

Tribunal Constitucional. Sala Segunda.

Sentencia 57/2010, de 4 de octubre de 2010 rec. 2542/2007 **(recurso de amparo)**

Ponente: Guillermo Jiménez Sánchez

Derecho a la Tutela Judicial efectiva. Derecho a la legalidad penal. Vulneración por la condena del administrador de una sociedad mercantil por cuatro delitos contra la Hacienda Pública.

En el caso, la entidad P S.L. había sido condenada por varios delitos contra la Hacienda pública fundándose las sentencias en la consideración como defraudadas por la entidad, una cuotas correspondientes al Impuesto sobre Sociedades, mientras que alega la recurrente que resultaba aplicable el régimen de transparencia fiscal. En segundo lugar, se consideraban defraudadas cuotas correspondientes al IVA por haberse deducido cuotas soportadas que no habían sido ingresadas por otra entidad al transmitirle determinados bienes.

La demanda considera que las dos Sentencias impugnadas (incurren en una motivación arbitraria, en la medida en que condenan por dos delitos de defraudación del Impuesto sobre Sociedades que nunca se pudieron cometer, al encontrarse incluida la citada entidad (ex lege) en el régimen de “transparencia fiscal”. Y, en segundo lugar,

Por infracción del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) al ser la motivación de la condena por los dos delitos de defraudación del IVA arbitraria, pues resulta jurídica y lógicamente imposible que las mismas deudas tributarias derivadas de unas concretas operaciones impositivas que generan un IVA exigible al sujeto pasivo (H), puedan considerarse defraudadas por otro P S.L.

Fundamentos Jurídicos

2. Comenzaremos nuestro análisis por las vulneraciones de los derechos a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) y a la legalidad penal (art. 25.1 CE)... La cuestión central que resulta así planteada es la de si la entidad que gestionaba el actor y por cuya defraudación ha sido condenado se encontraba necesaria y obligatoriamente incluida en el régimen de transparencia fiscal...El Abogado del Estado y el Ministerio Público, sin embargo, restan trascendencia alguna al hecho de si la entidad mercantil debía estar o no incluida en aquel régimen, dado que, a su juicio, nos encontramos ante una trama para defraudar a través de sociedades instrumentales.

3. Debe señalarse, antes de nada, que aunque la apreciación de si Patrimonio 2000, S.L., estaba o no en el régimen fiscal de la transparencia fiscal es una cuestión de legalidad cuyo conocimiento corresponde en exclusiva a los órganos de la jurisdicción ordinaria, no obstante el derecho a la tutela judicial efectiva “conlleva la garantía de que el fundamento de la decisión sea la aplicación no arbitraria de las normas que se consideren adecuadas al caso, pues tanto si la aplicación de la legalidad es fruto de un error patente, como si fuere arbitraria, manifiestamente irrazonada o irrazonable, no podría considerarse fundada en Derecho, dado que la aplicación de la legalidad sería tan sólo una mera apariencia”...

Por otra parte, es necesario precisar que es función de este Tribunal la de controlar que la subsunción de los hechos en el correspondiente tipo penal no sea ajena al significado posible de la norma aplicada...

5. ... El titular del Juzgado de lo penal núm. 21 de Madrid rechaza la aplicación del régimen de transparencia fiscal a la entidad mercantil P S.L... cuando sin embargo la entidad analizada “realizó una actividad empresarial aunque fuera mínima...” Por su parte la Audiencia Provincial de Madrid considera que “P S.L., fue fundada como una sociedad patrimonial, sin ninguna actividad”...
6. Resulta entonces que la determinación de si la entidad mercantil Patrimonio 2000, S.L., estaba o no en régimen de transparencia fiscal es trascendental a los efectos de una condena penal... toda entidad mercantil cuyo objeto fuese la promoción, la compra, la venta o el arrendamiento de bienes inmuebles, que no dispusiera de un local para el desarrollo de la actividad, ni de personal empleado con contrato laboral, quedaba sometida, ex lege, al régimen de la transparencia fiscal...

Y si la entidad P S.L., se encontraba, por imposición legal, necesariamente incluida en el régimen de la transparencia fiscal, no existía margen alguno ni para la Administración tributaria, primero, ni para los órganos judiciales, después, para decidir lo que pudiera ser más conveniente en función de un apreciado supuesto interés público subyacente en el caso.

... tanto la negativa del Juzgado de lo penal... a la aplicación a la entidad P S.L. del régimen de transparencia fiscal, como la sentencia... de la Audiencia Provincial de Madrid se apoyan en una argumentación que resulta ilógica al no existir el necesario nexo de coherencia entre la decisión adoptada y el contenido del régimen jurídico que integra el tipo penal analizado. De esta manera el arbitrio en la selección e interpretación de la norma adecuada al caso no sólo supone una aplicación patentemente errónea y manifiestamente irrazonable de la legalidad subyacente...

Pues bien,... una determinada interpretación de la legalidad alcanza relevancia constitucional cuando es irrazonable o arbitraria, representando una “mera apariencia de Justicia”,... una “negación radical de la tutela judicial”... este Tribunal Constitucional “no puede abdicar de su condición de guardián último de las garantías constitucionales”, lo que le habilita a “revisar cualquiera de las distintas fases o etapas de estas operaciones de lógica jurídica en la vía de amparo si a ello hubiere lugar por estar comprometido un derecho fundamental especialmente protegido”...

8. Imputa también el actor a las resoluciones judiciales la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE),... esta vez por dos delitos de defraudación a la hacienda pública por el impuesto sobre el valor añadido... Considera sobre este particular el actor, que las condenas se refieren a un delito imposible, pues las deudas tributarias derivan de las aportaciones inmobiliarias efectuadas por H en la constitución y ampliación del capital social de P S.L., unas cuotas de impuesto sobre el valor añadido (en

adelante, IVA) que sólo resultan exigibles a aquella sociedad y que no pueden considerarse defraudadas por ésta... produciéndose un indebido traslado de la responsabilidad personal, a modo de una exigencia de responsabilidad objetiva sin intermediación de dolo o culpa.

Tanto la Sentencia de instancia como la de apelación consideran que P S.L., no puede deducirse un IVA que no ha soportado efectivamente al no habérselo repercutido...

Ahora bien... en el delito de defraudación a la hacienda pública no basta con la existencia de un daño patrimonial, pues la acción típica exige necesariamente que en la realización de la conducta antijurídica concorra el elemento subjetivo o intencional del engaño (el tipo es defraudar eludiendo -burlando, engañando, esquivando- el pago de tributos); resultado lesivo y engaño que deben atribuirse a una persona en concreto.

En el presente caso, como se ha dicho, la entidad P S.L. presentó sus declaraciones a la hacienda pública minorando el IVA devengado (repercutido) en el importe de un IVA que... no le fue efectivamente repercutido y, consecuentemente, no fue efectivamente soportado (en cuanto adquirente de esos mismos bienes). Es evidente que con esta conducta se produjo una evidente merma de los ingresos a la hacienda pública... Ahora bien, si bien esa merma de ingresos pudiera generar, en su caso, las correspondientes consecuencias tributarias, desde un punto de vista estrictamente penal y como se acaba de señalar, no es requisito suficiente para considerar cometido el delito descrito en el art. 349 del Código penal de 1973...

Admitir lo contrario supondría, en primer lugar, convertir en responsable criminal a un sujeto (el adquirente de bienes o servicios al que no se le ha repercutido efectivamente el IVA devengado) de la deuda contraída por otro... y podría provocar, en tercer lugar, la existencia de una duplicidad en la exigencia de responsabilidad criminal, al ser factible la imputación de la misma responsabilidad tanto a quien no repercutió efectivamente el IVA devengado en las entregas de bienes y prestaciones de servicios -exigiéndosele la suma no repercutida- como a quien no soportó efectivamente el IVA devengado en esas mismas entregas de bienes y servicios -impidiéndosele deducir la suma devengada pero no soportada-...

En suma, también desde la perspectiva del impuesto sobre el valor añadido la subsunción de los hechos descritos en el tipo penal aplicado debe calificarse de irrazonable y, por tanto, de lesiva del derecho a la legalidad penal...

10. ... A la vista, entonces, en primer lugar, de la naturaleza sustantiva de las vulneraciones declaradas; en segundo lugar, de que a partir de los hechos enjuiciados el restablecimiento de tales derechos pasa por la estimación de la ausencia de una conducta incardinable en el tipo descrito en el art. 349 del Código penal de 1973; y, en fin, en tercer lugar, de la innecesariedad de un nuevo enjuiciamiento que no estaría destinado a corregir el desconocimiento en contra del recurrente de normas procesales con relevancia constitucional y en el cual los órganos judiciales no podrían resolver de un modo distinto a como lo hemos hecho en la presente resolución, resulta improcedente, por elementales razones de economía procesal, acordar la retroacción de actuaciones para reintegrar al recurrente en la integridad de sus derechos... En suma, la estimación del presente recurso de amparo conduce a la anulación pura y simple de las Sentencias impugnadas y de todos sus efectos.

