 7.05528 euros), 70.639,95 euros (recargo de 9.389,80 euros) y 101.391 '41 euros recargo de 5.516,59 euros) en los años 2011, 2012 respectivamente.

A partir de las anteriores, premisas y del análisis realizado por parte de la Agencia Tributaria de las diligencias practicadas, la liquidación propuesta para el obligado tributario en el Impuesto sobre el Valor añadido de los ejercicios 2011, 2012 y 2013 sería la siguiente:

*IVA repercutido comprobado:* 240.660,67, 319.728,89, 386.793,39

*IVA soportado comprobado:* 56.461,53, 63.541,72, 78.326,32

Diferencia: 160.284,68 (año 2011) 213.492,85 ( año 2012) y 207.276,96 (año 2013).

Ingresos extemporáneos 47.815'58, 80.029,75 y 106.908

Responsabilidad civil 112.469'10, 133.463'10 y 100.368,96 euros, respectivamente

En fecha 18 de octubre de 2016, los acusados efectuaron en la Cuenta de Depósitos y Consignaciones del Juzgado un ingreso por importe de 346.301,16 euros correspondientes a las cuotas defraudadas de los ejercicios tributarios 2011, 2012 y 2013, efectuando nueva consignación judicial de 5.752,35 euros en fecha 2 de noviembre de 2016 y por el concepto de intereses de demora.

Se ha de señalar que los acusados interesaron la cesión a la AEAT de una devolución por importe de 82.791,93 euros que tenía

reconocida la sociedad GRUPO EUROPA INFORMA Y ALERTA SL a los efectos de satisfacer el .resto de intereses de demora, constando escrito do cesión de fecha 31 de octubre de 2016 por el que la citada mercantil, cede el citado crédito tributario a la sociedad MULTIVIA NEGOCIADO Y DEFENSA ADMINISTRATIVA Y .JURIDICA ESPAÑA SL. La agencia Tributaria acordó la compensación del citado crédito procediendo a declarar extinguida por compensación el pago de la deuda de la cantidad de 82.791,35 euros.

Delia , en su condición de investigada y como representante legal de la obligada tributaria, la cual fue citada para declarar conforme Auto de 29 de julio de 2016 en fecha 2 de noviembre de 2016, declaración que fue suspendida por circunstancias procesales, manifestó en su declaración judicial de fecha 14 de noviembre de 2016, que reconocía los hechos que se le imputaban".

**SEGUNDO.-** El Juzgado de lo penal nº 11 de Barcelona dictó el siguiente pronunciamiento:

"FALLO.- Que debo condenar y condeno a Delia y LA MERCANTIL MULTIVIA NEGOCIADO Y DEFENSA ADMINISTRATIVA Y JURÍDICA ESPAÑA S.L., autores penalmente responsables tres delitos contra la Hacienda Pública de los artículos 305.1, 2º y 6 del Código Penal ya definidos,. sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal a las siguientes penas: Para Delia , la pena por cada uno de los delitos de cuatro meses de prisión, inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo que dure la condena y pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales durante un año y las penas para MULTIVIA NEGOCIADO Y DEFENSA ADMINISTRATIVA Y JURÍDICA ESPAÑA S.L. por el ejercicio de 2011 de multa de 72.128,07 euros,



la pena de multa de 96.071,78 euros por la defraudación del ejercicio de 2012 y la pena de multa de 93.274.63 euros por la defraudación cometida en el ejercicio de 2013 así como al pago de las costas, incluidas las ocasionadas por la acusación particular.

Hágase entrega definitiva a la Agencia Tributaria de las cantidades consignadas por los acusados de 352.053,51 euros así como de la cuantía de 82.791,93 cedida a la citada agencia.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, con expresión de que la misma no es firme, pudiendo interponerse recurso de apelación en el plazo de diez días a partir del siguiente de su notificación".

**TERCERO.**- Interpuesto recurso de apelación contra la sentencia anteriormente citada, la Audiencia Provincial de Barcelona, Sección 5ª, en el rollo de apelación nº 221/2018 dictó sentencia en fecha 18 de enero de 2019, revocando parcialmente el recurso interpuesto contra la sentencia dictada por el Juzgado de lo Penal nº 11 de Barcelona, (PA nº 306/2017). Su parte dispositiva reza así:

<<FALLO.- *Estimamos parcialmente el recurso de apelación* formulado por EL ABOGADO 'DEL ESTADO en representación de la AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA .

Revocamos Parcialmente la Sentencia dictada en el procedimiento Abreviado nº. 306/2017 seguido en el Juzgado Penal nº 11 de BARCELONA.

Añadimos a Delia la pena por cada uno de los tres delitos contra la Hacienda Pública de multa que **por** aplicación de la reducción del 50% se establece para la defraudación en el ejercicio de 2011 en 36.064;035 euros, para la defraudación el ejercicio de 2012 en 48.035,89 euros y para la defraudación en el año 2013 en 46,637.311,50 euros. Y. reducimos .las penas de multa impuestas a MULTIVIA NEGOCIADO DE DEFENSA ADMINISTRATIVA. en el 50%, quedando establecidas para la defraudación en el ejercicio de 2011 en 36.064,035 euros, para la defraudación el ejercicio de 2012 en 48.035,99 euros .y para la. defraudación en el año 2013 en 46.637.311,50 euros.

Se mantienen los restantes pronunciamientos que efectúa la sentencia recurrida.

Se declaran de oficio las costas de esta instancia ".

**QUINTO.**- Notificada la Sentencia a las partes, se preparó recurso de casación por infracción de ley por la recurrente, que se tuvo por anunciada; remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose el recurso, alegando los motivos siguientes:

Motivos aducidos en nombre de Delia .

**Motivo único.**- Por infracción de ley al amparo del art. 849.1 de la LECrim por inaplicación del art. 31 ter CP.

**SEXTO.**- El Ministerio Fiscal se instruyó del recurso impugnando su único motivo. La abogacía del Estado no formuló alegaciones. La Sala admitió a trámite el recurso, quedando conclusos los autos para señalamiento y Fallo cuando por turno correspondiera.

**SÉPTIMO.**- Realizado el señalamiento para Fallo se celebraron la deliberación y votación prevenidas el día 5 de febrero de 2020.

**OCTAVO.**- Pasa la sentencia ya redactada por el ponente para firma de los demás componentes de la Sala el día 26 de febrero de 2020.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.**- La condena dictada por el Juzgado de lo Penal por tres delitos contra la Hacienda pública contra una sociedad en virtud del art. **31 bis** CP, así como frente a la responsable penal en concepto de autora, ahora recurrente, administradora de tal entidad ( art. 31 CP) y a la vez socia en un porcentaje importante (51%), se concretó en la imposición a aquélla de tres penas de multa, una por cada delito, fijadas en un cuarenta y cinco por ciento de los respectivos montos defraudados, por cuanto se establecía una rebaja de dos grados por virtud de las reglas establecidas en el art. 305.1 y 6 CP al haberse abonado el importe de la cuota defraudada en forma tempestiva para tal reducción.

Acogiéndose a la cláusula de "moderación" de la pena de multa cuando concurre como responsables personas físicas y jurídicas que prevé el art. 31 ter, 1 inciso final, para que la suma resultante " *no sea desproporcionada en relación con la gravedad*" de los hechos, el Juzgado de lo Penal, de conformidad con la petición Fiscal, excluyó a la persona física condenada de las penas de multa.

" *Modularán las respectivas cuantías*" es la expresión utilizada por el legislador.



Como "modular" no es "suprimir" la Abogacía del Estado que actuaba como acusación particular en defensa de la AEAT recurrió en apelación, aduciendo también otras cuestiones que ahora no interesan. El recurso sería estimado en ese concreto extremo. Basándose esencialmente en la ausencia de toda motivación sobre esa opción penológica la Audiencia revoca la sentencia en ese particular imponiendo a la acusada además de las penas privativas de libertad, sendas multas concretadas en un cincuenta por ciento de ese cuarenta y cinco por ciento establecido en la sentencia, lo que representa una cuantía un poco por debajo del 25 por ciento del tanto (en concreto un 22,5).

**SEGUNDO.-** La condenada, acogiéndose a la nueva modalidad casacional para sentencias dictadas en apelación por las Audiencias Provinciales introducida en la reforma de 2015 y canalizable solo por la vía del art. 849.1º LECrim, acude a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo. Sostiene que la interpretación de la Audiencia no es correcta. No habría razones para añadir una pena de multa por cada uno de los delitos por los que fue condenada en tanto la Ley no prohíbe la opción del Juzgado de lo Penal cuando la condena con una pena pecuniaria se duplica: persona física y persona jurídica. Nada impide concentrar en ésta la pena de multa en tanto que aquélla en todo caso va a cargar con las penas privativas de libertad que le asigna conjuntamente la ley.

A ese argumento se añade otro de naturaleza procesal: la Abogacía del Estado, única parte que discrepó del pronunciamiento del Juzgado, no ha defendido en esta sede la sentencia de apelación que se apoyaba tan solo en su pretensión impugnativa. El Fiscal, al postular ahora la desestimación de la casación, estaría contradiciendo la posición que mantuvo en las dos instancias previas.

**TERCERO.-** Podría cuestionarse si este asunto concreto es idóneo para acceder a la casación en la forma en que se presenta: nótese que lo que se recurre es la sentencia de apelación; no la del Juzgado de lo Penal. Es a la sentencia dictada por la Audiencia a la que debe imputarse un error en la subsunción jurídica o en la aplicación de la ley penal sustantiva para abrir las puertas de la casación.

En rigor no es eso lo que hace el recurso que va encaminado a rehabilitar el pronunciamiento de la instancia; no porque el recaído en apelación contradiga la legalidad, sino porque no le parecen correctos los argumentos que han llevado a revocar el pronunciamiento del Juzgado de lo Penal.

Alguna razón encierra ese eventual argumento contra la admisibilidad del recurso. No se está reprochando a la sentencia de apelación que haya vulnerando una norma penal. Ergo no cabría esta modalidad de casación, más allá de que pueda considerarse que también la sentencia del juzgado de lo penal fuese ajustada a la legalidad.

No obstante, en la medida en que se plantea una cuestión de derecho penal sustantivo argumentándose que el razonamiento utilizado por la Audiencia para revocar la sentencia y añadir las penas de multa no es correcto (aunque el resultado final pueda ser ajustado en abstracto a la legalidad penal y no pueda achacarse directamente ninguna infracción de ley), podemos dar curso a la casación para zanjar el debate sobre ese punto controvertido concretado en dilucidar si la facultad de *modulación* que autoriza el citado precepto cuando en virtud de la doble responsabilidad penal se imponen penas de multa por un mismo delito a la persona jurídica y a su directivo o administrador, llega hasta el punto de poder exonerar de la multa a alguno de los dos sujetos, siempre que quedase alguna otra pena asignada al beneficiario para no llegar a una condena sin pena (a la *campana sin badajo* en la festiva expresión de un clásico tratadista). Y en un segundo paso, si, negado lo anterior, la moderación puede derivar en una cuantificación de la multa por debajo del mínimo legal previsto.

**CUARTO.-** Debemos sortear primeramente las dos razones de tipo procesal invocadas en el claro y bien armado recurso.

No está atado el Fiscal por el principio de sujeción a los propios actos ( art. 94 del Reglamento Orgánico del Ministerio Fiscal de 1969). En consecuencia, no es óbice para su petición su desajuste con su posición procesal en las dos instancias anteriores. Su vinculación con el principio de legalidad y su ubicación institucional ( art. 124 CE) le habilitan para sostener tesis diferentes en cada una de las instancias ( STS 21/2019, de 8 de enero, entre muchas).

Además en casación no cabe hablar de principio acusatorio o de necesidad de que al menos una parte defienda la sentencia condenatoria para que ésta pueda ser confirmada. Es eso igualmente doctrina de esta Sala apoyada en previos pronunciamientos constitucionales (vid STS 205/2015, de 10 de marzo y SSTC 123/2005, de 8 de junio y 183/2005, de 4 de julio).

**QUINTO.-** La idea basilar de la recurrente es que la ley no prohíbe la eliminación de la pena de multa para la persona física. Está expuesta con brillantez y habilidad y constituye el *leit motiv* del recurso que desarrolla sus argumentos con elegancia y erudición. Pero encierra un sofisma.



Las leyes penales solo incluyen prohibiciones de forma indirecta. Se construyen ordinariamente con forma de mandatos dirigidos a los órganos judiciales: condenar a quienes realicen determinadas conductas (que, indirectamente está prohibiendo) imponiéndoles las penas establecidas; no otras. No es factible para un Tribunal imponer penas superiores a las legalmente previstas; ni tampoco inferiores ( art. 4 CP). Por tanto, en contra de lo que dice el recurso, sí está prohibido imponer penas más benignas que las fijadas taxativamente en cada precepto del Código, salvo que otros preceptos de la parte general lo autoricen. No hace falta una norma que contenga una prohibición de supresión de la pena de multa correspondiente a la persona física en casos como el analizado. Basta con que las normas aplicables prescriban imponer esa penalidad.

La cuestión se reduce, así pues, a la interpretación del precepto penal antes referido; es decir, a aclarar si permite la eliminación o condonación de la pena pecuniaria a la persona física administradora de la sociedad también condenada para evitar la desproporción de la suma conjunta. Si se niega eso, habrá que plantearse si habilita para rebasar el dintel mínimo establecido en la ley. Se trata, de precisar qué significa en este contexto "modular".

Con independencia del mayor o menor acierto del legislador con esa fórmula que no acaba de solucionar el problema de la multiplicidad de multas proporcionales cuando son muchos los partícipes de un delito que lleva aparejada ese tipo de multa; y, abstracción hecha también de los problemas de *bis in ídem* en el caso de sociedades unipersonales, lo que debemos dilucidar es si fue ajustada a la legalidad la decisión del Juzgado de lo Penal de eliminar la pena de multa para la persona física también condenada. Ostentaba el cincuenta y uno por ciento del accionariado de la sociedad: también las multas impuestas a la sociedad indirectamente iban a redundar negativamente en su patrimonio. Ese dato es elemento no despreciable. Uno de los casos en que en principio debe entrar en juego esa cláusula atemperadora es justamente este de condena como responsable penal de quien es a su vez cotitular de forma relevante del ente también condenado penalmente.

Cuando hay una persona jurídica condenada junto a la persona física autora, que a su vez es administradora, se vislumbra en efecto un problema de proporcionalidad. No es exclusivo de esa situación: aparece de forma análoga en los casos de codelinuencia y multas proporcionales. Pero el legislador lo aborda en este supuesto con una solución un tanto rudimentaria y simple. A ella hay que estar en todo caso.

El art. 31 ter dice que en esos casos de concurrencia de condenas de la persona física y jurídica, "se modulará" la pena de multa.

En una primera aproximación interpretativa no parece que el mandato de "modulación" autorice ni para cancelar respecto de uno de los sujetos la multa ( *suprimir* es mucho más que *modular*); y, ni siquiera, para rebasar por debajo los mínimos establecidos. El tope de la "modulación" será imponer el mínimo. No es posible forzar el sentido del precepto hasta el punto de consentir un vaciamiento de la penalidad de la persona jurídica o de la persona física. Siempre que el administrador sea condenado a una pena de multa, habría que admitir, de optarse por otro entendimiento -también incluso cuando el administrador no sea ni siquiera socio de la persona jurídica y, por tanto, para nada le afecte la pena que se imponga a ésta-, que la ley permite reducir la pena de multa hasta llegar a la cifra de un euro (!). Es más, esa exégesis supondría admitir que en esos casos el Código habilita para imponer al administrador responsable penal y a la persona jurídica sendas multas de un euro. A un nivel puramente conceptual no es asumible que a partir de la palabra *modular* se pueda alcanzar la conclusión de que el mínimo legal de la pena de multa es ¡un euro!

El verbo *modular* no sería compatible ni con la pura y simple supresión como hizo el Juzgado de lo Penal, ni tampoco con reducciones por debajo del mínimo legal.

La STS 746/2018, de 13 de febrero de 2019, además de sugerir algún criterio de racionalidad para la cuantificación total, aborda directamente tal dilema evocando anteriores precedentes:

*"Puede discutirse si el mandato de modular las cuantías llega al punto de permitir franquear el mínimo legal; o, por el contrario, queda vedada esa eficacia extraordinaria.*

*La STS 583/2017, de 19 de julio implícitamente sugiere que la modulación a que autoriza -o, mejor, que impone- la ley en esos casos no llega al punto de rebasar el mínimo legal. Pero no acaba de pronunciarse sobre esa cuestión de manera expresa. Sí lo hace explícitamente un obiter dicta de la STS 159/2016, de 29 de febrero ("... no permite... una reducción por debajo del límite mínimo legal" dice refiriéndose al art. 31 ter, 1, último inciso).*

**La interpretación gramatical no arroja conclusiones claras sobre ese punto. El término modular se utiliza por el legislador con un sentido un tanto figurado. En sus acepciones usuales el vocablo está pensado para mundos o campos diferentes al de una cuantificación. Pudiera entenderse que evoca graduaciones, cambios o movimientos dentro de una escala, pero sin rebasarla. Pero no puede decirse rotundamente que el término excluya franquear los extremos de la propia escala: ir por debajo de ella, no deja de ser una manera de modular .**



*No es concluyente la interpretación puramente gramatical.*

*En el plano de una interpretación teleológica, muchos comentaristas sugieren que la previsión está pensando en personas jurídicas de escasas dimensiones o, más aún, en supuestos, como el presente, en que la persona física penalmente responsable es también socio mayoritario o muy relevante de la mercantil. De esa forma, se arguye, se armoniza la duplicidad, a veces más formal que material de sujetos responsables con la prohibición del bis in idem. De ahí que el código fije como parámetro o referente de la búsqueda proporcionalidad la suma de las cuantías respectivas de las multas.*

*Si partimos de esa óptica, podremos colegir como criterio esclarecedor de enorme valor práctico una premisa: la multa total que realmente llegue a sufrir el administrador condenado, de forma directa (por venirle impuesta a él como responsable del delito) o indirecta (por ser cotitular de la sociedad también responsable penalmente), no debe sobrepasar el máximo previsto para el concreto delito objeto de condena (en el caso del delito de defraudación tributaria, el séxtuple de lo defraudado: art. 305 CP; para la persona jurídica sería en este caso el doble: art. 310 bis reformado en 2015). Ese -el séxtuple- sería el techo infranqueable, que no deberían superar ambas multas si el responsable penal fuese titular del 99%, v.gr. de la Sociedad.*

*En cuanto al suelo, si se estima que se pueden desbordar los umbrales mínimos fijados, la suma de ambas multas habría de superar siempre el mínimo (el tanto en este caso: art. 310 bis) por cuanto nunca debería admitirse que la dual responsabilidad penal (persona física y persona jurídica) suponga de facto una atenuación. Si se admite la excepcional disminución por debajo del mínimo legal cuando así lo aconseje el principio de proporcionalidad, procederá muy significadamente cuando lo imponga la necesidad de respetar el non bis in idem por superponerse la condición de administrador condenado a la de titular mayoritario de la sociedad (orillamos ahora el supuesto de que fuese el único titular, que lleva a un campo de discusión diferente)".*

Aunque por vía de hipótesis se admite la viabilidad de una interpretación que permitiese rebasar el mínimo, deja bien claro ese precedente que lo que no se puede en ningún caso es eliminar la multa para uno de los sujetos.

Hizo bien la Audiencia al revocar la sentencia del Juzgado de lo Penal. Incluso el resultado finalmente ofrecido puede considerarse dudosamente admisible, aunque en beneficio del reo, en cuanto que acaba concretando una cuantía de la pena de multa por debajo del mínimo que sería el 25 %, en punto que no podríamos corregir pues lo impide la prohibición de la *reformatio in peius*.

Algún comentarista al glosar esta previsión insinúa que el legislador tenía en mente sortear problemas de *bis in idem*. Si fuese así, lo ha hecho de forma no del todo atinada. El problema no es solo de penalidad dual. La penalidad doble (o triple, o cuádruple...) no suscita ningún problema cuando son varios los responsables penales del hecho: siempre que hay copartícipes se imponen varias penas por un único delito. Cosa diferente es que en esos supuestos la técnica de la multa proporcional se revele como perturbadora en cuanto que multiplica su importe natural (el valor de lo defraudado -criterio utilizado en los delitos de defraudación tributaria-, o de la droga ocupada, o del beneficio obtenido) por el número de partícipes; de manera que actores muy secundarios (v. gr., quien ayuda a descargar la droga por una modesta remuneración prometida) han de soportar la misma multa que el promotor y beneficiario de la importación de varias toneladas de haschís.

El problema de *bis in idem* no se presenta en rigor. El argumento de la recurrente en esa dirección no es acogible cuando se sanciona tanto a la persona jurídica como a su administrador no siendo éste el único socio: entre muchas otras y dentro de la jurisprudencia europea en casos específicos de sanciones tributarias, STJUE de 5 de abril de 2017 (asunto *Massimo Orsi y otros*) y SSTEDH *Kiiveri c. Finlandia*, de 10 de febrero de 2015, *Pirttimäki c. Finlandia*, de 20 de mayo de 2014 y *Heinanen c. Finlandia*, de 6 de enero de 2015 (parágrafo 37).

**El motivo no es acogible.**

**SÉPTIMO.-** La desestimación del recurso debe llevar a la condena al pago de las costas procesales ( art. 901 LECrim).

Comuníquese esta resolución al Tribunal Sentenciador a los efectos procesales oportunos, con devolución de la causa que en su día remitió, interesándole acuse de recibo.

## FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido

**1.- DESESTIMAR el recurso de casación** interpuesto por **Delia y MULTIVIA NEGOCIADO Y DEFENSA ADMINISTRATIVA Y JURÍDICA ESPAÑA, S.L.**, contra sentencia de fecha 18 de enero de 2019 de la Sección Quinta de la Audiencia Provincial de Barcelona en causa seguida contra los recurrentes por delitos contra la Hacienda Pública.



**2.- Imponer el pago de las costas** ocasionadas en este recurso a **Delia y MULTIVIA NEGOCIADO Y DEFENSA ADMINISTRATIVA y JURÍDICA ESPAÑA, S.L.**

Comuníquese esta resolución al Tribunal Sentenciador a los efectos procesales oportunos, con devolución de la causa que en su día remitió, interesándole acuse de recibo.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que no cabe recurso e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

Julián Sánchez Melgar Miguel Colmenero Menéndez de Luarca

Antonio del Moral García Ana María Ferrer García Pablo Llarena Conde

Susana Polo García Eduardo de Porres Ortiz de Urbina

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ