

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ066022

**TRIBUNAL SUPREMO**

Sentencia 339/2017, de 28 de febrero de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 413/2016

**SUMARIO:**

**Prescripción del derecho a determinar la deuda tributaria. Interrupción. Por reclamaciones o recursos. Jurisdicción penal.** Las causas de interrupción de la prescripción, en tanto inciden negativamente sobre el principio de seguridad jurídica, evitando la prescripción y dando lugar a la permanencia de situaciones jurídicas que se alargan en el tiempo creando incertidumbres, además de venir tasadas legalmente deben ser serias y reales con virtualidad suficiente para enervar la inactividad desencadenante de la prescripción, sin que sea suficiente que se adopten formalmente sino que deben poseer sustancialidad adecuada y suficiente al efecto. Pues bien, en el caso de autos, el alcance interruptivo de la prescripción venía conformado en función del fin al que sirve y cuyo objeto concreto determinó la remisión a la jurisdicción penal y paralización del expediente tributario, pero la inactividad en el proceso penal determinante de la prescripción del delito, frustró la finalidad pretendida por el legislador. En esta situación, habrá de convenirse que la interrupción de la prescripción se produce por la remisión en forma del expediente al Ministerio Fiscal, a partir de cuyo instante el plazo vuelve a correr de forma que si el procedimiento se paraliza por causa de la inactividad ajena al interesado, el transcurso del plazo abocará a la prescripción para, en su caso, sancionar y -por así disponerse- para liquidar, y sin que la circunstancia de haber permanecido bajo la competencia de un Tribunal -tanto propio o administrativo como impropio o jurisdiccional- obste a que el instituto de la prescripción entre en juego, por así exigirlo el principio de seguridad jurídica que impone la necesidad de establecer un momento temporal a partir del cual debe desaparecer para el obligado tributario la situación de incertidumbre. [Vid., en el mismo sentido, SAN, de 5 de noviembre de 2015, recurso n.º 231/2013 (NFJ061821), que se recurre en esta sentencia].

**PRECEPTOS:**

Ley Orgánica 6/1985 (LOPJ), art. 237.

Ley Orgánica 10/1995 (CP), arts. 131 y 305.

**PONENTE:***Don José Antonio Montero Fernandez.*

Magistrados:

Don NICOLAS ANTONIO MAURANDI GUILLEN

Don EMILIO FRIAS PONCE

Don JOSE DIAZ DELGADO

Don JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ

Don FRANCISCO JOSE NAVARRO SANCHIS

Don JUAN GONZALO MARTINEZ MICO

Don RAFAEL FERNANDEZ MONTALVO

**SENTENCIA**

En Madrid, a 28 de febrero de 2017

Esta Sala ha visto el recurso de casación n.º 413/2016 interpuesto por La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra la sentencia de 5 de noviembre de 2015, de la Sección Segunda, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, en el recurso contencioso-administrativo núm. 231/2013. Ha sido parte recurrida la entidad Valicant, S.L., representada por la procuradora Dª. Sofía Pereda Gil, bajo la dirección letrada de D. Juan Martín Querralt.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernandez

### ANTECEDENTES DE HECHO

#### Primero.

- En el recurso contencioso-administrativo n.º 231/2013, seguido en la Sección Segunda, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, con fecha 5 de noviembre de 2015, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: «FALLO. Debemos estimar y estimamos el recurso contencioso-administrativo interpuesto por la representación de la entidad Valicant, S.L. contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central, de 21 de marzo de 2013, a que las presentes actuaciones se contraen, la cual anulamos por ser conforme a derecho, al igual que los actos de la que trae causa, con las consecuencias legales inherentes a tal declaración, con imposición de costas a la Administración».

Esta sentencia fue notificada al Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, el día 18 de diciembre de 2015.

#### Segundo.

El Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, presentó escrito de preparación del recurso de casación con fecha 15 de enero de 2016, en el que manifestó su intención de interponerlo con sucinta exposición del cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad.

Por diligencia de ordenación de fecha 28 de enero de 2016, se acordó tener por preparado el recurso de casación, remitir los autos jurisdiccionales de instancia y el expediente administrativo a la Sala Tercera del Tribunal Supremo y emplazar a las partes interesadas ante dicha Sala Tercera.

#### Tercero.

La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, parte recurrente, presentó con fecha 16 de marzo de 2016, escrito de formalización e interposición del recurso de casación, en el que reiteró el cumplimiento de los requisitos procesales de admisibilidad y formuló un único motivo casacional, al amparo del artículo 88.1.d) de la Ley Jurisdiccional, por infracción de normas del ordenamiento jurídico y de la jurisprudencia que fueran aplicables para resolver las cuestiones objeto del debate; concretamente, infracción de los artículos 64.a), 66.1.a) y 76 de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, en relación con el artículo 5 del Reglamento que desarrolla el régimen sancionador tributario, aprobado por Real Decreto 1930/1998, de 11 de septiembre y con el artículo 31.bis del Reglamento General de la Inspección de Tributos aprobado por Real Decreto 939/1986, de 25 de abril; actualmente artículos 66.1.a), 68.1.b), 68.7, 104.2, 150.4, 180.1 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en relación con los artículos 32.1 y 5 del Reglamento General del régimen sancionador tributario, aprobado por Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre y con el artículo 103.c) del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio; con sus correspondientes fundamentos de derecho, suplicando a la Sala «dicte en su día nueva sentencia casando la recurrida y sustituyéndola por otra en la cual se desestime íntegramente el recurso contencioso-administrativo en su día interpuesto».

#### Cuarto.

La entidad Valicant, S.L., representada por la procuradora Dª. Sofía Pereda Gil, compareció y se personó, en concepto de parte recurrida.

**Quinto.**

Por providencia de fecha 20 de mayo de 2016, la Sala Tercera -Sección Primera- acordó, admitir a trámite el presente recurso de casación, y remitir las actuaciones a la Sección Segunda, de conformidad con las normas de reparto de los asuntos entre las Secciones.

**Sexto.**

Dado traslado del escrito de formalización e interposición del recurso de casación, la procuradora D<sup>a</sup>. Sofía Pereda Gil, en nombre y representación de La entidad Valicant, S.L., parte recurrida, presentó escrito de oposición con fecha 18 de julio de 2016, formulando los argumentos de contrario que consideró convenientes a su derecho, esto es, no se han vulnerado los artículos que cita como infringidos el Sr. Abogado del Estado, ni tampoco la Jurisprudencia aplicable, citada por la sentencia de instancia, dado que tanto la sentencia del Tribunal Supremo de 20 de junio de 2011 como la de 20 de octubre de 2011, defienden la prescripción cuando existe inactividad administrativa y judicial en los términos defendidos por la Audiencia Nacional. Dichas sentencias entienden que la suspensión de la prescripción tributaria no puede tener una duración superior al plazo de prescripción, al menos si no se ha producido una normal tramitación del proceso judicial. Y, en este caso, no es que estemos ante una anormal tramitación del proceso penal, es que dicho proceso no se ha iniciado nunca, y la Administración tributaria nunca ha requerido a la jurisdicción noticias sobre el resultado de su denuncia; suplicando a la Sala «dicte sentencia por la que se desestime este recurso, confirmando la sentencia de 5 de noviembre de 2015, dictada por la Sala de lo contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional, Sección Segunda, en el recurso 231/2013, interpuesto por VALICANT, S.L. Subsidiariamente, para el que caso en que el Tribunal Supremo estimarse el recurso, y siendo que el resto de motivos han quedado imprejuizados por la Audiencia Nacional, se solicita que, previa la tramitación legal procedente, se acuerde la retroacción de las actuaciones a la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional para que pueda entrar en el análisis de los mismos tal y como fueron hechos valer en el escrito de formalización de la demanda».

**Séptimo.**

Terminada la sustanciación del recurso, y llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 14 de febrero de 2017, fecha en la que tuvo lugar el acto.

**Octavo.**

Con fecha 22 de febrero de 2017, la presente sentencia pasa a la firma de los Excmos. Señores que conforman la Sección Segunda.

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Objeto del presente recurso de casación.

Es objeto del presente recurso de casación la sentencia de la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional, de fecha 5 de noviembre de 2015, estimatoria del recurso contencioso administrativo dirigido contra la resolución Tribunal Económico Administrativo Central de 20 de diciembre de 2012, desestimatoria de la reclamación económico administrativa formulada en impugnación del acuerdo de liquidación de fecha 11 de enero de 2011, relativa al Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 1994 y cuantía de 1.972.772,57 euros.

En lo que ahora nos interesa la Sala de instancia señaló para el enjuiciamiento de la cuestión dilucidada las siguientes consideraciones:

«Por la Dependencia Regional de Inspección de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de Valencia se iniciaron actuaciones de comprobación e investigación y, como consecuencia de las mismas, se extendió acta

de disconformidad a la reclamante por el concepto Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 1994, en fecha 8 de octubre de 2007.

En dicha acta, la Inspección de los Tributos propone la regularización de la situación tributaria de la entidad, con el detalle expresado en su informe ampliatorio, en síntesis, por los siguientes motivos:

La fecha de inicio de las actuaciones inspectoras fue el 13 de abril de 1999, habiendo quedado interrumpidas las mismas por remisión del expediente al Ministerio Fiscal.

Con fecha de 16 de mayo de 2007 se notifica a la Abogacía del Estado, Auto de sobreseimiento relativo a las Diligencias previas 3609/99, donde se hace mención expresa de la reserva de actuaciones administrativas a favor de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. Tras el citado Auto, el 18 de julio de 2007 se notifica la reanudación de las actuaciones inspectoras.

La entidad había presentado declaración por el Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 1994.

La recurrente alega los siguientes motivos de impugnación:

- Está prescrita la deuda tributaria y la sanción al haber transcurrido con creces el plazo de una y otra, sin que pueda exigirse ninguna de ambas al establecerlo la normativa tributaria. Se cita el art. 5 del RD 1930/1998, de 11 de septiembre, significando que interrumpida por última vez la posibilidad de exigir la deuda tributaria e imponer la sanción -agosto 1999- hasta que se dicta la resolución judicial en que se declara prescrito el delito, 2007, pasaron más de siete años.

Para enjuiciar el primero de los motivos del recurso, es preciso significar que reiterada Jurisprudencia, entre otras, la STS de 20 de octubre de 2011 RC 3274/2009 FJ, que reenvía a la de 20 de junio de 2011 RC 3947/2000, ha venido señalando que en vía jurisdiccional no puede operar la prescripción, pues en la misma rige el criterio 237 la Ley LOPJ, que establece que el órgano judicial dará de oficio al proceso el curso que corresponda, dictando al efecto los pronunciamientos correspondientes, salvo, naturalmente, que mediara una suspensión del procedimiento adoptado en forma y se completará el plazo prescriptivo durante la situación de la suspensión.

Ahora bien, lo que ocurre es que en el presente caso concurren circunstancias excepcionales que conllevan a la Sala a estimar que se ha producido dicha prescripción.

No es objeto de discusión que las actuaciones inspectoras se interrumpieron por su remisión por la Inspección el día 30 de julio de 1999 al Ministerio Fiscal, remisión notificada a la parte el día 2 de agosto de 1999 (folios 216 y 217).

Tampoco lo que es que en data 13 de Agosto de 1999, el Ilmo Sr. Fiscal Jefe en Funciones de la Fiscalía de la Audiencia Provincial de Alicante (folio 218) acusó recibo de dichas actuaciones comunicando al Ilustrísimo Sr. Delegado Especial de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria que se habían incoado Diligencias nº 110/99, acordándose la remisión de todas las actuaciones al Juzgado de Instrucción Decano de Alicante por si los hechos fueran constitutivos de un delito contra la Hacienda Pública.

Asimismo no hay discrepancia que, en fecha 4 de mayo de 2007, el Juzgado de Instrucción nº 4 de Alicante dictó auto de sobreseimiento libre en las Diligencias Previas nº 3609/2009, por extinción de la responsabilidad penal por prescripción de los delitos de los que venía siendo acusado don Marcelino, administrador único de la hoy recurrente. El texto del citado auto es el siguiente:

#### "ANTECEDENTES DE HECHOS

##### **Primero.**

Las presente actuaciones se incoaron en fecha 11 de octubre de 1999 por Delito Contra la Hacienda Pública contra Marcelino, y extraviadas o sustraídas por Providencia de 11 de mayo de 2006 se acordó proceder a su reconstrucción la que se practicó con la aportación de la documentación que figura en las presentes actuaciones.

##### **Segundo.**

Mediante informe de fecha 11 de abril de 2007 el Ministerio Fiscal interesó el archivo del procedimiento por prescripción de los hechos, del que se dio traslado a las partes personadas formulando alegaciones.

#### FUNDAMENTOS DE DERECHO

**Primero.**

El art. 130 del vigente Código señala, bajo el núm. 5º, entre las causas que extinguen la responsabilidad penal, "la prescripción del delito", la cual se produce cuando ha transcurrido el tiempo que señala el art 131, esto es, "a los cinco años, los restantes delitos graves" y "a los tres años, los delitos menos graves".

**Segundo.**

En el caso de autos de lo actuado resulta que los hechos revisten los caracteres de Delito Contra Hacienda Pública del artículo 305 del Código Penal. De la documentación aportada en la reconstrucción del procedimiento no resulta actuación alguna por la que se dirigiera el procedimiento contra Marcelino, no siendo prueba concluyente al efecto que en el dictamen pericial de fecha 3 de julio de 2002 se hable de imputado, siendo que en la declaración que presta como imputado, siendo que en la declaración que presta como imputado el día 27 de julio de 2006 una vez practicada la reconstrucción manifiesta que nunca prestó declaración como imputado, por lo que desde el día 11 de octubre de 1999, aunque se incoaron las presentes diligencias previas hasta el día 9 de junio de 2006 en que se dicta Auto teniendo por reconstruidas las actuaciones y acordando la declaración como imputado ha transcurrido el exceso el plazo de 5 años previsto en los artículo 131 y 305 del Código Penal .

**Tercero.**

Es claro e inconcuso que ha transcurrido el reseñado plazo establecido por el art 131 del Código Penal para que opere la prescripción y, por consiguiente, declarar extinguida por este motivo la responsabilidad penal procediendo, pues, el sobreseimiento libre y archivo de las presentes actuaciones de conformidad con lo establecido en los arts. 637 núm. 3º, en relación con el art. 780, párrafo primero , y 779 2ª, todos ellos de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , con reserva de acciones administrativas a favor de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

Visto los artículos citado, sus concordantes y demás preceptos legales de general y pertinente aplicación,  
PARTE DISPOSITIVA

Se acuerda el SOBRESIMIENTO LIBRE de las presentes Diligencias Previas Núm. 3.609/99, por extinción de la responsabilidad penal por prescripción de los delitos de los que venía siendo acusado D. Marcelino con reserva de acciones administrativas a favor de la Agencia Estatal de Administración Tributaria".

Y claro, esa prescripción del delito, por no haberse dirigido formalmente la acción penal contra el citado administrador hasta el 27 de julio de 2006, debe llevar aparejada la prescripción de la deuda tributaria y de la correspondiente sanción conforme al artículo 66.1.a) de la L.G.T. de 2003 si se tiene en cuenta que la "suspensión del procedimiento" queda en este caso acreditada por el hecho de que las actuaciones, bien "extraviadas" o "sustraídas" como dice la citada resolución judicial, dejaron de existir por cuanto que tuvieron que ser reconstruidas, reconstrucción que en el RAE vigésima edición, se define como "volver a construir" Y es que al menos desde que el delito debe considerarse prescrito, 5 años a contar desde su posible comisión (30 de julio de 1995 pues la declaración del impuesto es la correspondiente al ejercicio 1994), en data 9 de junio de 2006, cuando se tienen por reconstruidas las actuaciones, había trascendido con exceso el plazo de 4 años previsto en el referido artículo más aún cuando en fecha 4 de mayo de 2007, se archivan las diligencias penales.

En suma, procede estimar este motivo y, por ende, el recurso interpuesto sin que sea necesario entrar a examinar el resto de los articulados en el escrito rector».

**Segundo.**

Impugnación de la AEAT: la paralización de las actuaciones penales que han dado lugar a la prescripción del delito, consecuencias en el ámbito tributario.

El Sr. Abogado del Estado formula un único motivo de casación al amparo del art. 88.1.d) de la LJCA, por infracción de los arts. 64. a), 66 a 76 de la Ley 230/1963, en relación con el art. 5 del Real Decreto 1930/1998 y 31.bis del Real Decreto 939/1986; actualmente recogidos en los arts. 66.1.a), 68.1.b) 68.7, 104.2, 150.4 y 180 de la Ley 58/2003, en relación con los arts. 32.1 y 5 del Real Decreto 2063/2004 y procedimientos de gestión e inspección desarrollados por el Real Decreto 1065/2007. Extracta el motivo afirmando que la normativa aplicable establece un

plazo de cuatro años de inactividad de la Administración para que se produzca la prescripción, produciéndose la interrupción de la prescripción, entre otras circunstancias, por la remisión del expediente al Ministerio Fiscal, sin que pueda reanudarse las actuaciones, ni el cómputo del plazo de prescripción, hasta que tenga lugar la terminación del proceso penal; en el caso enjuiciado el plazo de prescripción se interrumpió con la iniciación del procedimiento inspector y su remisión al Ministerio Fiscal, sin que sea correcto entender como hace la Sala de instancia que se reanuda antes de la terminación del proceso penal por razón de su paralización, declarando la prescripción cuando la Administración estaba legalmente impedida de actuar. Después de citar y transcribir parcialmente la legislación aplicable y aludir a varias sentencias del Tribunal Supremo concluye el Sr. Abogado del Estado que no hay duda que remitidas las actuaciones a la jurisdicción penal, en el caso de no apreciarse delito por la jurisdicción penal y se devuelva el expediente, el plazo de cuatro años de prescripción del derecho a liquidar empieza el día que cesó la interrupción por causa de remisión del expediente a la jurisdicción penal o al Ministerio Fiscal.

Conforme a la legislación aplicable al caso por motivos temporales, la regla general consistía en la interrupción de la prescripción para liquidar y sancionar, cuando las infracciones cometidas pudieran ser constitutivas de delitos, y se remitieran las actuaciones o expediente a la jurisdicción penal para depurar la posible responsabilidad penal, volviendo a correr el plazo de prescripción dictada sentencia firme, decretado el sobreseimiento o archivo de la causa penal, o devuelto el expediente.

El problema, sin embargo, que se contempla excede de los límites a los que atiende y da solución la regla general referida. Como se recoge en la sentencia recurrida, estamos ante un supuesto en el que concurren circunstancias excepcionales. Efectivamente, el supuesto contemplado es el de la existencia de una posible infracción penal que va a dar lugar a que se depure la misma ante la jurisdicción penal competente, por lo que se remite el expediente al Ministerio Fiscal, con lo que se interrumpe el plazo de prescripción no sólo para sancionar, sino también para liquidar la deuda tributaria, encontrándonos que en vía penal se produce una inactividad tal que da lugar a la prescripción del delito y cuando es devuelto el expediente a la Administración Tributaria ya ha transcurrido el plazo de prescripción. La cuestión a dilucidar, por tanto, se traslada a analizar las consecuencias de la citada inactividad en vía penal respecto del ámbito tributario.

La regulación que se hace de la materia, esto es paralización de la actuación administrativa cuando los hechos pudieran ser constitutivos de delito, es una proyección, como bien señala el Sr. Abogado del Estado, del principio del *nom bis in idem*, que prohíbe que un mismo hecho pueda ser sancionado más de una vez cuando concurre identidad de sujeto, hecho y fundamento, y entre los efectos que se producen, en lo que ahora interesa, está el de reverse la limitación de actuación a la Administración Tributaria desde el punto de vista procesal o procedimental. Este efecto, que tiene su reconocimiento legal, fue ya puesto de manifiesto tempranamente por el Tribunal Constitucional, y consiste en que las actuaciones penales tienen preferencia sobre las sancionadoras administrativas paralizando este procedimiento, recordemos que el art. 180 de la LGT, y antes el 76 de la Ley del 63, establecía la conexión entre las infracciones tributarias y los delitos previendo la imposibilidad de continuar el procedimiento administrativo en aquellos casos en que los hechos puedan ser constitutivos de delito, mientras que la autoridad judicial no se haya pronunciado sobre el caso. A lo que cabe añadir, plenamente vigente al caso que nos ocupa, que la paralización se extendía también al procedimiento liquidatorio.

La esencia de este principio, al igual que ocurre con el instituto de la prescripción, se halla en la seguridad jurídica, en una doble perspectiva material y procesal; lo que representa una garantía para el contribuyente, en cuanto se prohíbe que la Administración Tributaria desarrolle actuaciones sancionadoras cuando los hechos pudieran ser constitutivos de delito, quedando suspendido el procedimiento administrativo para liquidar -al tiempo en que ocurrieron los hechos- y sancionar.

Presupuesto insoslayable para que se desplieguen dichos efectos, esto es la paralización y suspensión del procedimiento tributario, que conlleva la interrupción de la prescripción no sólo para sancionar, sino también para liquidar, es que concurra la necesaria identidad de sujeto, hecho y fundamento -sin perjuicio de su resultado último- y la conducta pudiera ser delictiva. Desde la perspectiva procesal del principio *nom bis in idem*, no cabe separar el aspecto formal del material, esto es, se paraliza el procedimiento administrativo y se sigue sólo el procedimiento penal en tanto que la conducta del obligado tributario pudiera ser constitutiva de delito, puesto que de no poder ser constitutiva de delito ni cabe remisión alguna y, en su caso, de hacerse la remisión carece de virtualidad alguna para que se produzcan los efectos que se prevén normativamente, como es, claro está, la interrupción de la prescripción. Así lo ha entendido este Tribunal como se desprende de los términos de la Sentencia de 30 de octubre de 2014, rec. cas. 740/2013, cuando se dijo que «Pues bien, basta una somera lectura de los preceptos indicados para comprobar que la Administración no sólo actuó correctamente, sino que no se encontraba habilitada para paralizar

el procedimiento administrativo respecto al ejercicio 2000. En efecto, cuando la Administración Tributaria considere que la conducta del obligado tributario pudiera ser constitutiva de un delito contra la Hacienda Pública previsto en el artículo 305 del Código Penal, se debe abstener de seguir el procedimiento administrativo, que ha de quedar suspendido hasta que resuelva la Autoridad Penal. Y de la misma manera, se debe suspender el procedimiento administrativo cuando la Administración Tributaria toma conocimiento de que por los mismos hechos se sigue un procedimiento penal. De esta manera, al considerar la Inspección de Hacienda que la cuota defraudada durante los ejercicios 2001 y 2002 excedía del límite de 120.000 euros previsto en el artículo 305.1 del Código Penal para la consideración del delito fiscal, remitió las actuaciones al Ministerio Fiscal, absteniéndose de seguir el procedimiento administrativo. Sin embargo, en el ejercicio 2000, la cuantía supuestamente defraudada no llegaba a dicho importe, ya que ascendía a 104.062,24 euros. Y en este sentido, parece que, aunque obvio, no resulta ocioso recordar que el artículo 305.2 del Código Penal dispone que "a los efectos de determinar la cuantía mencionada en el apartado anterior, si se trata de tributos, retenciones, ingresos a cuenta o devoluciones, periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada periodo impositivo o de declaración, y si éstos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural". Es evidente, en consecuencia, que la Administración Tributaria no se encontraba habilitada, ni legal ni reglamentariamente, para paralizar las actuaciones seguidas respecto a la regularización del impuesto de sociedades del ejercicio 2000, por cuanto el límite de la cuota defraudada en dicho periodo impositivo no superaba la cantidad de 120.000 euros». Esto es, si la Administración Tributaria no estaba habilitada para paralizar las actuaciones porque con certeza no había delito, de paralizarse efectivamente dicha actuación sin habilitación suficiente carecería de virtualidad alguna para interrumpir el plazo de prescripción, pues para que se produzcan las consecuencias jurídicas que prevén las normas, no basta con la mera remisión del expediente a la autoridad judicial, sino que es necesario que efectivamente pueda conculcarse el principio *nom bis in idem* de no remitirse, esto es que real y seriamente pueda apreciarse, al menos tendencial o potencialmente, las identidades de sujeto, hecho y fundamento en la conducta ilícita, para que se produzcan los efectos que previene la norma, tal y como recuerda el art. 32 del Real Decreto 2063/2004.

Ciertamente lo dicho ni aborda ni soluciona el problema que nos ocupa, pero sí sirve para poner de manifiesto, que es lo que ahora interesa acentuar, la conexión inescindible entre el aspecto formal y el material, que se mantiene y proyecta también en el proceso penal, cuya incoación, con paralización del procedimiento tributario, desarrollo y conclusión tiene como finalidad, desde la perspectiva de la que estamos analizando la cuestión, evitar la conculcación del *nom bis in idem*, de suerte que lo que le dota de sentido y contenido al mismo es que la condena o absolución o sobreseimiento gire en torno a la conducta potencialmente delictiva en la que se observó las identidades que pudieran dar como resultado que un mismo hecho se sancione dos veces y determinó la remisión del expediente tributario con la paralización de su tramitación. Carece, pues, de trascendencia tributaria el procedimiento penal que por su contenido o por su falta de contenido se manifiesta al margen de la protección del principio *nom bis in idem*.

Como se avanzó el instituto de la prescripción tributaria también encuentra su fundamento en la seguridad jurídica, evitando que situaciones jurídicas, que pueden conllevar efectos gravosos para el contribuyente, queden abiertas indefinidamente, sacrificando principios de justicia contributiva en aras a procurar la necesaria certidumbre. Las causas de interrupción de la prescripción, en tanto inciden negativamente sobre el principio de seguridad jurídica, evitando la prescripción y dando lugar a la permanencia de situaciones jurídicas que se alargan en el tiempo creando incertidumbres, además de venir tasadas legalmente deben ser serias y reales con virtualidad suficiente para enervar la inactividad desencadenante de la prescripción, sin que sea suficiente que se adopten formalmente sino que deben poseer sustancialidad adecuada y suficiente al efecto.

En el caso concreto que nos ocupa, el alcance interruptivo de la prescripción venía conformado en función del fin al que sirve y cuyo objeto concreto determinó la remisión a la jurisdicción penal y paralización del expediente tributario. A lo que cabe añadir que nos encontramos con significativas lagunas, como se pone de manifiesto en el propio auto de sobreseimiento, indicándose en el mismo que «De la documentación aportada en la reconstrucción del procedimiento no resulta actuación alguna por la que se dirigiera el procedimiento contra Marcelino...», y siendo la responsabilidad exigible a la entidad recurrente derivada de la relación de esta con aquel, habrá de convenirse que desde que se remiten las actuaciones al Ministerio Fiscal hasta el momento en que presta aquel la declaración como imputado, en 27 de julio de 2006, había transcurrido en exceso el plazo de prescripción. Pues bien, la inactividad en el proceso penal determinante de la prescripción del delito, frustró la finalidad pretendida por el legislador. En esta situación habrá de convenirse que la interrupción de la prescripción se produce por la remisión en forma del expediente al Ministerio Fiscal, a partir de cuyo instante el plazo vuelve a correr de forma que si el

procedimiento se paraliza por causa de la inactividad ajena al interesado, el transcurso del plazo abocará a la prescripción para, en su caso, sancionar y -por así disponerse- para liquidar, y, parafraseando lo dicho en ocasiones precedentes por este Tribunal, «sin que la circunstancia de haber permanecido bajo la competencia de un Tribunal (tanto propio o administrativo como impropio o jurisdiccional) obste a que el instituto de la prescripción entre en juego», por así exigirlo el principio de seguridad jurídica que impone la necesidad de establecer un momento temporal a partir del cual debe desaparecer para el obligado tributario la situación de incertidumbre.

### Tercero.

Sobre las costas.

Al no acogerse el motivo de casación procede desestimar el recurso de casación interpuesto con imposición de las costas al recurrente ( art. 139.2 LJCA) al haberse desestimado totalmente el recurso, si bien el alcance cuantitativo de la condena en costas no podrá exceder, por todos los conceptos, de la cifra máxima de 8.000 euros atendida la facultad de moderación que el artículo 139.3 de la LJCA concede a este Tribunal fundada en la apreciación de las circunstancias concurrentes que justifiquen su imposición.

### FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido 1.- Desestimar el recurso de casación interpuesto contra la sentencia dictada, con fecha 5 de noviembre de 2015, en el recurso contencioso-administrativo num. 231/2013, por la Sección Segunda de la Sala de la Jurisdicción de la Audiencia Nacional. 2.- Imponer las costas causadas en este recurso a la parte recurrente con el límite señalado en el último de los Fundamentos de Derecho.

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

Así se acuerda y firma.

Nicolas Maurandi Guillen Emilio Frias Ponce Jose Diaz Delgado Jose Antonio Montero Fernandez Francisco Jose Navarro Sanchis Juan Gonzalo Martinez Mico Rafael Fernandez Montalvo.

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Excmo. Sr. Magistrado Ponente de la misma D. Jose Antonio Montero Fernandez, hallándose celebrando audiencia pública, ante mí, la Letrada de la Administración de Justicia. Certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.