



Roj: **STS 1458/2025 - ECLI:ES:TS:2025:1458**

Id Cendoj: **28079120012025100297**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **20/03/2025**

Nº de Recurso: **5896/2022**

Nº de Resolución: **249/2025**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **ANGEL LUIS HURTADO ADRIAN**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SJP, Ponferrada, núm. 2, 23-11-2021 (proc. 29/2021),
[SAP LE 997/2022](#),
STS 1458/2025**

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 249/2025

Fecha de sentencia: 20/03/2025

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 5896/2022

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 19/03/2025

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Luis Hurtado Adrián

Procedencia: AUD.PROVINCIAL SECCION N. 3

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Maria Concepcion Saez Rodriguez

Transcrito por: IGA

Nota:

RECURSO CASACION núm.: 5896/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Luis Hurtado Adrián

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Maria Concepcion Saez Rodriguez

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 249/2025

Excmos. Sres.

D. Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre

D. Manuel Marchena Gómez

D. Pablo Llarena Conde

D.^a Carmen Lamela Díaz

D. Ángel Luis Hurtado Adrián

En Madrid, a 20 de marzo de 2025.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 5896/2022, interpuesto por **Tomás**, representado por el Procurador de los Tribunales, D. Miguel Ángel Díez Cano y bajo la dirección letrada de D. Enrique Arce Mainzhausen, contra la sentencia nº 327, dictada con fecha 9 de junio de 2022, por la Audiencia Provincial de León, Sección nº 3, que resuelve la apelación (Rollo de apelación 320/2022) contra la sentencia nº 361 del Juzgado de lo Penal nº 1 de Ponferrada, de fecha 23 de noviembre de 2021 (PA 29/2021).

Los Excmos. Sres. Magistrados componentes de la Sala Segunda del Tribunal Supremo, que al margen se expresan se han constituido para la deliberación y fallo bajo la Presidencia del primero de los indicados.

Ha sido parte recurrida el Ministerio Fiscal, y el Abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Ángel Luis Hurtado Adrián.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el procedimiento abreviado juicio oral nº 29/2021 (dimanante del PA 44/2019 del Juzgado Mixto nº 4 de Ponferrada), seguido ante el juzgado de lo Penal nº 1 de Ponferrada, con fecha 23 de noviembre de 2021, se dictó sentencia condenatoria para **Tomás** y otro, como responsables de un delito contra Hacienda Pública, que contiene los siguientes **Hechos Probados**:

"Primero. La sociedad MINERIN AUTOS S.L. se constituyó el 4 de noviembre de 2.013, siendo su único socio y administrador **Tomás**, teniendo desde el 22 de junio de 2.015 su domicilio social en la calle Real número 3 Escalera 2 1º B de la ciudad de Ponferrada y siendo su objeto social el comercio menor de vehículos terrestres.

Segundo. Durante el ejercicio fiscal del año 2.015 la empresa MINERIN AUTOS S.L., de forma intencionada y con el ánimo de defraudar a la Hacienda Pública en relación con su actividad de compraventa de vehículos, presentó las declaraciones-liquidaciones trimestrales del Impuesto sobre el Valor Añadido calculando un resultado negativo, deduciéndose de forma indebida cuotas soportadas declaradas, dejando de consignar los datos referidos a las adquisiciones intracomunitarias de bienes, no presentando el modelo 349 referido a la "Declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias" y no presentando tampoco a la Agencia Tributaria los libros de contabilidad y de registro obligatorios a efectos fiscales, ni la documentación que le fue requerida a fin de comprobar la corrección de las declaraciones tributarias presentadas.

En la actividad de compraventa de vehículos de ocasión desarrollada por la empresa MINERIN AUTOS S.L. resulta de aplicación el régimen general ya que la sociedad no se acogió al régimen voluntario especial de bienes usados, objetos de arte, antigüedades y objetos de colección (REBU) al no darse de alta en dicho régimen, ni llevar los libros de contabilidad y registro exigidos por la normativa fiscal para tributar conforme a dicho régimen, consignando en sus declaraciones-liquidaciones trimestrales del Impuesto sobre el Valor Añadido los datos según el régimen general de liquidación del impuesto, deduciéndose a estos efectos las cuotas soportadas lo que no puede hacerse en el régimen especial de bienes usados, adquiriendo vehículos en el extranjero a personas y empresas de las que se desconoce si no podían deducirse el IVA soportado, no facilitando a la Agencia Tributaria los datos referentes al precio de compra y al precio de venta final de los vehículos para poder conocer el margen de beneficio de cada operación sobre el que se debe liquidar el IVA en este régimen especial.

Tercero. Ante la ausencia de justificación y documentación presentadas por la empresa MINERIN AUTOS S.L. y con el fin de obtener datos que permitieran conocer la actividad desarrollada por la mercantil, la Agencia Tributaria procedió a realizar las siguientes gestiones: se comprobaron los movimientos de las cuentas bancarias de las que la sociedad era titular, sin poder aclarar cuál había sido el importe total de las compras y de las ventas efectuadas durante el ejercicio fiscal del año 2.015; se cursaron requerimientos de información dirigidos a las Administraciones Tributarias de Alemania, Francia y Portugal, países en los que estaban establecidos empresarios y personas que declararon haber realizado entregas intracomunitarias de vehículos y transportes a la sociedad MINERIN AUTOS S.L. en el ejercicio fiscal del año 2.015, descubriéndose que varias de las operaciones de compra de vehículos no fueron realizadas como adquisiciones intracomunitarias ya que constaba que les había sido repercutido el IVA del país correspondiente y no el IVA de España; y se efectuaron requerimientos de información a los terceros identificados en el modelo 347 de operaciones con terceros que aparecían registrados en la Dirección General de Tráfico como titulares de vehículos adquiridos a la sociedad MINERIN AUTOS S.L., consiguiendo obtener la información del precio de compra de ciento cuarenta y un vehículos que fueron vendidos por la mercantil del total de trescientos ochenta y dos vehículos que constaban

adquiridos en el año 2.015 y obteniendo la información referida al precio de venta de tan sólo dieciséis de estos vehículos, estimándose que el beneficio medio obtenido por la mercantil en estas dieciséis ventas fue del 4172%.

Cuarto. La falta de aportación de los libros contables y los registros obligatorios a efectos de la liquidación del Impuesto sobre el Valor Añadido, la incompleta información obtenida de los requerimientos emitidos a terceros sobre la fecha y precio de venta de los vehículos y la insuficiente prueba obtenida del análisis de los movimientos de las cuentas bancarias de la sociedad MINERIN AUTOS S.L. impedían el conocimiento de la actividad desarrollada por la mercantil en el ejercicio fiscal del año 2.015 por lo que la Agencia Tributaria no pudo determinar la base imponible para cuantificar las cuotas a ingresar conforme al régimen de estimación directa, motivo por el que se optó por su cálculo con base al régimen de estimación indirecta tomando para dicho cálculo la información y datos vinculadas a la propia actividad de la sociedad MINERIN AUTOS S.L. y obtenida a través de los requerimientos internacionales emitidos y los requerimientos efectuados a terceros, concluyendo los siguientes datos en relación a los dos hechos imponderables a efectos del Impuesto sobre el Valor Añadido:

- El volumen de las adquisiciones intracomunitarias de bienes realizadas en el ejercicio fiscal del año 2.015 (correspondiente a las adquisiciones de vehículos que la empresa MINERIN AUTOS S.L. llevó a cabo con empresarios establecidos en otros países de la Unión Europea mediante entregas intracomunitarias sujetas y exentas del pago del IVA en los países de origen a cambio de liquidar este impuesto en España) ascendió al menos a la cantidad estimada de 808.130 euros, cifra a la que, aplicada el 21% para calcular el importe de las cuotas, ofrece una cuota total devengada de 169.707,30 euros, siendo la cuota deducible del mismo importe.

- El valor de las entregas de bienes realizadas en el ejercicio fiscal del año 2.015 (correspondiente a los vehículos adquiridos por la sociedad MINERIN AUTOS S.L. y que fueron matriculados en España a nombre de terceros) ascendió al menos a la cantidad estimada de 1.785.376,15 euros, cifra obtenida sumando el importe total de las compras efectuadas por la mercantil de las que existía factura justificativa (1.259.791,24 euros) y la cantidad correspondiente al margen medio de beneficio estimado por la venta de estos vehículos (4172% de 1.259.791,24 euros = 525.584,91 euros; 1.259.791,24 + 525.584,91 euros = 1.785.376,15 euros).

Aplicando al valor de las entregas de bienes (1.785.376,15 euros) el tipo del 21% para calcular el importe de las cuotas, se obtiene una cuota total devengada de 374.928,99 euros (21% de 1.785.376,15 euros = 374.928,99 euros), siendo la cuota deducible de 56.665,83 euros con base a las facturas, gastos e información aportados por la sociedad MINERIN AUTOS S.L., resultando por tanto una cuota final a ingresar de 318.263,16 euros (374.928,99 euros - 56.665,83 euros = 318.263,16 euros).

Quinto. La empresa MINERIN AUTOS S.L. no procedió al pago de la cuota tributaria de 318.263,16 euros correspondiente al Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio fiscal del año 2.015, ni ha regularizado hasta la fecha el pago de esta deuda."

SEGUNDO.- La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento:

"CONDENAR a D. Tomás como autor de un DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA por la cantidad defraudada en el Impuesto sobre el Valor Añadido declarado por la sociedad MINERIN AUTOS S.L. en el ejercicio fiscal del año 2.015, sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal, a la pena de DOS AÑOS DE PRISIÓN, con la accesoria de INHABILITACIÓN ESPECIAL PARA EL EJERCICIO DEL DERECHO DEL SUFRAGIO PASIVO DURANTE EL TIEMPO DE CONDENA, a la pena de MULTA de TRESCIENTOS DIECIOCHO MIL DOSCIENTOS SESENTA Y TRES EUROS CON DIECISÉIS CÉNTIMOS (318.263,16 euros), con una responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago de DIEZ MESES DE PRIVACIÓN DE LIBERTAD y a la PÉRDIDA DE LA POSIBILIDAD DE OBTENER SUBVENCIONES O AYUDAS PÚBLICAS Y DEL DERECHO A GOZAR DE BENEFICIOS O INCENTIVOS FISCALES O DE LA SEGURIDAD SOCIAL durante TRES AÑOS Y SEIS MESES.

CONDENAR a la entidad MINERIN AUTOS S.L. como autora de un DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA por la cantidad defraudada en el Impuesto sobre el Valor Añadido declarado en el ejercicio fiscal del año 2.015, sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal, a la pena de MULTA de TRESCIENTOS DIECIOCHO MIL DOSCIENTOS SESENTA Y TRES EUROS CON DIECISÉIS CÉNTIMOS (318.263,16 euros) y a la PÉRDIDA DE LA POSIBILIDAD DE OBTENER SUBVENCIONES O AYUDAS PÚBLICAS Y DEL DERECHO A GOZAR DE BENEFICIOS O INCENTIVOS FISCALES O DE LA SEGURIDAD SOCIAL durante TRES AÑOS Y SEIS MESES.

En materia de RESPONSABILIDAD CIVIL derivada del delito cometido SE CONDENA CONJUNTA Y SOLIDARIAMENTE a la entidad MINERIN AUTOS S.L. y a D. Tomás a indemnizar al Tesoro Público en la cantidad de TRESCIENTOS DIECIOCHO MIL DOSCIENTOS SESENTA Y TRES EUROS CON DIECISÉIS CÉNTIMOS

(318.263,16 euros), correspondiente a la cantidad defraudada en el ejercicio fiscal del año 2.015 por la referida empresa. Esta cantidad devengará el interés legal desde el 31 de enero de 2.016 y hasta su completo pago, sin perjuicio de los posibles recargos que resulten aplicables conforme a la legislación tributaria.

Las costas procesales causadas, incluidas las de la acusación particular, se imponen a los condenados que las abonarán por mitad.

Una vez firme la sentencia emítase por la Letrada de la Administración de Justicia de este Juzgado certificado con el contenido establecido en el artículo 235.ter.2 de la Ley Orgánica del Poder Judicial salvo que los condenados satisfagan o consignen en la cuenta de depósitos y consignaciones con la totalidad de la cuantía correspondiente al perjuicio causado a la Hacienda Pública por todos los conceptos.

Notifíquese esta resolución al Ministerio Fiscal y a las restantes partes personadas haciéndoles saber que la misma no es firme y que contra ella cabe interponerse recurso de APELACIÓN ante la Audiencia Provincial de León. **Considerando la complejidad y volumen de este expediente judicial debe concluirse que el plazo de diez días que se prevé en la Ley de Enjuiciamiento Criminal para interponer el recurso es insuficiente, por lo que se entiende oportuno en aras a garantizar el principio de tutela judicial efectiva ampliar este plazo al de VEINTE DÍAS desde la notificación de esta resolución.** Expídase testimonio de esta resolución que quedará unido a los autos, incorporándose el original al correspondiente libro de sentencias".

TERCERO.- Interpuestos recursos de apelación por MINERIN AUTOS SL y Tomás contra la sentencia anteriormente citada, la Audiencia Provincial de León, Sección Tercera, dictó sentencia de fecha 9 de junio de 2022, con el siguiente encabezamiento:

"Vistos ante este tribunal de esta Sección Tercera, en grado de apelación, los autos procedentes del Juzgado de lo Penal, siendo parte apelante MINERIN AUTOS SL y Tomás y como parte apelada el MINISTERIO FISCAL y la ABOGACÍA DEL ESTADO y ponente el Magistrado, Ilmo. Sr. Don Manuel Ángel Peñín del Palacio".

Y el FALLO de la sentencia de la Audiencia Provincial de León Sección Tercera, de fecha 9 de junio de 2022, es del siguiente tenor literal:

"Que debemos desestimar y desestimamos el recurso de apelación formulado por Tomás y por la entidad mercantil MINERIN AUTOS SL, contra la sentencia dictada el día 23 de noviembre de 2021 por el Juzgado de lo Penal dos de Ponferrada en autos de procedimiento abreviado nº 29/2021, cuya resolución CONFIRMAMOS íntegramente y declaramos de oficio las costas del recurso".

CUARTO.- Notificada en forma la anterior resolución a las partes personadas, se preparó recurso de casación por Tomás, que se tuvo por anunciado, remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las actuaciones y certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el rollo y formalizándose el recurso.

QUINTO.- La representación legal de Tomás alegó los siguientes **motivos de casación**:

1. "MOTIVO PRIMERO.- Del núm. 1 del art. 849 LECrim.

Extracto del motivo: Del núm. 1 del art. 849 LECri., por vulneración e indebida aplicación del art 130.6 CP, en cuanto debió aplicarse la prescripción del delito, exponiéndose infracción del precepto y la existencia en el supuesto de interés casacional (art. 889.2º), así como por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y a una respuesta motivada, debiéndose ofrecer por el órgano judicial una respuesta e interpretación de la Ley que no sea irracional o cause perplejidad, encontrándose también en juego el derecho a la legalidad penal (art. 25 CE) y a la libertad (art. 17 CE), consagrado en el artículo 24 apartados 1 y 2 del texto constitucional, en cuanto entiende vulnerado el constitucional derecho la presunción de inocencia, vulnerando el derecho del acusado a la tutela judicial efectiva, a la tutela judicial efectiva, por sí mismo, y también en relación con el artículo 9.3 del mismo texto, referente a la interdicción de la arbitrariedad, así como el artículo 120.3 de la CE.

2. "MOTIVO SEGUNDO.- Del núm. 1 del art. 849 LECrim,

Desarrollo del motivo: Del núm. 1 del art. 849 LECri., por vulneración e aplicación indebida del art. 305 CP (delito fiscal), y ello sin perjuicio de que, se expondrá la infracción del precepto y la existencia en el supuesto de interés casacional (art. 889.2º), así como por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y a una respuesta motivada, debiéndose ofrecer por el órgano judicial una respuesta e interpretación de la Ley que no sea irracional o cause perplejidad, encontrándose también en juego el derecho a la legalidad penal (art. 25 CE) y a la libertad (art. 17 CE), consagrado en el artículo 24 apartados 1 y 2 del texto constitucional, en cuanto entiende vulnerado el constitucional derecho la presunción de inocencia, vulnerando el derecho del acusado a la tutela judicial efectiva, a la tutela judicial efectiva, por sí mismo, y también en relación con el artículo 9.3 del mismo texto, referente a la interdicción de la arbitrariedad, así como el artículo 120.3 de la CE.



3. "MOTIVO TERCERO.- Del núm. 1 del art. 849 LECrim,

Extracto del Motivo: por vulneración e aplicación indebida del art. 109.1 y 116.1 CP (DETERMINACION DE RESPONSABILIDAD CIVIL), y ello sin perjuicio de que, se expondrá la infracción del precepto y la existencia en el supuesto de interés casacional (art. 889.2º), así como por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y a una respuesta motivada, debiéndose ofrecer por el órgano judicial una respuesta e interpretación de la Ley que no sea irracional o cause perplejidad, encontrándose también en juego el derecho a la legalidad penal (art. 25 CE) y a la libertad (art. 17 CE), consagrado en el artículo 24 apartados 1 y 2 del texto constitucional, en cuanto entiende vulnerado el constitucional derecho la presunción de inocencia, vulnerando el derecho del acusado a la tutela judicial efectiva, a la tutela judicial efectiva, por sí mismo, y también en relación con el artículo 9.3 del mismo texto, referente a la interdicción de la arbitrariedad, así como el artículo 120.3 de la CE.

4. MOTIVO CUARTO.- Del núm. 1 del art. 849 LECrim,

Extracto del Motivo: por vulneración e aplicación indebida del art. 31. bis CP (responsabilidad penal de la persona jurídica Minerin Autos SL), y, se expondrá la infracción del precepto y la existencia en el supuesto de interés casacional (art. 889.2º), así como por vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y a una respuesta motivada, debiéndose ofrecer por el órgano judicial una respuesta e interpretación de la Ley que no sea irracional o cause perplejidad, encontrándose también en juego el derecho a la legalidad penal (art. 25 CE) y a la libertad (art. 17 CE), consagrado en el artículo 24 apartados 1 y 2 del texto constitucional, en cuanto entiende vulnerado el constitucional derecho la presunción de inocencia, vulnerando el derecho del acusado a la tutela judicial efectiva, a la tutela judicial efectiva, por sí mismo, y también en relación con el artículo 9.3 del mismo texto, referente a la interdicción de la arbitrariedad, así como el artículo 120.3 de la CE.

SEXTO.- Conferido traslado para instrucción, el Abogado del Estado presenta escrito impugnación del recurso de casación.

El Ministerio Fiscal interesó la admisión y, estimación, exclusivamente, del cuarto motivo, de conformidad con lo expresado en su informe de fecha 2 de febrero de 2023; la Sala lo admitió a trámite, quedando conclusos los autos para señalamiento de fallo cuando por turno correspondiera.

SÉPTIMO.- Hecho el señalamiento para el fallo, se celebró la deliberación y votación prevenida el día 19 de marzo de 2025.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Nos encontramos ante un recurso de casación por interés casacional, recurso del que se trató en Pleno No Jurisdiccional de esta Sala Segunda, de 9 de junio de 2016, para unificación de criterios, sobre el alcance de la reforma de la Ley de Enjuiciamiento Criminal de 2015, y como dijimos en la Sentencia de Pleno 210/2017, de 26 de marzo, que resolvió de la primera impugnación casacional contra sentencias dictadas por la Audiencia Provincial en apelación respecto a la dictada por el Juzgado de lo Penal, de la que han sido reflejo otras SSTs como la Sentencia 88/22, de 3 de febrero, o 510/22, de 25 de marzo, entre muchas otras, "estamos ante una modalidad del recurso que enlaza más con el artículo 9.3 de la Constitución (seguridad jurídica) que con el artículo 24.1 (tutela judicial efectiva)", orientado a enmendar o refrendar la corrección de la subsunción jurídica, con el horizonte de homogeneizar la interpretación de la ley penal, buscando la generalización.

Y en orden a interpretar el alcance de esta posibilidad de acceso a la casación y concretar qué debe interpretarse por "interés casacional", esta Sala, en dicho Pleno no jurisdiccional el 9 de junio de 2016, adoptó el siguiente acuerdo:

"A) El artículo 847 1.º letra b) de la LECRIM debe ser interpretado en sus propios términos. Las sentencias dictadas en apelación por las Audiencias Provinciales y la Sala de lo Penal de la Audiencia Nacional solo podrán ser recurridas en casación por el motivo de infracción de ley previsto en el número primero del artículo 849 de la LECRIM, debiendo ser inadmitidos los recursos de casación que se formulen por los artículos 849 2.º, 850, 851 y 852.

B) Los recursos articulados por el artículo 849 1.º deberán fundarse necesariamente en la infracción de un precepto penal de carácter sustantivo u otra norma jurídica del mismo carácter (sustantivo) que deba ser observada en la aplicación de la Ley Penal (normas determinantes de la subsunción), debiendo ser inadmitidos los recursos de casación que aleguen infracciones procesales o constitucionales. Sin perjuicio de ello, podrán invocarse normas constitucionales para reforzar la alegación de infracción de una norma penal sustantiva.

C) Los recursos deberán respetar los hechos probados, debiendo ser inadmitidos los que no los respeten o efectúen alegaciones en notoria contradicción con ellos pretendiendo reproducir el debate probatorio (art. 884 LECRIM).

D) Los recursos deben tener interés casacional. Deberán ser inadmitidos los que carezcan de dicho interés (art. 889.2.º), entendiéndose que el recurso tiene interés casacional, conforme a la exposición de motivos: a) si la sentencia recurrida se opone abiertamente a la doctrina jurisprudencial emanada del Tribunal Supremo, b) si resuelve cuestiones sobre las que exista jurisprudencia contradictoria de las Audiencias Provinciales, c) si aplica normas que no lleven más de cinco años en vigor, siempre que, en este último caso, no existiese una doctrina jurisprudencial del Tribunal Supremo ya consolidada relativa a normas anteriores de igual o similar contenido.

E) La providencia de inadmisión es irrecurrible (art. 892 LECRIM)".

Asimismo, en STS 518/2023, de 28 de junio de 2023, decíamos "[...] con relación al régimen de recursos introducido por la Ley 41/2015, que previene el de casación contra las sentencias de las Audiencias Provinciales que resuelven el de apelación interpuesto contra las sentencias dictadas por los Juzgados de lo Penal, debe recordarse que su admisión está sometida a estrictas condiciones materiales y temporales que lo convierten en una vía reparatoria de marcada naturaleza excepcional, sin que pueda, en modo alguno, ser calificado de tercera instancia".

El resumen que podemos hacer de los anteriores antecedentes es que, establecido un régimen específico para el recurso que nos ocupa, habrá que estar a él, pues sabido es que las leyes procesales son normas de orden público, por lo tanto de observancia necesaria por respeto al principio de legalidad procesal, de manera que las vías de impugnación por el cauce de los recursos quedan sujetas al régimen preestablecido para cada caso, ya que, aunque reconocido el derecho al recurso como fundamental, lo es de configuración legal, por lo que no cabe crear a su amparo recursos inexistentes o alterar la regulación procesal tal como viene configurada en la ley, debiéndose pasar, en consecuencia, por las limitaciones que, en cada caso, el legislador ha contemplado.

SEGUNDO.- En un primer motivo, por infracción de ley del art. 849.1º LECrim., con alegaciones sustancialmente coincidentes con las esgrimidas con ocasión del previo recurso de apelación, se mantiene que debió aplicarse la prescripción del delito fiscal, cuestión que, si bien entraña un motivo por *error iuris* propio de un recurso por interés casacional, sin embargo carece de tal interés, en la medida que existe una doctrina asentada por esta Sala en orden al tratamiento de la prescripción de este delito, que se ha ido perfilando a base de diferenciar su prescripción administrativa de la penal; aun así, se le dará respuesta, que será a base de reproducir esa asentada doctrina de la Sala.

En efecto, así se hará, porque el recurrente plantea su tesis desde unos argumentos que no la respetan, pues da a entender que, tratándose de un delito fiscal por defraudación del IVA, correspondiente al ejercicio del año 2015, y componerse éste de cuatro trimestres, cada trimestre gozaría de una prescripción autónoma, que considera que es la de cuatro años, establecida para la administrativa, planteamiento que no podemos compartir, de acuerdo con una jurisprudencia que se ha encargado de precisar que el inicio del cómputo del plazo de prescripción (penal, no administrativa), tratándose de delitos contra la Hacienda Pública, ha de ser a partir del año del ejercicio fiscal en que se entiende perpetrada la defraudación, que, en el caso del recurrente, si fue el del año 2015, como recuerda la sentencia de instancia y ratifica la de apelación, sería el 30 de enero de 2016.

En este sentido, en STS 876/2016, de 22 de noviembre de 2016, en relación con lo que consideró como falta de armonización entre el término prescriptivo del delito fiscal (5 años) y el de la obligación tributaria (4 años), se dijo lo siguiente:

"Se produce en estos casos la incongruencia de que transcurrido el plazo de cuatro años decae la posibilidad de que el erario público pueda actuar de manera autónoma, es decir, no podía realizar la liquidación precisa para determinar la deuda tributaria, ni exigir el pago de la que ya estuviera liquidada, ni instar sanciones al respecto, lo que deberá producir efectos en el plano punitivo. La Administración Tributaria, en estos casos no podría exigir el pago del tributo y sin embargo si cabría la posibilidad de castigar penalmente por el impago o defraudación de un tributo no exigible, hasta que no transcurran los cinco años de prescripción del delito. Dicha cuestión hace años que fue abordada en la sentencia del Tribunal Supremo de 10 octubre de 2001, que declaró que los plazos en el orden administrativo y penal son independientes".

La STS 723/2022, de 29 de septiembre de 2021, en relación con el *dies a quo* a efectos de cómputo del plazo de prescripción, en relación con el impuesto del IVA, no obstante ser un impuesto de liquidación trimestral, mantenía "la doctrina de la Sala en cuanto a fijar que son departamentos estancos y diferentes el ámbito administrativo y el penal, siendo en este caso el *dies a quo* el mes siguiente al de la anualidad correspondiente en donde se ha podido cometer un delito contra la hacienda pública aunque su declaración sea periódica, como es el caso del IVA".

Y más adelante continuaba "que, al examinar el inicio de la prescripción en delito de esta naturaleza, mantiene que la primera cuestión que se suscita, en consecuencia, es la de la interpretación de la expresión "desde el día en que se hubiese cometido el delito" (art. 114.1º Código Penal 1973) o de la equivalente "desde el día en que se haya cometido la infracción punible" (art. 132.1 del Código Penal 1995), en el sentido de determinar si, a efectos de la prescripción, el "dies a quo" o fecha de inicio del cómputo, en los supuestos de delitos que se perfeccionan "ex intervalo temporis", debe fijarse en el momento en que la acción se ejecuta o se omite el acto que el agente estaba obligado a realizar, o bien en el momento en que se perfecciona el delito a través de la producción del resultado, llegándose a la conclusión de que ha de ratificarse la doctrina de esta Sala que, como regla general, se inclina por el criterio del resultado (Sentencias de 26 de octubre de 1971, 27 de diciembre de 1974, 21 de abril de 1989 y 26 de octubre de 1993), pues en los delitos de resultado éste constituye un elemento del tipo, sin el cual la infracción penal no se perfecciona. La prescripción comienza cuando el delito termina, y en consecuencia el cómputo del plazo no puede iniciarse antes de que el delito se haya perfeccionado, por la producción del resultado típico (STS de 9 de julio de 1999). No llegando a perfeccionarse el delito, el dies a quo para el cómputo de la prescripción, será el último acto ejecutivo"; en el caso de esta sentencia fue el 30 de enero de 2008.

Y en la más reciente STS 1182/2024, de 7 de enero de 2025, en línea con la anterior doctrina, se trata de las diferencias entre prescripción administrativa y prescripción penal, y de ella podemos traer a colación, cuando dice "transcurridos los 4 años fijados por el art. 66 a) de la LGT, prescribe el derecho de la Administración "...para determinar la deuda tributaria mediante la oportuna liquidación". Y ese cierre a la capacidad indagatoria del Estado -frente a lo que interesa el recurrente- sólo la modula el legislador cuando se trata de obtener datos, no para exigir una deuda ya prescrita, sino para determinar las cantidades exigibles en otros períodos impositivos no prescritos.

El "derecho a comprobar e investigar" que asiste a la Administración Tributaria -así lo llama el art. 66 bis de la LGT- no experimenta una extravagante resurrección en los casos en los que, ya prescrita su capacidad de comprobar e investigar, todavía no ha transcurrido el plazo de 5 años fijado para la prescripción del delito. La Abogacía del Estado defiende una capacidad indagatoria "hacia atrás" que carece de toda cobertura legal. El legislador no autoriza, fuera de los casos previstos en los arts. 66 bis y 115.1 de la LGT, una proyección retroactiva de las facultades de inspección respecto de ejercicios prescritos que, lejos de favorecer al contribuyente, lo expone a una nueva fiscalización que desborda el límite del plazo prescriptivo fijado por el art. 66 de la LGT".

A modo de resumen, ratificamos el acierto de la sentencia de instancia, cuando establece como día inicial del cómputo de la prescripción el 30 de enero de 2016, de manera que, incluso aunque estemos a la fecha de 2 mayo de 2019, en que el recurrente pone el acento, por ser en la que entiende que se dirige la acción penal contra el condenado, al no haber transcurrido los 5 años de prescripción establecidos en el art. 131 CP, el delito no estaría prescrito.

Procede, por tanto, la desestimación del primer motivo.

TERCERO.- Los motivos segundo y tercero, que se enuncian con invocación del art. 849.1º LECrim., sin embargo discurren por alegaciones ajenas a lo que ha de ser un motivo por *error iuris*, con lo que, desbordando el objeto de un recurso como el que nos ocupa, y debiendo haber sido inadmitidos, en este momento procesal procede su desestimación.

Así, el motivo segundo se extiende en consideraciones cuestionando la valoración de la prueba, que, en todo caso, serían más propias de un motivo por *error facti*, del art. 849.2º LECrim, así como otras relacionadas con derechos fundamentales, como a la presunción de inocencia y a la tutela judicial efectiva.

Y el tercero, que cuestiona la responsabilidad civil, también lo hace desde aspectos probatorios, y con alegaciones en torno a la vulneración de derechos constitucionales.

CUARTO.- El cuarto motivo, también por *error iuris*, la queja es por aplicación indebida del art. 31 bis CP, cuestionándose la responsabilidad penal de la persona jurídica MINERIN AUTOS SL, declarada en la instancia y ratificada en apelación, y lo que se alega es que en la sentencia recurrida no se dedica ningún apartado, ni fáctico ni jurídico, del que derivar esa responsabilidad penal.

Apoya este motivo el M.F., para lo cual recoge de los hechos probados de la sentencia de instancia elementos que son fundamentales para mantener ese apoyo, pues, tomando como referencia el criterio de la complejidad organizativa, resalta que en esos hechos se alude a la persona física en el primer párrafo, para declarar probado que constituyó la mercantil MINERIN AUTOS SL, de la que era único socio y administrador, y luego, el resto del *factum*, lo que describe son conductas de la mercantil, de la que dice que es quien no procedió al pago de la cuota tributaria correspondiente al IVA del ejercicio fiscal del año 2015, sin aportar referencia alguna a su

estructura empresarial, sino que la viene a tratar como si fuera un sociedad unipersonal, y añade que persona física y jurídica han litigado con la misma representación y defensa.

Acude el M.F. a las STSs de esta Sala 747/2022, de 27 de julio de 2022 y 894/2022, de 11 de noviembre de 2022, en la que se aborda lo que algún autor, al "delito corporativo", propio de la persona jurídica, ha completado con lo que ha llamado "actor corporativo" y así diferenciarlo de la persona física, y mantener que la persona jurídica solo es imputable si comete tal delito tal corporativo, que lo serán las sociedades que gozan de suficiente sustrato material o complejidad organizativa, únicas que pueden ser consideradas como actores corporativos y, en consecuencia, únicas imputables, y si bien tal complejidad no suele darse en caso de sociedades unipersonales, no debe ser ésta un regla automática a seguir, sino que el acento hay que ponerlo en la propia complejidad y estructura organizativa, porque lo decisivo no es si se trata de sociedad unipersonal, o no, sino el grado de complejidad organizativa interna de la que goce.

En esa STS 894/2022, entre las consideraciones que hacíamos para absolver a la persona jurídica, decíamos "que lo que nos parece determinante es que se trata de una sociedad de tan mínima complejidad que era la forma de presentarse al público, a través de ella, su administrador, que, como persona física, ha sido condenada, o, dicho de otra manera, era tan mínima su complejidad, que difícilmente se diferenciaba el socio de la propia sociedad".

Más adelante, sobre la base del delito corporativo, que ya definiera este Tribunal en STS 221/2016, de 16 de marzo de 2016, añadíamos:

"Cuando hablamos de delito corporativo para referirnos al de la persona jurídica, es porque ha de tratarse de un hecho propio de ella; qué duda cabe, sin embargo, que cualquier hecho, como fenómeno del mundo exterior, generalmente es realizado por una persona física, que, en su caso, deberá responder por él; lo que sucede es que, en evitación de pasar por criterios de responsabilidad objetiva, esa responsabilidad de aquélla no ha de operar por transferencia automática a la exigible a la persona jurídica, sino que el camino elegido para ello ha sido que, para exigir responsabilidad penal a la persona jurídica, con independencia de que presupuesto para ello esté en la actuación de la persona física, sin embargo, en la medida que su imputación ha de asentarse en criterios de imputabilidad propios, tal imputación habrá de ponerse en relación con los fallos en que, por defecto de organización o funcionamiento, incurra en el ejercicio de su actividad sobre la gestión, el control, la supervisión o vigilancia para la prevención del delito de que se trate, y todo ello sin prescindir de los criterios rectores del campo del derecho en que nos estamos moviendo, que es el penal, informado por principios como el de culpabilidad subjetiva, de manera que su responsabilidad habrá de serlo por la perpetración de su propio hecho corporativo y en función del reproche culpabilístico de dicho hecho, al margen y obviando criterios de responsabilidad objetiva, como supondría hacerla responsable por una simple transferencia acrítica del hecho cometido por la persona física; el cometido por ésta, como hecho de conexión, podría ser presupuesto de la comisión del de aquélla, pero no serviría como fundamento, que ha de buscarse en uno propio".

Y también, admitiendo que lo habitual es que se trate de una sociedad unipersonal, sin embargo no es esto lo fundamental, sino que decíamos que "la razón para ese tratamiento diferenciado de responsabilidades, no está tanto en que se trate de personas jurídicas unipersonales o no, sino en criterios de complejidad y estructura organizativa interna (que la puede haber en sociedades unipersonales), pues, faltando esa complejidad, ni siquiera cabría apreciar la culpabilidad que derivaría del incumplimiento de unos deberes de supervisión y control, que si, como hemos dicho, quedan consumidos en la propia dinámica delictiva del administrador que delinque, bastará con la condena de este, y la absolución de la persona jurídica procederá por su consideración como inimputable, debido a que no cabe estimar que concurra en ella el elemento de culpabilidad, en la medida que es incompatible con su naturaleza hablar de mecanismos internos de control y, en consecuencia, de cultura de respeto a la norma, a partir de la cual se residencia su capacidad de culpabilidad.

Lo determinante es la existencia de una complejidad interna, presumible a partir de un suficiente sustrato material organizativo, que, si falta, falta el presupuesto para hablar de imputabilidad penal, por inexistencia de capacidad de culpabilidad, ya que, debido a su mínima estructura, no se da la base desde la que conformarla, y es que, no habiendo posibilidad de establecer mecanismos de control, no puede surgir el fundamento de su responsabilidad, de ahí que no toda sociedad pueda considerarse imputable en el ámbito penal, y, esto que decimos, encuentra apoyo en el Preámbulo de la LO 1/2015, de 30 de marzo, en la medida que los mecanismos de control lo pone en relación con las dimensiones de la persona jurídica".

Las anteriores consideraciones las podemos resumir diciendo que estamos ante una sociedad con un solo socio, que no goza de una propia estructura interna como para dotarla de relevancia propia, y no apreciamos un sustrato de la suficiente complejidad como para que se la pueda considerar ese actor corporativo, con capacidad para cometer un delito corporativo al que ha de asociarse el propio de la persona jurídica.

Procede, pues, la desestimación del motivo

QUINTO.- La estimación del recurso lleva aparejado, por disposición del art. 901 LECrim., la declaración de oficio de las costas ocasionadas con motivo del mismo.

FALLO

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

HABER LUGAR al recurso de casación interpuesto por la representación procesal de Tomás contra la sentencia 327/22, dictada con fecha 9 de junio de 2022 por la Sección nº 3 de la Audiencia Provincial de León, en RP 320/2020, que casamos y anulamos en los términos expuestos en el fundamento de derecho cuarto, dejando sin efecto, en consecuencia, la condena penal impuesta a la mercantil MINERIN AUTOS SL, como autora del delito contra la Hacienda Pública por el que venía condenada desde la instancia.

Se declaran de oficio las costas correspondientes a este recurso.

Comuníquese esta sentencia al mencionado tribunal sentenciador, así como al Juzgado de lo Penal, a los efectos legales oportunos, con devolución de la causa que en su día remitió, interesándole acuse de recibo.

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

Así se acuerda y firma.

RECURSO CASACION núm.: 5896/2022

Ponente: Excmo. Sr. D. Ángel Luis Hurtado Adrián

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Maria Concepcion Saez Rodriguez

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Segunda Sentencia

Excmos. Sres.

D. Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre

D. Manuel Marchena Gómez

D. Pablo Llarena Conde

D.ª Carmen Lamela Díaz

D. Ángel Luis Hurtado Adrián

En Madrid, a 20 de marzo de 2025.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 5896/2022, contra la sentencia nº 327, dictada con fecha 9 de junio de 2022 por la Audiencia Provincial de León, Sección 3ª (Rollo de apelación 320/2022), que ha sido casada y anulada por la dictada el día de la fecha por esta Sala integrada como se expresa.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Ángel Luis Hurtado Adrián.

ANTECEDENTES DE HECHO

ÚNICO.- Se aceptan y se dan por reproducidos los antecedentes de hecho y hechos probados de la sentencia de instancia, que no fueren incompatibles con los de la sentencia rescindente y con esta segunda.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

ÚNICO.- En el fundamento de derecho cuarto de nuestra primera sentencia se han expuesto las razones por las cuales hemos estimado parcialmente el recurso de casación formulado por la representación procesal de Tomás y MINERIN AUTOS SL, por lo que a lo que en él decimos nos remitimos y, en consecuencia, se deja sin efecto la condena penal por el delito contra la Hacienda Pública por el que venía condenada esta mercantil desde la instancia.



Asimismo, se deja sin efecto el particular relativo al pago de una mitad de las costas de dicha instancia impuesta a dicha mercantil, que se declaran de oficio.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido **ABSOLVER** libremente a la mercantil MINERIN AUTOS SL del delito contra la Hacienda Pública, por el que venía condenada en la sentencia de instancia.

Asimismo, deja sin efecto su condena al pago de una mitad de las costas de la instancia, que se declaran de oficio.

En lo demás, se mantiene la sentencia recurrida.

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

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ