

Noviembre 2025

b-today
Derecho y Economía

Letrado Asesor
Actos de liquidación
Denuncias falsas
Plan RESIDE
Delitos fiscales



BUFETE BARRILERO
y ASOCIADOS

Conoce toda
la ***actualidad***
jurídico económica
desde ***múltiples***
perspectivas

Mercantil	La importancia de la figura de un Letrado Asesor en Consejos de Administración Carlota Simón Prida	4
Fiscal	"Nadie se puede beneficiar de sus propias torpezas", tampoco Hacienda. María Lacabex Prado	5
Laboral y Seguridad Social	Límites en la garantía de indemnidad de un trabajador que presenta una denuncia por acoso laboral: "las denuncias falsas" María García Herranz	6
Público	Plan RESIDE: Reequilibrio del uso residencial y regulación del hospedaje en el PGOU de Madrid Álvaro Suárez López	10
Penal	La responsabilidad del partícipe a título lucrativo en los delitos fiscales Zoe Verano Rubio	12

La importancia de la figura de un Letrado Asesor en Consejos de Administración

El artículo 237 de la Ley de Sociedades de Capital dispone que *“todos los miembros del órgano de administración que hubieran adoptado el acuerdo o realizado el acto lesivo responderán solidariamente, salvo los que prueben que, no habiendo intervenido en su adopción y ejecución, desconocían su existencia o, conociéndola, hicieron todo lo conveniente para evitar el daño o, al menos, se opusieron expresamente a él”*.

Consecuentemente, la responsabilidad del Órgano de Administración de una sociedad no se limita únicamente al cumplimiento formal de sus funciones y deberes, sino que de la Ley se desprende que todos los administradores responden solidariamente por los daños que puedan derivarse de sus decisiones, reparándolo en su totalidad con su propio patrimonio, presente y futuro, exceptuando el supuesto en que alguno de ellos pudiera respaldarse en alguna de las causas de exoneración previstas legalmente. Para ello, deberá acreditar que actuó con la debida diligencia y, especialmente, que se opuso de forma clara y expresa a la adopción del acuerdo que resultó perjudicial.

Por lo expuesto, es esencial que las sociedades con Consejos de Administración cuenten con mecanismos adecuados de protección frente a este tipo de riesgos. En este sentido, la contratación de un seguro de responsabilidad para Directivos y Consejeros se ha vuelto imprescindible.

Existe, a su vez en nuestro ordenamiento la figura del Letrado Asesor, éste es un abogado colegiado ejerciente que asesora en Derecho al órgano de administración de una sociedad. Se trata de una relación de carácter exclusivamente profesional. Sus funciones son, entre otras, prestar asesoramiento en Derecho sobre la legalidad de los acuerdos y decisiones del Consejo, sobre los acuerdos de convocatoria de Juntas Generales... Esta figura se encuentra regulada bajo la Ley 39/1975, de 31 de octubre.

El Letrado Asesor es obligatorio en sociedades que tengan: Un capital social igual o superior a 300.000€, una cifra de negocios igual a 600.00€ y/o una plantilla de personal fijo superior a 50 trabajadores.

Para evitar esta situación, recomendamos que, en aquellas sociedades que cumplan con los requisitos legalmente establecidos, se nombre a un letrado asesor como Secretario no consejero del consejo de administración. De este modo, se refuerza el cumplimiento normativo y se dota al órgano de administración de un asesoramiento jurídico constante y especializado. La responsabilidad del Secretario no consejero queda limitada al correcto desempeño de las funciones que le atribuyen la LSC y la normativa interna de la sociedad. No asume, por tanto, las responsabilidades propias de los administradores ni de la sociedad, respondiendo únicamente en los supuestos de *“culpa in vigilando”*, es decir, por omisión o falta de diligencia en la supervisión de actuaciones irregulares del consejo, conforme a lo dispuesto en el artículo 1902 del Código Civil.

El incumplimiento de no contar con un Letrado Asesor es sancionado legalmente ya que *“la infracción será objeto de expresa valoración en todo proceso sobre responsabilidad derivada de los acuerdos o decisiones del órgano de administración”*. Contar con un abogado ejerciente como Letrado Asesor no sólo satisface una obligación legal, aporta valor añadido a la toma de decisiones empresariales. Su participación facilita la adopción de acuerdos sólidos, evita conflictos societarios y ofrece seguridad ante operaciones de especial trascendencia, como ampliaciones de capital, fusiones, adquisiciones o modificaciones estatutarias. Implica anticiparse a los riesgos legales antes de que estos se materialicen, esto es, actuar con previsión y profesionalidad, garantizando que cada decisión adoptada por los órganos de administración se apoya en criterios jurídicos sólidos y actualizados.

Carlota Simón Prida

Graduada en Derecho por la Universidad de Navarra, máster de Acceso a la Abogacía y de Derecho de Empresa por el Centro de Estudios Garrigues. Es miembro de la división mercantil de Bufete Barrilero y Asociados.

c.simon@barrilero.es

“Nadie se puede beneficiar de sus propias torpezas”, tampoco Hacienda.

Esto mismo ha expresado el Tribunal Supremo en su reciente sentencia, STS 1201/2025 de 29 de septiembre, por la que se descarta que la Administración Tributaria disponga de un “tercer intento” tras la anulación de dos actos de liquidación.

El Tribunal Supremo ha estimado el recurso interpuesto por tres contribuyentes en relación con el Impuesto sobre Sucesiones, revocando una sentencia previa del Tribunal Superior de Justicia de Galicia. Los hechos se remontan a 2014, cuando la Administración autonómica realizó una primera comprobación de valores y dictó las correspondientes liquidaciones del impuesto. Estas fueron recurridas por los interesados, y el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia (en lo sucesivo, “TEAR”) acordó su anulación por falta de motivación, ordenando retrotraer el procedimiento para dictar nuevas resoluciones debidamente fundamentadas.

En ejecución de dicho acuerdo, la Agencia Tributaria de Galicia (en lo sucesivo “ATRIGA”) emitió unas segundas liquidaciones. No obstante, fue la propia ATRIGA la que declaró la caducidad de ese procedimiento y optó por iniciar uno nuevo, esta vez mediante una comprobación limitada, que dio lugar a unas terceras liquidaciones. La sentencia ahora revisada anulaba parcialmente estas últimas liquidaciones y ordenaba emitir unas nuevas (las cuartas), tomando como referencia valores distintos a los utilizados previamente y fijando una nueva cuantía para el ajuar doméstico.

Frente a ello, el Tribunal Supremo ha establecido que este modo de proceder, basado en la emisión sucesiva de liquidaciones, no se ajusta a derecho. El Supremo reitera y refuerza su doctrina previa, señalando que este comportamiento vulnera principios fundamentales como la buena fe, la seguridad jurídica, la eficacia administrativa y la prohibición del abuso de derecho.

Esta Sentencia tiene, además, el objetivo de formar doctrina jurisprudencial que aspire al logro de la seguridad jurídica esclareciendo y limitando el término de “doble tiro”. Esto es, que la Administración puede aprobar una nueva liquidación en sustitución de la previamente anulada pero siempre que se subordine a ciertas limitaciones: sin volver a iniciar el procedimiento ni completar la instrucción, dentro del plazo legal y siempre que no concurra prescripción, además de respetar la prohibición de empeorar la situación del contribuyente o de reiterar los mismos errores.

Este término jurídico del “doble tiro” se basa en el respeto a los límites del procedimiento administrativo y a la cosa juzgada, ya sea administrativa o judicial. Lo que establece es que, una vez dictada una segunda resolución, la Administración no puede seguir emitiendo nuevas liquidaciones o actos similares para intentar corregir errores anteriores, sean de forma o de fondo. *“No cabe conceder a la Administración la oportunidad indefinida*

de repetir actos de gravamen hasta que al fin acierte, en perjuicio de los ciudadanos”.

Con esta sentencia, el Tribunal Supremo recuerda a la Administración su obligación de actuar con arreglo a los principios que rigen el Estado de Derecho, como son la seguridad jurídica, la proporcionalidad o la prohibición del abuso del derecho, entre otros. Como organización pública al servicio de los ciudadanos, su actuación debe estar guiada por el interés general y no puede justificarse en actuaciones incorrectas o reiteradamente defectuosas. En este sentido, el Supremo rechaza cualquier intento de legitimar una suerte de “derecho al error” por parte de la Administración, y mucho menos la idea de que pueda errar de forma continua o sin asumir consecuencia alguna por ello. El principio de responsabilidad y la exigencia de rigor en el ejercicio de sus competencias son, en definitiva, ineludibles.

El Tribunal Supremo es claro al señalar que no puede normalizarse, en el funcionamiento de la Administración, la falta de consecuencias jurídicas ante errores reiterados o negligencias en el ejercicio de sus competencias, especialmente cuando estos afectan de forma perjudicial a los derechos de los contribuyentes. Nos recuerda el Tribunal el viejo apotegma jurídico: “nadie se puede beneficiar de sus propias torpezas”, tampoco Hacienda.

María Lacabex Prado

Graduada en Derecho con Especialidad Económica (Universidad de Deusto), Máster de Asesoría Fiscal y Acceso a la Abogacía y a la Procura (Universidad de Deusto). Miembro de la división fiscal de Bufete Barrilero y Asociados.

m.lacabex@barrilero.es

Límites en la garantía de indemnidad de un trabajador que presenta una denuncia por acoso laboral: “las denuncias falsas”

Como consecuencia de las últimas reformas que han tenido lugar en el plano penal y laboral en los últimos años – muchas de ellas promovidas desde organismos europeos –, en nuestro país ha cobrado una mayor importancia la figura de los canales de denuncias.

Un canal de denuncias es un medio (generalmente un correo electrónico) seguro y confidencial a través del cual los empleados, clientes o terceros pueden reportar irregularidades, conductas indebidas o incumplimientos normativos que tengan lugar en el seno de una empresa. De esta manera, la empresa puede conocer la existencia de estas situaciones y tomar medidas para corregirlas, atajarlas y eliminarlas.

Dentro de las actuaciones que pueden ser informadas a través del canal de denuncias se encuentran las situaciones de acoso laboral.

En este sentido, en el año 2023 en España se ha aprobado la *Ley 2/2023, de 20 de febrero, reguladora de la protección de las personas que informen sobre infracciones normativas y de lucha contra la corrupción, que traspone la Directiva 2019/1937 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 23 de octubre de 2019, relativa a la protección de las personas que informen sobre infracciones del Derecho de la Unión* (comúnmente conocida como Directiva «whistleblowing»).

Esta normativa tiene por objeto principal establecer la protección de las personas que presentan denuncias a través del canal, de manera que se proscriban las represalias de todo tipo para los denunciantes. Con este mecanismo se pretende potenciar el uso de este medio y tranquilizar a las personas denunciantes sobre la fiabilidad del mismo.

Precisamente el artículo 3 de esta Ley, relativa al ámbito personal de aplicación, recoge en su punto primero que esta protección se aplicará a los informantes que trabajen en el sector privado o público y que hayan obtenido información sobre infracciones en un contexto laboral o profesional, comprendiendo en todo caso a las personas que tengan la condición de empleados públicos o trabajadores por cuenta ajena.

Siendo la finalidad de la ley otorgar una protección adecuada frente a las represalias que puedan sufrir las personas físicas que informe sobre incumplimientos, resulta claro que los trabajadores que presenten una denuncia por acoso se encuentran protegidos frente a represalias del empresario. En esta vertiente, el aspecto más relevante de la garantía de indemnidad es el miedo a un eventual despido por presentar la denuncia. Precisamente por

ello, de acuerdo con la legislación vigente, el despido de un trabajador como consecuencia directa de ejercer sus derechos laborales (en este caso, el derecho a denunciar una situación de acoso) implica la nulidad del despido, con las consecuencias inherentes a tal declaración de nulidad: (i) readmisión del trabajador, (ii) abono de los salarios dejados de percibir desde la fecha de despido hasta la readmisión y, más que probablemente, (iii) el derecho a recibir de la empresa una indemnización por los daños y perjuicios sufridos.

Siendo el despido la represalia más drástica, la garantía de indemnidad también protege al trabajador frente a represalias como puede ser la aplicación de cambios desfavorables en las condiciones laborales del trabajador: reducción de salario, eliminación de condiciones beneficiosas que tenía previamente reconocidas, degradación de funciones o puesto de trabajo...

A tenor de lo expuesto, esta protección plantea una situación controvertida: ¿hasta dónde alcanza la protección del denunciante? ¿Qué sucede en el caso de denuncias manifiestamente falsas?

En este sentido la propia exposición de motivos¹ de la Ley nos da una pista: “La buena fe, la conciencia honesta de que se han producido o pueden producirse hechos graves perjudiciales constituye un requisito indispensable para la protección del informante. Esa buena fe es la expresión de su comportamiento cívico y se contrapone a otras actuaciones que, por el contrario, resulta indispensable excluir de la protección, tales como la remisión de informaciones falsas o tergiversadas, así como aquellas que se han obtenido de manera ilícita”.

Por tanto, del tenor literal de la exposición de motivos de la citada norma se desprende que, si un trabajador presenta una denuncia por acoso contra un compañero basándose en hechos falsos, que no han tenido lugar, y lo hace movido por un ánimo espurio frente al trabajador denunciado, la garantía de indemnidad decae.

No obstante, aunque la garantía de indemnidad no aplicase a estos trabajadores, subsistiría la incertidumbre por parte de las empresas acerca de poder tomar medidas disciplinarias frente a un trabajador que presenta una denuncia con conocimiento de que la misma es falsa.

¹ Una exposición de motivos es el texto preliminar que acompaña a la ley y en el que se justifican las razones, el contexto y los objetivos de la misma, así como explicar por qué se necesita la nueva norma, detallando los problemas sociales, políticos y económicos que se pretenden solucionar.

Sobre este punto los tribunales se están inclinando por permitir a las empresas tomar medidas sancionadoras (como el despido) frente a trabajadores que han presentado denuncias con conocimiento de su falsedad.

A falta de que se pronuncie el Tribunal Supremo, es destacable la reciente sentencia del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja (sección 1.^a) de 28 de julio de 2025, con número 106.

En ella se analiza un despido disciplinario llevado a cabo por una empresa frente a un trabajador que había presentado una denuncia actuando de forma fraudulenta y desleal, conocedor de la falsedad de los hechos imputados a un compañero, constatándose tras la investigación llevada a cabo por la empresa una mala fe manifiesta en la conducta del denunciante.

En su recurso ante el Tribunal Superior de Justicia (TSJ) el trabajador solicitaba la nulidad del despido, precisamente amparándose en la garantía de indemnidad que presumiblemente le otorgaba la legislación mencionada, y ello por cuanto la decisión del despido se basaba precisamente en el hecho de que el trabajador hubiese ejercitado su derecho a denunciar a un compañero, infringiendo de esta manera la empresa su garantía de indemnidad.

No obstante, el TSJ en su sentencia indica que el motivo del despido no fue el hecho de presentar la denuncia, sino la falsedad de la misma. En este sentido indican que por ello *“el despido es claramente procedente y al mismo tiempo desvirtúa la invocación de la vulneración de la garantía de indemnidad (art. 24.1 CE (EDL 1978/3879) al estar ausente cualquier actuación empresarial de represalia, sino justa y proporcionada actuación de las facultades disciplinarias ante el grave comportamiento del trabajador que denunció falsamente al compañero”*.

Concretamente, refiere que *“No hay una decisión empresarial basada en el mero hecho de la denuncia sino en el contenido de la denuncia, en la voluntad del denunciante y en lo injustificado de la misma por no existir los hechos denunciados, lo que justifica, por su gravedad, la sanción del despido y, al mismo tiempo, excluye el atentado a la indemnidad sostenido por la parte recurrente”*.

Por tanto, confirma la procedencia del despido disciplinario llevado a cabo por la empresa, permitiendo que el motivo del despido sea la propia mala fe del trabajador al denunciar a su compañero.

Esta sentencia, en una interpretación lógica de la norma, abre la vía a la aplicación del régimen disciplinario contra trabajadores por el hecho concreto de denunciar a compañeros por acoso laboral siendo conocedores de la falsedad de sus acusaciones.

Habrà que esperar a que se pronuncien más tribunales, entre ellos el Tribunal Supremo, pero parece que los límites de la garantía de indemnidad en el supuesto de denuncias de acoso falsas están siendo delimitados en el sentido indicado, cuestión que es de agradecer, dado que debe calar el mensaje de que “no todo vale”...

María García Merranz

Licenciatura de Derecho (Universidad de Deusto). Miembro de la División Laboral y de la Seguridad Social de Bufete Barrilero y Asociados.

maria.garcia@barrilero.es

LA PROPIEDAD INTELECTUAL SUENA BIEN

2K24-2K25

中
金
融
學

Plan RESIDE: Reequilibrio del uso residencial y regulación del hospedaje en el PGOU de Madrid

El Consejo de Gobierno de la Comunidad de Madrid aprobó definitivamente, el 27 de agosto de 2025, la Modificación del Plan General de Ordenación Urbana de Madrid (en adelante, “**PGOU**”), publicada en el *BOCM* el 22 de septiembre del mismo año. El Plan RESIDE sustituye al Plan Especial de Hospedaje de 2019 (PEH), remplazando la división en tres (3) anillos por una estructura territorial de dos (2) grandes ámbitos: (i) el Área de Planeamiento Específico APE 00.01 “Centro Histórico” y, (ii) el resto de la ciudad -fuera del APE 00.01-, donde se mantiene la posibilidad de implantar hospedajes bajo condiciones más estrictas.

La regulación del uso terciario de hospedaje en el centro histórico se estructura en función del nivel de usos de cada parcela (A, B, C, D y E) y del uso existente del edificio (residencial o no residencial).

- **Parcelas con uso no residencial existente (niveles A, B, C o D):** Se admite el uso de hospedaje como uso alternativo en edificio exclusivo, requiriendo Plan Especial de Protección cuando el inmueble esté catalogado con nivel 1 o 2. También puede implantarse como uso complementario, en cualquier situación para los niveles A y B, y únicamente en plantas de piso para los niveles C y D.
- **Parcelas con uso residencial existente (niveles A y B):** Se permite el uso de hospedaje exclusivamente en edificios catalogados con nivel 3 de protección, y únicamente bajo la modalidad de vivienda de uso turístico. La autorización tiene una vigencia limitada de quince (15) años, tras la cual el inmueble deberá retornar a su uso residencial. En edificios catalogados con niveles 1 o 2, la implantación exige un Plan Especial de Protección como uso autorizable. En solares vacantes o edificios no catalogados, queda prohibida la implantación de este uso.
- **Parcelas con uso residencial existente (niveles C y D):** Se permite la implantación del uso terciario de hospedaje como uso alternativo, con la obligación de tramitar un Plan Especial si el inmueble cuenta con niveles 1 o 2 de protección.
- **Parcelas con nivel de uso E:** En este nivel -asociado a viviendas unifamiliares- no se admite el uso terciario de hospedaje bajo ninguna modalidad.

Fuera del APE 00.01, la implantación del uso de hospedaje se sujeta a las normas zonales y ordenanzas específicas aplicables. No obstante, el Plan RESIDE introduce novedades relevantes:

- En los edificios de uso mixto, los establecimientos de hospedaje deberán contar con accesos independientes desde el exterior, incluso en planta baja, evitando el uso de zonas comunes residenciales (artículo 6.6.18, 6.9.3, 7.1.4 del PGOU).

- En las API, en edificios de uso principal residencial, el uso de hospedaje solo podrá implantarse como uso complementario en plantas inferior a la baja, baja y primera. En suelo calificado para uso residencial con tipología unifamiliar el uso de terciario de hospedaje se considerará como uso autorizable. En suelo calificado para uso residencial con tipología de vivienda colectiva se considerará el uso de terciario de hospedaje como uso alternativo del residencial.
- Las modificaciones establecen que en la Norma Zonal 1 se permite el uso terciario de hospedaje como uso complementario en plantas inferiores, baja y primera, siempre que la parcela esté fuera del APE 00.01, y también como uso alternativo en los niveles B, C y D fuera de esa zona. En la Norma Zonal 3, se elimina la posibilidad de implantar el uso terciario como uso complementario en plantas de pisos para los niveles B y C. Finalmente, en las Normas Zonales 4 y 5, se restringe la implantación del uso terciario de hospedaje como uso complementario, limitándolo únicamente a las plantas inferior, baja y primera.

Álvaro Suárez López

Graduado en Derecho por la Universidad San Pablo CEU de Madrid, Máster de Acceso a la Abogacía y Máster de Asesoría Jurídica a Empresas por el Instituto de Empresa (IE Law School) y, Máster en Urbanismo y Ordenación del Territorio (MUOT) por la Universidad San Pablo CEU de Madrid, es miembro de la división de derecho administrativo, inmobiliario y urbanismo de Bufete Barrilero y Asociados.

a.suarez@barrilero.es

NOVEMBRE

La responsabilidad del partícipe a título lucrativo en los delitos fiscales

En el ámbito del derecho penal económico, y especialmente en los delitos contra la Hacienda Pública, la determinación de las personas obligadas a reparar el perjuicio causado no se limita a los penalmente responsables del delito (autores, inductores o cooperadores necesarios). El ordenamiento contempla también la existencia de responsables civiles con finalidad reparatoria, entre los que se incluye al partícipe a título lucrativo.

El art. 122 del Código Penal regula esa figura de responsabilidad civil para quien *“por título lucrativo hubiere participado de los efectos de un delito”*, obligándole a la restitución o al resarcimiento hasta la cuantía de su participación, con el objetivo de evitar el enriquecimiento injusto de terceros no intervinientes en la conducta delictiva. La jurisprudencia del Tribunal Supremo (en adelante, **“TS”**) desarrolla los requisitos, límites y modalidades para su aplicación en los delitos contra la Hacienda Pública.

En primer lugar, conviene abordar los requisitos exigidos por la jurisprudencia, para, posteriormente, analizar su aplicación en los delitos contra la Hacienda Pública, donde adquiere particular relevancia la distinción entre la elusión tributaria y los supuestos de enriquecimiento efectivo.

La Sala Segunda desarrolla los requisitos que deben exigirse cumulativamente para la aplicación de este precepto (STS nº 532/2000, de 30 de marzo, Granados Pérez, ECLI:ES:TS:2000:2609).

Primero, la existencia de un aprovechamiento a título lucrativo que debe consistir en un beneficio cierto y gratuito, no en una mera anotación contable o una apariencia de cobro. Al respecto, el TS ha afirmado que el ingreso en las cuentas no determina sin más el aprovechamiento lucrativo y se ha de valorar si el movimiento bancario o la operación constituyen la consumación del beneficio o son maniobras instrumentales para ocultar el fraude (STS nº 287/2014, de 8 de abril, Monterde Ferrer, ECLI:ES:TS:2014:2818).

En segundo lugar, el tercero ha de desconocer la procedencia ilícita de lo recibido. Si existiera conocimiento suficiente acerca del origen delictivo, la conducta podría revestir la calificación penal de receptación prevista en el artículo 298 del Código Penal. Entre mera sospecha y conocimiento, la Sala diferencia por medio de indicios: si hay un precio vil, o clandestinidad en la operación, explicaciones inverosímiles, actuaciones de ocultación y otros elementos objetivables similares, ello permite inferir la certeza por el tercero de que esos bienes proceden de un origen ilícito, en cuyo caso lo que debe apreciarse será su autoría en un delito de receptación (STS nº 139/2009, de 24 de febrero, Berdugo Gómez de la Torre, ECLI:ES:TS:2009:609).

En tercer lugar, se exige que el tercero no haya participado en la comisión del delito. Si el tercero intervino en la ejecución o en la concertación del fraude, su responsabilidad no será la del art.

122 sino la responsabilidad penal propia de los partícipes (STS Nº 287/2014, de 8 de abril, Monterde Ferrer, ECLI:ES:TS:2014:2818).

La STS nº 2919/2024, de 22 de mayo, Magro Servet, ECLI:ES:TS:2024:2919, consagra esa línea jurisprudencial y ofrece un ejemplo práctico para la comprensión de las exigencias probatorias del art. 122 CP. En el caso, los administradores de las sociedades implicadas manipularon el precio declarado en la escritura pública de una compraventa celebrada previamente por contrato privado de una finca y simularon, además, pagos mediante la venta ficticia de locales, con el objetivo de reducir la base imponible del Impuesto de Sociedades y defraudar a la Hacienda Pública. Eludieron, por tanto, el pago de impuestos. El Tribunal Supremo confirmó su condena penal por delito contra la Hacienda Pública, al considerar acreditada su actuación concertada y dolosa para ocultar el precio real y dejar de ingresar las cuotas tributarias correspondientes.

La Audiencia Provincial había declarado, además, partícipes a título lucrativo a varios socios de la mercantil vendedora. No obstante, el TS anuló su condena en concepto de partícipes a título lucrativo por falta de acreditación del enriquecimiento efectivo o de traslado patrimonial directo procedente del delito. El pronunciamiento subraya, por tanto, que la tutela patrimonial del perjudicado exige la prueba de un beneficio real y causalmente vinculado al ilícito para que proceda la extensión de la restitución a terceros.

Examinados esos requisitos, restan por distinguir las diferentes modalidades de delito fiscal. En caso de elusión del pago de impuestos, el deudor tributario obtiene un ahorro fiscal o evita el ingreso debido. Ese *“ahorro”* no siempre implica un flujo de efectivo susceptible de ser transmitido a terceros, pues muchas maniobras de elusión consisten en no pagar o en minorar artificialmente la base imponible, sin que medie una entrega de dinero a favor de familiares o socios que obtengan un inmediato beneficio. Por esa razón el TS, en pronunciamientos como la STS nº 277/2018, de 8 de junio, Del Moral García, ECLI:ES:TS:2018:2056, ha señalado la imposibilidad, en general, de proyectar la responsabilidad del art. 122 sobre terceros en supuestos de elusión fiscal cuando no existe prueba de un traslado patrimonial efectivo. Como destaca la sentencia, *“no se puede participar de lo generado por un delito que no reporta directamente bienes, sino que evita una disminución del patrimonio”*. Para que nazca la obligación de restitución prevista en el art. 122 debe acreditarse un ingreso efectivo que haya llegado al tercero. Cuestión diferente es que el deudor tributario venda o done esos bienes a terceros en fraude de su acreedor (Hacienda), en cuyo caso podríamos estar en presencia de un nuevo delito (por ejemplo, el alzamiento del art. 257 CP) del que podrían ser partícipes esos terceros.

Por el contrario, en caso de obtención indebida de devoluciones o en fraude de subvenciones la mecánica es distinta, la Administración ha realizado un pago que se ha materializado en un ingreso positivo y verificable, y por tanto hay lucro.

Cuando ese ingreso indebidamente obtenido se transmite o dona a terceros, o cuando se adquieren bienes con esos fondos, sí se cumple el presupuesto material del art. 122: que exista un beneficio real causalmente vinculado al delito. Por ello, procede restituir o resarcir ese lucro derivado del delito.

En síntesis, la jurisprudencia aclara que, para que nazca la obligación de devolver, es preciso acreditar que existió un traslado patrimonial efectivo desde el autor hacia el tercero, que dicho tercero ignoraba el origen delictivo de los fondos y que no intervino en la comisión del ilícito (STS nº 2919/2024, de 22 de mayo, Magro Servet, ECLI:ES:TS:2024:2919). Específicamente respecto de los delitos fiscales, distingue según los casos en la elusión tributaria, el beneficio se traduce en un simple ahorro fiscal, sin flujo patrimonial susceptible de ser transferido, lo que impide extender la responsabilidad lucrativa, mientras que, en los supuestos de obtención indebida de devoluciones o fraudes de subvenciones, donde existe un ingreso económico real, sí cabe hablar de enriquecimiento injusto y exigir restitución.

Zoe Verano Rubio

Graduada en Derecho y Ciencias Políticas por la Universidad Carlos III de Madrid, es miembro de la División Penal Económico y Compliance de Bufete Barrilero y Asociados.

z.verano@barrilero.es

LA PROPIEDAD INTELECTUAL SUENA BIEN

Bilbao
Madrid
Barcelona
San Sebastián
Sevilla
Vigo
Vitoria
Valencia
Lisboa
International Desk



BUFETE BARRILERO
Y ASOCIADOS