



LA RESPONSABILIDAD CIVIL EN EL DELITO FISCAL

Tesis Doctoral

de

JOSÉ ALBERTO COLOMA CHICOT

Dirigida por el Dr.

PABLO SALVADOR CODERCH

DOCTORADO EN DERECHO PATRIMONIAL

UNIVERSITAT POMPEU FABRA

BARCELONA 2000

CONCLUSIONES

Del trabajo llevado a cabo creemos que es posible extraer las siguientes conclusiones:

Capítulo I

I.- En el estudio de la procedencia de la Responsabilidad Civil en el Delito Fiscal, confluyen la necesidad de enfrentarse a una serie de problemas que nuestro Ordenamiento Jurídico viene arrastrando desde la codificación, como son la determinación de la naturaleza de la Responsabilidad Civil que deriva del obrar delictivo y el de las relaciones ilícito civil y penal, y los derivados del asentamiento de una figura delictiva, la del Delito Fiscal, que tan sólo recientemente ha tenido relevancia práctica.

II.- Por la razón de que el hecho que la origine sea constitutivo de delito y la misma sea depurada en el proceso penal, la Responsabilidad Civil en la que se incurre en el obrar delictivo, en nada se diferencia de la responsabilidad "aquiliana" o extracontractual, que se encuentra regulada en el artículo 1902 CC. Aun en el proceso penal le son de aplicar a dicho problema, el principio dispositivo y el de actuación a instancia de parte.

III.- La tipicidad penal ya no cumple la función de punto de conexión, que en base al artículo 1.092 remite a la normativa sobre Responsabilidad Civil del Código Penal. Con la supresión de la falta de daños por imprudencia del CP, queda totalmente desvinculada la tipicidad penal de la aplicación de los artículos 109 y siguientes del CP. De lo contrario, llegaríamos al absurdo de, o bien tener que fundamentar la indemnización acordada en las Sentencias en base a dos cuerpos normativos, en función de que los daños fuesen, estrictamente integrantes de la acción típica o no lo fuesen (y ello porque con ocasión de la comisión de actos delictivos es posible que se ocasionen daños que no puedan subsumirse en ningún precepto penal, lo que nos impediría aplicar los artículos 109 y Sg. del CP, que sólo hablan de hechos delictivos), o lo que todavía es peor, tener que remitir al ciudadano a la Jurisdicción Civil para la reclamación de los daños que no fuesen estrictamente ocasionados por "acciones previstas en el tipo penal". En definitiva lo que tiene lugar no es una relación entre los dos tipos de ilicitudes sino que el problema se centra en la competencia. Por ello lo que ocurre en el supuesto de la Responsabilidad Civil derivada de hecho delictivo es que se otorga

de estar legitimados para ello, o ambas simultáneamente, o bien sean llamados al proceso como parte imputada o responsable civil.

3.1 Las acusaciones.

a) La Administración Tributaria.

Como pone de manifiesto Valeriano HERNÁNDEZ MARTÍN la Administración Tributaria como perjudicada por la defraudación fiscal, podrá por si misma personarse en las actuaciones penales a través del Servicio Jurídico del Estado y ejercer la acusación⁵⁴⁷. En el supuesto en que el impuesto fuese de titularidad Autonómica o Municipal, las referidas Administraciones como es lógico podrán comparecer en las actuaciones penales a través de sus respectivos Servicios Jurídicos, actuando al mismo tiempo como acusación y como actores civiles. No se plantean normalmente en el supuesto del Delito Fiscal problemas como el de la determinación de las personas con derecho a resarcimiento⁵⁴⁸. En todo caso quien deberá ser resarcida por la defraudación es la Administración titular del impuesto defraudado, titularidad que se encuentra perfectamente establecida en la Ley, o en su caso la administración encargada de la gestión del mismo.

Quizás en algunas ocasiones lo que podría existir es un problema de falta de coordinación en el supuesto de impuestos parcialmente cedidos⁵⁴⁹, en donde como ya adelantamos, a diferencia de lo que opina PÉREZ ROYO⁵⁵⁰, creemos que de entender que lo que se realiza es un resarcimiento de

⁵⁴⁷“Problemas procesales del Delito contra la Hacienda Pública” Crónica Tributaria 1989, T 60 Pg.105. A decir del citado autor las funciones que lleva a cabo la Abogacía del Estado en los supuestos de delito fiscal son: 1 El asesoramiento de los órganos administrativos durante la tramitación del expediente de investigación. 2 La defensa de los actos administrativos cuando estos sean impugnados en vía contencioso-administrativa, o cuando se plantee una cuestión prejudicial. 3 El ejercicio de las acciones penales y civiles derivadas del delito, sin perjuicio de la actuación del ministerio fiscal. 4 La defensa de los funcionarios de la Hacienda Pública encargados de la persecución del delito fiscal, cuando sean demandados o querrelados a causa de sus actuaciones. 5 El ejercicio de acciones civiles y penales por conductas que aunque no constituyan delito fiscal, perjudiquen de otra forma a la Hacienda Pública.

⁵⁴⁸En el supuesto del Delito Fiscal no es necesario profundizar en la distinción entre los daños patrimoniales y los extrapatrimoniales y los daños patrimoniales indirectos, toda vez que siempre nos moveremos en el ámbito del Derecho Patrimonial. Asimismo tampoco se plantean cuestiones que tan preocupada y ocupada han tenido a la Doctrina como el de la muerte del perjudicado, y el derecho a que sus sucesores sean resarcidos ya a título de herederos ya a título de perjudicados directos por el actuar delictivo.

⁵⁴⁹Problema este regulado en la Ley de Cesión de Tributos del Estado a las Comunidades Autónomas 14/1996 de 30 de diciembre de 1996

⁵⁵⁰“Los Delitos y las infracciones...” Obra citada Pg. 84.

competencia a la Jurisdicción Penal para conocer de una cuestión, la resarcitoria, que de ordinario viene encomendada a la Jurisdicción Civil, y dicha competencia no se limita a las consecuencias de las acciones estrictamente delictivas, sino a todos los daños ocasionados por los criminalmente responsables en el contexto del delito.

IV.-A pesar de los antecedentes legislativos existentes del Delito Fiscal desde 1870, dicha figura tan sólo ha adquirido relevancia práctica desde la entrada en vigor de la L.O. 2/1985 de 29 de abril. Si bien originariamente se incluyó el Delito Fiscal entre las falsedades, a partir de la reforma introducida por la LO 2/85, se acentuó su concepción patrimonialista, concepción esta última que defiende a ultranza el TS. No obstante ello, la Doctrina mayoritaria relega la protección del "Erario Público", a un segundo plano, entendiendo que lo que se defiende o protege a través del Delito Fiscal es la Hacienda Pública en sentido "dinámico", tomando en consideración el conjunto de funciones que la Constitución encomienda a nuestro Sistema Tributario. La anterior posición no impide concebir el Delito Fiscal como delito de resultado lesivo, toda vez que a nuestro entender de un modo o de otro la comisión del Delito Fiscal tiene repercusión patrimonial en el Erario Público.

V.- No se establece en nuestro derecho positivo una solución expresa al problema de si en el Delito Fiscal puede o no aparecer Responsabilidad Civil. Por lo tanto la justificación de una u otra posición requiere de la interpretación de la normativa general sobre Responsabilidad Civil en el Delito, del Código Penal, y de la Ley General Tributaria. Ante tal situación la Jurisprudencia si bien originariamente negó la procedencia del pronunciamiento sobre Responsabilidad Civil en el Delito Fiscal, ha optado de modo unánime por la solución contraria, aunque de la lectura de los escasos fundamentos jurídicos que resuelven sobre la cuestión, difícilmente pueda entenderse el porqué. En la Doctrina las posturas oscilan entre la recopilación de los distintos pronunciamientos del TS, sin entrarlos a cuestionar desde el punto de vista dogmático, y la crítica abierta a dicha posición.

Capítulo II

VI.- Dado que en la figura Delito Fiscal se tipifica un incumplimiento "cualificado" de la obligación tributaria, debe tomarse como punto de partida en el estudio del problema de la procedencia o no de pronunciamiento sobre Responsabilidad Civil en las Sentencias condenatorias por Delito Fiscal, el encuadre del problema dentro de nuestro sistema de fuentes de las obligaciones. Unánime es la Doctrina al defender el origen "ex lege" de la obligación tributaria, y para nada cambia la naturaleza de la misma por el hecho de que

llegado su vencimiento no sea cumplida, sino que en tal supuesto únicamente aparece la obligación de pago de intereses y en su caso se devengan los oportunos recargos. Por contra, en nuestro Ordenamiento Jurídico, la Responsabilidad Civil (término que es sinónimo de Responsabilidad Extracontractual), encuentra su origen en el “daño o perjuicio”. Si bien como hemos adelantado la consumación de un Delito Fiscal tiene una repercusión patrimonial, dado que se priva a la Administración Tributaria de unos ingresos que debían hacerse efectivos en un momento dado, y a pesar de que esta continúe en posesión del crédito tributario, su situación no es la misma que si el impuesto se hubiese hecho efectivo en su debido tiempo, no creemos que este perjuicio de origen al nacimiento de Responsabilidad Civil, ya que el mismo ha tenido lugar en el estricto marco de una relación jurídica existente entre las partes. Debemos destacar que en nuestro Ordenamiento Jurídico la responsabilidad civil encuentra su fundamento en la infracción de un principio que opera “erga omnes” cual es el “neminem laedere”, y no en el marco de relaciones “inter partes”, supuesto este en el que en función de la naturaleza jurídica de la relación que une a las partes se habla de responsabilidad contractual o legal. No es admisible desde el punto de vista del Derecho de Daños, que la aparición o no de Responsabilidad dependa del importe de una defraudación, como se deriva de la posición que sostiene el TS. La Responsabilidad Civil siempre aparece desde la primera peseta o no llega a aparecer porque no se dan los requisitos. No se encuentra regulado en nuestro Ordenamiento Jurídico que de las infracciones administrativas tributarias derive Responsabilidad Civil, y en algunas infracciones a excepción de la cuantía defraudada, la conducta típica es idéntica a la del Delito Fiscal. Por lo demás la configuración de la cuota tributaria defraudada como Responsabilidad Civil derivada de delito, ocasiona problemas técnicos insalvables en los supuestos en que se aplique la excusa absolutoria por regularización espontánea del obligado tributario. En definitiva, aunque no se descarta totalmente que con ocasión de la perpetración de un Delito Fiscal se pueda incurrir en Responsabilidad Civil, dicha Responsabilidad Civil en ningún caso estará integrada por la cuota tributaria defraudada.

VII.- El Delito Fiscal se diferencia estructuralmente de otras figuras delictivas “conexas”, en las que si es admisible la Responsabilidad Civil. De este modo en el delito de apropiación indebida la relación jurídica ciertamente existente entre las partes, tiene un carácter circunstancial a la conducta delictiva, pudiendo afectar el pronunciamiento sobre responsabilidad civil a personas que no se encuentran vinculadas con el perjudicado, mientras que en el Delito Fiscal precisamente lo que se tipifica es un incumplimiento cualificado de la obligación tributaria. Lo mismo ocurre en el supuesto del delito de alzamiento de bienes, en donde para su apreciación no se exige ni siquiera que la obligación

de entrega de los bienes esté vencida. En el supuesto de la estafa la situación es distinta puesto que al encontrarse radicalmente viciado, desde el punto de vista civil el negocio jurídico realizado, la obligación que vincularía a las partes ni siquiera llega a nacer. En el delito de contrabando, la solución variaría en función de que entendamos que la relación jurídica tributaria, ha llegado o no a nacer. De entender que se ha realizado el hecho imponible la solución al problema de la Responsabilidad Civil debe ser la misma que en el supuesto del Delito Fiscal. De lo contrario, si es posible configurar el importe del tributo impagado como Responsabilidad Civil.

VIII.- Descartada la articulación de la reintegración a la Administración Tributaria de la cuota tributaria defraudada en los supuestos de Delito Fiscal, a través de su configuración como Responsabilidad Civil, debe buscarse una solución alternativa al referido problema. No es aceptable desde el punto de vista práctico y localizando la cuestión en su marco procesal la atribución de competencia a la Administración Tributaria para la ejecución de la deuda tributaria, porque en el supuesto en que la iniciación del procedimiento penal implique la paralización del expediente administrativo, como ocurre en el supuesto del artículo 77.6 LGT, el cauce procesal que diseñamos deviene interminable, siendo necesario el agotamiento completo de dos vías jurisdiccionales. Tampoco es aceptable la tramitación coetánea del expediente administrativo y penal, porque o bien se asume el riesgo de que puedan existir pronunciamientos contradictorios sobre hechos delictivos realizados por distintos órganos del Estado (lo cual creemos que es inadmisibles), o por el contrario nos vemos forzados a abordar el problema de la interconexión entre proceso penal y administrativo, lo que no supone sino, negar la posibilidad de su tramitación independiente.

IX.- Dado que la adopción de soluciones intermedias, como la consistente en la declaración de extensiones de responsabilidades en el pago de la deuda tributaria a los participantes en la infracción penal por parte de la Jurisdicción Penal, remitiendo para la ejecución de dichas responsabilidades a la Administración, nos hace correr el riesgo de acumular las desventajas de todas las posiciones que se pretende coordinar, entendemos que la solución al problema que nos hemos planteado posiblemente pase por la articulación de la ejecución de la deuda tributaria como tal, en el propio procedimiento penal. Dicha posibilidad si bien no es admitida por nuestro derecho positivo, acabaría acercándose mucho en la práctica con lo que viene a realizar nuestro TS, de una manera mas o menos encubierta, aunque para llegar a la misma solución se ve forzado a declarar Responsabilidad Civil en un supuesto, en el que utilizando sus propios argumentos podemos llegar a la conclusión de que no la hay.

X.-El delito fiscal implica un detrimento o perjuicio patrimonial para la Hacienda Pública. Dicho perjuicio de pretender configurarse como originador de responsabilidad civil, no puede identificarse cuantitativamente con la cuota defraudada, la devolución, o el beneficio fiscal indebidamente obtenidos o disfrutados que son tomados como base a los efectos penales. En un gran número de ocasiones para la cuantificación de la base imponible, en los tributos de cuota variable se acude a ficciones jurídicas que difícilmente son equiparables a criterios estrictamente contables, por lo tanto la cuota resultante de aplicar el tipo impositivo a la base, difícilmente podrá ser equiparable cuantitativamente, con el daño o perjuicio según se valora y concibe en Derecho Civil Patrimonial. Asimismo, en ningún caso el perjuicio sufrido por la administración en el supuesto de un Delito Fiscal sería equiparable a la cuota tributaria defraudada, porque la misma no integra todos los conceptos que debía hacer efectivos el defraudador. La situación es equivalente en los tributos de cuota fija. Igualmente puede ocasionarse una disociación entre la cuantía delictiva y la que procede reintegrar a la Administración, como consecuencia de la aplicación retroactiva de regímenes fiscales más favorables al reo para integrar el precepto penal, o por la opción del contribuyente entre varios regímenes normativos. **El perjuicio patrimonial que se deriva para la administración como consecuencia del delito fiscal, nunca trasciende más allá de la propia obligación tributaria, en la cual encuentra sus mecanismos de reparación.**

XI.- Desaparecida la prejudicialidad administrativa, en materia de Delito Fiscal, es unánimemente admitida la competencia del Juez Penal para determinar la cuantía que efectivamente ha sido objeto de defraudación. A pesar de que en el procedimiento penal las únicas normas sobre medios probatorios que son de aplicar son las previstas en la Ley de Enjuiciamiento Criminal, a la hora de valorar los resultados de las pruebas obtenidas, entendemos que si bien aquéllas cuestiones estrictamente represivas deben valorarse en base a los principios informadores del procedimiento penal, la valoración de la prueba en vista a la resolución de problemas de orden extrapenal, como pueden ser las resarcitorias o de reintegración de la deuda tributaria, que también se dilucidan en el proceso penal, no se encuentra afectada por dichos principios informadores y garantías. En efecto, según entendamos que la cuota tributaria defraudada se configura como Responsabilidad Civil o continua manteniendo su naturaleza, cuando el problema que estudiamos es el de su pago a la Administración defraudada, deberían entrar en juego los principios de apreciación y valoración de la prueba propios del Derecho Civil o del Derecho Administrativo Tributario,

no siendo de aplicar a esta materia la norma "in dubio pro reo", siendo en consecuencia admisibles las presunciones. Existe un cierto margen entre lo no declarado como probado y desmentido por la Jurisdicción Penal donde precisamente podrían jugar estos últimos principios de valoración de la prueba, lo que permite que sin incurrir en contradicciones en una misma Sentencia se incluyan pronunciamientos con distinto alcance en función de que los mismos resuelvan la cuestión penal y la reintegradora.

XII.- En la práctica ninguno de los anteriores problemas son tomados en cuenta por nuestra Jurisprudencia la cual se limita a dar como probada la suma que resulta de las periciales que habitualmente se encargan en esta modalidad delictiva, coincidiendo la suma de cuota tributaria defraudada que se declara como probada con el importe que se establece en concepto de Responsabilidad Civil. En donde si hay variedad es en los razonamientos jurídicos que se adoptan en esta última materia, procediendo la clasificación del conjunto de las Sentencias en dos grupos: el primero de los cuales estaría integrado por aquéllas que lacónicamente condenan al pago de la deuda tributaria defraudada en concepto de Responsabilidad Civil sin haber efectuado una previa declaración de la existencia de daños, y el segundo grupo que lo constituirían aquellas que si bien efectúan una declaración sobre la existencia de daños y perjuicios, no dan ninguna razón para la equiparación cuantitativa de la cuota tributaria defraudada con el perjuicio real sufrido por la Administración. En lo referente al pago de los intereses de demora (los cuales si bien integrarían el concepto de deuda tributaria no integrarían la cuota tributaria), tampoco tiene clara la Jurisprudencia la solución más acorde con su tesis, aplicándose en ocasiones a la cuota tributaria defraudada los intereses del artículo 921 de la LEC (con lo cual se deja sin resarcir parte de la deuda tributaria), y en otras ocasiones condenando al pago de los intereses moratorios de la LGT, supuesto este en el que en realidad lo que realiza la Jurisprudencia es negar su propia teoría, puesto que aun considera implícitamente a la deuda tributaria como tal y no como Responsabilidad Civil, y por ello se impone unos intereses que en realidad derivan de una obligación accesoria a la principal y no del daño.

Capítulo IV

XIII.-De "lege data", la normativa sobre Responsabilidad Civil del Código es el punto de referencia obligado para el estudio de la imputación de Responsabilidades Civiles en el Delito Fiscal. En la determinación de los sujetos civilmente responsables, en nuevo Código Penal ha supuesto una importante mejora, no obstante ello continúan arrastrándose algunos defectos que casi pueden considerarse como históricos, los cuales afloran de modo especial

cuando dicha normativa se aplica en los supuestos de Delito Fiscal. De este modo cabe elogiar la tipificación del encubrimiento como delito propio, siguiendo las recomendaciones doctrinales. En los supuestos de responsabilidad plural, como ya venía siendo tradicional, se ha mantenido el principio de responsabilidad solidaria entre autores y entre cómplices, dentro de su respectivo grupo, en la proporción que establezca el Juez, y se ha establecido la responsabilidad recíprocamente subsidiaria entre cada uno de dichos grupos. Si bien la anterior solución es clara, debe suprimirse el párrafo 2º del artículo 116.2, puesto que tal norma tan sólo tenía sentido en la anterior regulación cuando el encubrimiento era modalidad de participación delictiva y no delito propio.

XIV.- Debe criticarse la regulación establecida por el nuevo Código Penal, en determinados supuestos de concurrencia de circunstancias eximentes de la Responsabilidad criminal, que es donde tradicionalmente se han planteado las mayores controversias. Para los casos de delitos cometidos por "imputables", según la errónea redacción del texto, y que en realidad son inimputables y por ello se les aplica la eximente correspondiente, se establece la responsabilidad a la vez directa (Art. 118.1) y subsidiaria (Art.120.1) de las mismas personas, lo cual carece de toda lógica. Las interpretaciones que deben llevarse a cabo para dar coherencia lógica a la nueva normativa son del todo insatisfactorias y la única solución existente pasa por la reforma del texto. Debe clarificarse el problema de la Responsabilidad Civil de los mayores de 16 años y menores de 18, sujetos estos que en el supuesto que actúen de modo independiente al frente de sus negocios deberán ser considerados como penal y civilmente responsables (directos) de sus actos. La nueva Ley Orgánica Reguladora de la Responsabilidad Penal del Menor, no ha contribuido a la unificación de la normativa sobre responsabilidad civil en nuestro Ordenamiento Jurídico.

XV.- De optar por configurar la cuota tributaria defraudada como Responsabilidad Civil, no puede pretenderse hacer efectivo el respeto al principio de capacidad contributiva, (en el supuesto de Responsabilidad de sociedades, para evitar que se haga responder de modo directo a los administradores y sólo de modo subsidiario a la sociedad), dado que dicho principio es totalmente inoperante en Derecho de Daños. Es más, entendemos oportuno cuestionar la conveniencia de que el principio de capacidad contributiva opere en materia de Derecho Administrativo Tributario Sancionador, ya que la extensión de la obligación que se impone en tales supuestos a los responsables no deriva de la realización del hecho imponible sino de la participación en la infracción. Para evitar contradicciones entre bloques normativos que por separado regulen el problema de la responsabilidad en la reintegración de la cuota tributaria defraudada en los supuestos de participación en acto ilícito, debe

crearse un único sistema normativo que regule dicho problema, independientemente de cual sea el importe de la defraudación. De "lege ferenda" **debería plantearse la posibilidad de que la normativa sobre responsabilidad por participación en acto ilícito de la LGT fuese también aplicable, en los supuestos de que dicho ilícito consistiese en un delito.** No obstante ello, sería a su vez necesario superar la actual confusión existente en los artículos 38 y 40 de la LGT, entre el problema de la autoría y participación en infracciones administrativas y el problema de la responsabilidad por participación en actos ilícitos, haciendo recaer la titularidad de la infracción siempre en personas físicas.

Capítulo V

XVI.- Cualquier regulación o reforma que se plantee del problema de la reintegración a la Administración de la deuda defraudada en los supuestos de Delito Fiscal, **debe enmarcarse en el contexto procesal en el que ha de ser aplicada, de lo contrario, difícilmente se conseguirá ser eficaz.** Es deseable que la Administración Tributaria adopte una posición activa en el procedimiento penal, desde las primeras fases, mediante la intervención de sus Servicios Jurídicos. En el anterior sentido, es conveniente que la propia Administración defraudada solicite del Juez de Instrucción la adopción de medidas cautelares. No existe ningún inconveniente para su adopción en la actual Ley de Enjuiciamiento Criminal, aunque como es lógico el Juez de Instrucción quien también puede adoptarlas de oficio, deberá cercionarse de la concurrencia de los requisitos para acordarlas lo que posiblemente requiera algún tiempo de estudio. **Es necesaria la coordinación entre las medidas cautelares adoptadas en el expediente Administrativo y las adoptadas en el proceso penal.** Para esta coordinación no ayuda nada que en el proceso penal se configure la deuda tributaria como Responsabilidad Civil, ya que en tal caso las medidas cautelares que se adoptan en vía administrativa y las que se adoptan en vía penal obedecen a dos conceptos distintos. De admitir la ejecución de la deuda tributaria como tal en el proceso penal, sería más fácil encontrar una fórmula para prevalerse de las garantías adoptadas por la Administración en el expediente administrativo, en la ejecución de la Sentencia penal, ya que en realidad servirían para asegurar el pago de una misma deuda. En el esquema defendido el crédito tributario conservaría el proceso penal su carácter de privilegiado, cosa que no ocurre al configurar la deuda como Responsabilidad Civil.

XVII.- Es admisible que la Sentencia penal disocie los conceptos de **cuota tributaria defraudada**, concepto este que sería relevante con fines penales, y el concepto de **deuda tributaria**, que se utilizaría al hablar del pago de la cantidad defraudada a la Administración,

y que en todo caso sería una cantidad mayor, que resultaría de una liquidación, realizada en la propia Sentencia con estrictos criterios tributarios y con arreglo a los principios de valoración de la prueba , y rectores del procedimiento operantes en dicha rama del Ordenamiento Jurídico. Para lo anterior debería prescindirse de la declaración de Responsabilidad Civil.

XVIII.- La admisión de la concepción que aquí sostenemos, implicaría una pequeña reforma en la parte especial del Código Penal, (creemos que sería oportuno introducirla en el propio título XIV del Libro segundo del CP) haciéndose contar que en los supuestos de Sentencia condenatoria por Delito Fiscal, sería competente el Tribunal Sentenciador para la ejecución de la deuda tributaria defraudada, respecto de los responsables tributarios que hubiesen sido llamados al proceso. No obstante al existir una implicación procesal debería preverse también en la Ley de Enjuiciamiento Criminal el llamamiento al proceso penal de los responsables tributarios de acuerdo con la LGT, problema este que creemos debería regularse inmediatamente a continuación del llamamiento al proceso de los responsables civiles. Por último debería preverse en la misma Ley Procesal el expuesto problema de la coordinación entre las medidas cautelares adoptadas por la Administración y las que procede adoptar en el proceso penal.

Cazorla abril del 2000

BIBLIOGRAFÍA UTILIZADA

- AGULLÓ AGÜERO, M^a Antonia: "Delitos e Infracciones de Contrabando": Comentarios a la Legislación Penal EDERSA. Tomo III. EDERSA Madrid 1984.
- ALBÁCAR LOPEZ, J. L. "Comentario al Código Penal", coordinado por Cándido Cónde-Pumpido Ferreiro, Ed. Trivium, Madrid. 1997 Pg.1363.
- ALBALADEJO, Manuel: "Sobre la solidaridad o mancomunidad de los obligados a responder por acto ilícito común" ADC.1963.
- ALMAGRO NOSETE, José: "Teoría general de la Prueba en el Proceso Penal. La prueba en el Proceso Penal". CGPJ. Madrid.1992.
- ALONSO FERNÁNDEZ, Felipe: "El Procedimiento de Inspección de Tributos en caso de Delitos contra la Hacienda Pública; Algunas cuestiones dudosas". Impuestos Tomo II. 1989.
- ALONSO ROMERO, M^a Paz: "Las penas pecuniarias en Castilla S. XIII-XVIII" Anuario de Historia del Derecho" 1985. Pg. 34 y Sg.
- ALVAREZ MARTÍNEZ, Joaquín: "La capacidad de Obrar en el derecho Tributario", Revista Española de derecho financiero" nº 89, Enero-Marzo de 1996.Pg.23 y Sg.
- ANDREOZI, M: "Derecho Tributario Argentino. I" Ed. Tipográfica Editorial Argentina, Buenos Aires 1951.
- APARICIO PÉREZ José: "Algunas consideraciones sobre el Delito fiscal" Crónica Tributaria 1989, T. 60, Pg. 141 y Sg.
- APARICIO PÉREZ J, BAENA AGUILAR. A, GARCÍA DE LA MORA, MARTÍNEZ LAGO: "Delitos e Infracciones Tributarias: Teoría y Práctica". Ed. Lex Nova. Valladolid. 1991.
- APARICIO PÉREZ, José: "El Delito Fiscal a través de la Jurisprudencia". Ed. Aranzadi. Pamplona 1997.
- ARIAS VELASCO, José y SARTORIO ALBALAT, Susana: "Procedimientos Tributarios". Ed. Marcial Pons. Madrid.1996.
- ASENCIO MELLADO, J.M.: "Ejecución del pronunciamiento civil de la Sentencia penal" La ejecución penal tras la entrada en vigor del Código Penal de 1995. Ed. Ministerio de Justicia. Madrid.1998.
- BACIGALUPO ZAPATER, Enrique: "Tienen rango constitucional las consecuencias del principio de culpabilidad". La Ley Nº 434, 1982. Pg. 1 y Sg.
- BACIGALUPO ZAPATER, Enrique: "El nuevo delito Fiscal", Actualidad Penal, nº 45/4-10, Dic. 1995.
- BALLARÍN ESPUÑA, Montserrat: "Los ingresos tributarios fuera de plazo sin requerimiento previo". Ed. Marcial Pons. Madrid. 1997.
- BERDUGO y GÓMEZ DE LA TORRE I, y FERRE OLIVE J.C.: "Estimación indirecta y delito fiscal", Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales. 1990, Pg. 801.
- BERMEJO RAMOS, Jesús: "La Administración Tributaria y los Delitos contra la Hacienda Pública". Crónica Tributaria 1989, T.60.Pg.111-125.
- BOIX REIG, Javier: "Aspectos de la nueva regulación del delito fiscal" Delitos socioeconómicos en el nuevo Código Penal. CGPJ. Madrid 1996.

- CARBAJO VASCO:** "la responsabilidad tributaria de las sociedades mercantiles". Rev. Crónica Tributaria nº 76, 1995.
- CAÑAL, Francisco y PISTONE Pascuale:** "La figura del responsable Tributario en los Sistemas Jurídicos Tributarios Alemán, Español e Italiano" en "Sujetos pasivos y Responsables Tributarios" Ed. Instituto de Estudios Fiscales-Marcial Pons. Madrid.1997.
- CERES MONTES, José-Francisco:** "La insolvencia punible en el nuevo Código Penal". Actualidad Jurídica Aranzadi, 27 de marzo de 1997.
- COBO DEL ROSAL, M. y VIVES ANTON:** "Derecho Penal Parte General", Ed. Tirant lo Blanch, Valencia 1999.
- COLLADO YURRITA, Pilar:**"La actuación de la inspección financiera en la instrucción del proceso por delito fiscal" Tirant Monografías. Valencia 1996
- CONDE-PUMPIDO FERREIRO, Cándido:** "Los problemas de Responsabilidad Civil por los hechos civiles de los incapaces." Estudios de Derecho Civil en homenaje al Profesor Castán Tobeñas. Pamplona 1969. T.II.
- CONDE-PUMPIDO FERREIRO, Cándido:** "Derecho Penal Parte General". Ed. Cóllex Madrid.1993.
- CORBAL FERNÁNDEZ, Jesús Eugenio:** "La adquisición procesal y la carga de la prueba", La prueba en el proceso civil. Cuadernos de Derecho Judicial, CGPJ. Madrid.1993.
- CORCUERA TORRES, Amable:** "Las medidas cautelares que aseguran el cobro de la Deuda Tributaria". Ed.: Centro de estudios Financieros. Marcial-Pons. Madrid.1998.
- CUADRADO RODRIGUEZ, Juan Ignacio:** "La denuncia en el Derecho Tributario" Ed. Marcial Pons. Madrid.1995.
- CHICO DE LA CÁMARA, Pablo:** "El Delito Fiscal en el ámbito de la imposición de la renta sobre las personas jurídicas no debe alterar las posiciones jurídico subjetivas del tributo". Rev. Qincena Fiscal. Nº.11, Junio de 1998.Pg.11 a 21.
- D'AVIRRO A, DI NICOLA E, FLORA G, GROSSO C F, PADOVANNI T:** "Responsabilità e processo penale nei reati tributari". Ed.Giuffrè. 1992.
- DE ÁNGEL YAGÜEZ, Ricardo:** "Tratado de Responsabilidad Civil". Ed Civitas Madrid 1993.
- DE LAMO RUBIO, Jaime:** "Los sujetos de la Responsabilidad Civil en el Código Penal de 1995". Revista General de Derecho. Octubre-noviembre de 1995. Pg.12125.
- DE LA OLIVA, Andrés y Miguel Ángel FERNÁNDEZ:** "Derecho Procesal Civil". C.E. Ramón Areces. Madrid 1990.
- DÍAZ ALABART, Silvia:** "La Responsabilidad Civil por los actos ilícitos dañosos de los sometidos a patria potestad o tutela". ADC.1987.
- DÍEZ PICAZO Luis y GULLON BALLESTEROS:** "Sistema de derecho civil" Vol.II. ED. Técnos. Madrid. 1988
- DI MALTA, Pierre:** "Droit Fiscal Penal" Ed. PUF.París.1992.
- FERNÁNDEZ GIL, Cristina:** "Criterios seguidos por las Audiencias Provinciales, al fijar la indemnización en los casos de declaración de siniestro del vehículo" Revista LA LEY, martes 30 de enero de 1996.
- FERNANEZ JUNQUERA, Manuela:** "Reflexiones en torno al responsable solidario y a la solidaridad en Derecho Tributario." Revista Española de Derecho Tributario" Nº 91, Julio, Septiembre de 1996.

- FERREIRO LAPATZA, José Juan:** "Derecho financiero y tributario" Parte General. Ed. Marcial Pons. Madrid. 1995.
- FERREIRO LAPATZA, José Juan Y OTROS:** "Curso de Derecho Tributario". Parte Especial, Ed. Marcial Pons Madrid. 1998.
- FONT SERRA, Eduardo:** "La acción civil en el proceso penal" La Ley Madrid. 1991.
- GALIANA URIATE, José:** "Problemas de la responsabilidad civil delictual" Anuario de Derecho Penal 1966 Pg.200.
- GARCÍA LARRAÑA, Rafael:** "La responsabilidad civil ex delicto en el anteproyecto de Código Penal de 1992". La Ley. 1992. T. III, Pg.1.048 y Sg.
- GARNINICA MARTÍN, Juan F.:** "La concurrencia de responsabilidad contractual y extracontractual. Problemas de derecho sustantivo y procesal". Revista del Poder Judicial. 1998. Nº 50. Pg.317.
- GIL MERINO, Antonio:** "Las circunstancias atenuantes y agravantes en el Código Penal de 1995" en El sistema de responsabilidad en el nuevo Código Penal. Cuadernos de Derecho Judicial. CGPJ. Madrid. 1996.
- GONZALEZ DE AUDIACANA Joan Miquel:** "Instituciones de Derecho Privado Romano" PPU .Barcelona 1986.
- GONZÁLEZ RUS:** "Derecho Penal Parte Especial" EDERSA. Madrid. 1992.
- GORDILLO ALVAREZ-VALDES, Ignacio:** "La perseguibilidad del delito fiscal", Revista General de Derecho, 1999, Pg. 10614
- HERNÁNDEZ MARTÍN, Valeriano:** "Problemas procesales del Delito contra la Hacienda Pública" Crónica Tributaria 1989, T 60 Pg.91 y sg.
- HERRERA MOLINA, Pedro Manuel:** "Coautoría y participación en las infracciones Tributarias y Responsabilidad Tributaria por actos ilícitos" en "Sujetos pasivos y responsables tributarios" Ed. Instituto de Estudios Fiscales-Marcial Pons. Madrid. 1997.
- HIGUERA GUIMERA, Juan Felipe:** "Las excusas absolutorias". Ed. Marcial Pons. Madrid. 1993.
- HONING Richard. M.:** "Kausalität und Objective Zurechnung". Göttingen, 1970.
- IBARRA IRANGURES:** "El impago de los tributos: circunstancias y causas que pueden implicar su consideración como delitos contra la Hacienda Pública", Gaceta Fiscal nº 25. 1985.
- IZQUIERDO TOLSADA, Mariano:** "El Perturbador artículo 1.092 del Código Civil: Centenario del Código Civil (1889-1998)". Ed. Ramón Areces. Madrid 1990.
- IZQUIERDO TOLSADA, Mariano:** "Aspectos Civiles del nuevo Código Penal". Ed. Dykinson. Madrid 1997.
- JORDANA DE POZAS GONZALVEZ, Luis:** "El procedimiento judicial por Delito Fiscal". Carta Tributaria. Nº88. Día 1 de marzo de 1989.
- JORDANA DE POZAS GONZALVEZ, Luis:** "El Ministerio fiscal en los Delitos contra la Hacienda Pública". Crónica Tributaria 1989. T. 60 Pg. 55 y sg.
- JORDANA DE POZAS GONZALVEZ, Luis:** "Los Delitos contra la Hacienda Publica": "Plan de formación de Jueces sobre la nueva delincuencia". Consejo General del Poder Judicial, (Madrid.1993).
- MANTOVANI Ferrando:** "Dirito Penale". Ed. CEDAM. Milán. 1992.

- MARTIN-BERMEJO FABO, Diego:** "La distribución de la carga de la prueba en Derecho Tributario". Revista Española de Derecho Financiero" Abril/Junio de 1997. N° 94.
- MARTÍN OSTOS, José De Los Santos:** "La prueba de oficio en el proceso civil" Cuadernos de Derecho Judicial, (La prueba en el Proceso Civil). Ed. CGPJ. Madrid.1993.
- MARTÍN QUERALT:** "Curso de Derecho Financiero y Tributario". Editorial Técnos Madrid. 1993.
- MARTÍNEZ GARCÍA, Ángel-Santiago:** "La confesión en Juicio. La prueba de testigos.El reconocimiento judicial. La prueba pericial", La prueba en el proceso civil. Cuadernos de Derecho Judicial" CGPJ. Madrid. 1993.
- MARTÍNEZ IZQUIERDO Severino:** "El Delito Fiscal" Ediciones Rialp. Madrid 1988.
- MARTÍNEZ IZQUIERDO, Severino:** "Comentarios a la Jurisprudencia sobre delitos contra la Hacienda Pública" Crónica Tributaria. 1989. T. 60, Pg. 165 Y Sg.
- MARTÍNEZ PÉREZ, Carlos:** "El Delito Fiscal". Ed. Montecorvo Madrid. 1981
- MAZA MARTÍN, José Manuel:** "Las insolvencias punibles". Empresa y Derecho Penal. Cuadernos de Derecho Judicial del CGPJ. Madrid. 1999.
- MIR PUIG, Santiago:** "Derecho Penal Parte General". Ed. PPU. Barcelona 1996.
- MOLINA BLAZQUEZ:** "La responsabilidad Civil en el Código Penal de 1995" Revista Poder Judicial, Núm 38. Pg. 124 y Sg.
- MONTERO AROCA, Juan:** "Principios del proceso penal", Ed. Tirant lo blanch alternativa. Valencia 1997.
- MONTES PENADES, Vicente Luis:** "De la Responsabilidad Civil derivada de los delitos y faltas y de las costas procesales." En Comentarios al Código Penal de 1995 de VIVES ANTÓN. Ed. Tirant lo Blanch. Valencia 1996.
- MUÑOZ CONDE, Francisco:** "El Error en el delito de defraudación tributaria del artículo 349 del "Código Penal"", Anuario de Derecho Penal y Ciencias Penales. 1986.
- MUÑOZ CONDE, Francisco:** "Derecho Penal Parte Especial" Ed. Tirant lo Blanch. Valencia.1996.
- MUÑOZ MERINO, Ana:** "Privilegios del Crédito Tributario" Ed. Aranzadi. Madrid 1996.
- MUÑOZ MERINO, Ana:** "El delito de Contrabando" Ed. Aranzadi. Pamplona 1992.
- ORMAZABAL SÁNCHEZ, Guillermo:** "El periodo intermedio en el proceso penal", Ed. Ciencias Jurídicas, Madrid.1997.
- PANTALEÓN PRIETO, Fernando:** "Comentario al Artículo 1.902 del CC". Ed. Ministerio de Justicia Madrid.1991. Tomo II.
- PANTALEÓN PRIETO, Fernando:** "Comentario a la Sentencia de 10 de marzo de 1983". CCJC. N°2.
- PÉREZ ROYO, Fernando:** "Delitos e infracciones en materia tributaria y el nuevo Delito Fiscal." Medidas urgentes de reforma Fiscal .Instituto de Estudios Fiscales. Madrid. 1977.
- PEREZ ROYO, Fernando:** "Los Delitos Fiscales desde la perspectiva del Derecho Comparado". Crónica Tributaria. 1989. T. 60. Pg. 129 y Sg.
- PÉREZ ROYO, Fernando:** "Derecho Financiero y Tributario (Parte General)" Ed. Cívitas, Madrid.1991.

- PEREZ ROYO F. y AGULLÓ AVILES, A: "Comentarios a la legislación tributaria" Ed. Aranzadi Pamplona 1995.
- POLLOCK: "Law of torts". 15 Edición.Londres 1951,Pg 50.
- QUERALT Joan J.:"El comportamiento postdelictivo en los delitos contra las Haciendas Públicas y la Seguridad Social". Empresa y Derecho Penal, Cuadernos de Derecho Judicial CGPJ. Madrid.1999.
- QUEROL GARCÍA: María Teresa: "Cuestiones procesales en la nueva regulación de los Delitos contra la Hacienda Pública": Rev.Carta Tributaria 1 de octubre de 1987.
- QUINTANO RIPOLLES, Antonio: "Antijuricidad civil y penal en el evento jurídico del daño". Revista de Derecho Privado. 1949Pg.853 y Sg.
- QUINTANO RIPOLLÉS, Antonio: "Ilícitud civil v penal: el problema en su tipificación". Revista Jurídica de Cataluña. 1953.
- QUINRERO OLIVARES, Gonzalo: "Derecho Penal, Parte General". Ed. Cedecs. Barcelona 1996.
- QUINTERO OLIVARES, Gonzalo: "Comentarios al Nuevo Código Penal". Ed.Aranzadi, Pamplona 1996.
- RANCAÑO MARTÍN María Asunción: "Procedimiento por Delitos de Defraudación Tributaria", R.D.F.H.P, Nº 240 (abril junio de 1996). Pg. 349 y Ss.
- RANCAÑO MARTÍN Mª Asunción: "El Delito de Defraudación Tributaria". Ed. Marcial Pons Madrid 1997.
- RIVES SEVA, Antonio Pablo: "La prueba en el proceso penal. Doctrina de la Sala Segunda del Tribunal Supremo". Ed. Aranzadi. Pamplona .1996.
- ROGEL VIDE: "La Responsabilidad Civil Extracontractual". Ed. Cívitas, Madrid 1976.
- ROXIN Claus: "Problemas básicos del Derecho Penal"Biblioteca Jurídica de autores españoles y extranjeros". Madrid 1976.
- RUIZ VADILLO, Enrique: "Comentarios a la legislación Penal". La reforma del Código Penal de 1983. Edersa. Madrid.Tomo V Vol.
- RUIZ VADILLO, Enrique: "Delitos contra la hacienda Pública", (El Delito Fiscal desde la Perspectiva Judicial)", Crónica Tributaria 1989. T. 60. Pg. 33 y Sg.
- RUSCA I NADAL, Josep Oriol: "El delito del alcoholemia y la responsabilidad civil ex delicto: una propuesta interpretativa" La Ley 1998, Tomo I, Pg. 1991.
- SAINZ CANTERO, José A.: "Lecciones de Derecho Penal, Parte General". Ed. Bosch. Barcelona 1985.
- SAINZ-CANTERO CAPARRÓS: "El Ilícito Civil En el Código Penal" Editorial Comares, Granada 1997.
- SAINZ-PARDO CASANOVA, José A. "El delito de Apropiación Indevida" Ed. Bosch. Barcelona 1977.
- SALVADOR CODERCH, Pablo: "Comentario a la STS de 28-I-83 CCJC". 1985.
- SÁNCHEZ LÓPEZ Virginia:"El delito de fraude de subvenciones en el Nuevo Código Penal" Ed. Cóllex. Madrid 1997.
- SANTOS BRIZ, Jaime:"La Responsabilidad Civil." Vol. I Ed. Montecorvo. Madrid.1989.

- SERRANO BUTRAGUÑO, Ignacio**: "Código penal de 1995. Comentarios y Jurisprudencia". Ed. Comares. Granada 1998.
- SERRANO GÓMEZ, Alfonso**: "Fraude Tributario". Editorial de Derecho Financiero, Madrid. 1977.
- SERRANO GONZÁLEZ DE MURILLO, José Luis y MERINO JARA, José Luis**: "Responsabilidad Penal por delito fiscal en el seno de sociedades (I)". Qincena Fiscal, Julio de 1998.
- SILVA MELERO, Valentín**: "Relación entre el entre el Derecho Civil y el Derecho Penal". Anuario de Derecho Penal. 1948.
- SILVA MELERO, Valentín**: "En torno a las consecuencias civiles del delito". Revista de Derecho Privado. Tomo I. 1966.
- SIMÓN ACOSTA, Eugenio**: "El Delito de defraudación Tributaria". Ed. Aranzadi: Pamplona. 1998.
- SOLA RECHE, E y CLAVIJO HERNÁNDEZ, F**: "Delito fiscal y prescripción tributaria", Rev. Tribuna Fiscal. Marzo de 1999, Pg 73.
- SOTO NIETO, Francisco**: "Responsabilidad Civil directa en el proceso penal de las compañías del seguro de Responsabilidad Civil. Seguro de subscripción obligatoria. El Art.117 del Código Penal". La LEY, 26 de junio de 1996.
- STOLL, Hans**: "Penal purposes in the law of tort". The American Journal of Comparative Law. Vol.XVIII. 1970.
- TERRADILLOS BOSCO y MAPELLI CAFARENA**: "Las consecuencias jurídicas del delito" Ed. Cívitas. Madrid 1996.
- TERUEL CARRALERO, Domingo**: "Infracción penal y Responsabilidad civil". Anuario de Derecho Penal. 1958.Pg.3 a 57.
- TIXIER, Gilbert y DEROUIN, Philippe**: "Droit Penal de la Fiscalité"Ed. Dalloz Paris. 1989.
- VARELA GÓMEZ, Bernardo J**. "El recurso de apelación penal" Ed. Tirant lo Blanch, Valencia 1997
- VELAZQUEZ CUETO, Francisco A**: "Los métodos de determinación de la base imponible. La estimación indirecta".Rev. Crónica Tributaria. Núm 74/ 1995. Pg. 95. y Sg.
- ZIMMERMAN, Reinhard**: "The Law of obligations". Bech. Munich.1993.
- ZORNOZA PÉREZ, Juan J**: "Sistema de infracciones y sanciones tributarias. (Los Principios Constitucionales del Derecho Sancionador)" Ed.Cívitas. Madrid 1992.



JURISPRUDENCIA

La presente selección de Jurisprudencia que recoge las resoluciones judiciales que hemos citado a lo largo del trabajo, pretende constituir, una ayuda a la hora de acceder del modo más cómodo posible a los pronunciamientos en los que se deja traslucir la posición que se ha ido sosteniendo, sobre el problema de la Responsabilidad Civil en el Delito Fiscal por los distintos Órganos Jurisdiccionales, y las demás materias conexas. Si bien no podemos destacar la exhaustividad de la misma, labor quizás inalcanzable en una materia tan pluridisciplinar como la que nos ha ocupado, y tomando en cuenta la dificultad de acceso a llamada Jurisprudencia menor, (las resoluciones de las Audiencias Provinciales y Juzgados de lo Penal), a través de las bases de Jurisprudencia que hemos manejado, (La de El Derecho versión CGPJ [ED.]y la de la Editorial Aranzadi [R.J.]), si se ha seleccionado un nutrido número de resoluciones sobre todas las cuestiones relevantes. La relación que efectuamos a continuación adopta el criterio cronológico por afectar la gran mayoría de las resoluciones a varios de los problemas estudiados. No obstante el lector en el propio trabajo puede encontrar una relación sistemática de resoluciones, en la consulta de cada uno de los apartados analizados a lo largo del mismo.

1.-Resoluciones del Tribunal Constitucional.

- .-STC 2ª de 3 de octubre de 1983, Pte: Díez-Picazo y Ponce de León (Ref. ED.83/77).
- .-STC de 20 de febrero de 1989. Pte: Rubio LLorente, F ,(Ref.ED.89/1854).
- .-STC de 26 de abril de 1990. Pte. Leguina Villa. Jesús. (Ref.ED.90/4435).
- .-STC de 5 de julio de 1990, Pte:García-Mon y González-Regueral,(Ref.ED.90/7269).
- .-STC de 14 de marzo de 1991, Pte. Tomás y Valiente, F. (Ref.ED.91/2843).
- .-STC de 18 de marzo de 1992.Pte.García-Mon y Glez.-Regueral,(Ref.ED.92/2679).
- .-STC de 13 de noviembre de 1995 Pte. Delgado Barrio.(Ref.ED.95/6127).
- .-STC de 19 de diciembre de 1996.Pte:González Campos, J. D. (Ref.ED.96/9687).
- .-STC de 14 de octubre de 1997.Pte: Jiménez de Parga y Cabrera,M.(Ref.ED.97/6343).
- .-STC de 20 de julio de 1999. Pte. Vives Pi-Sunyer.(Ref.ED.99/14094).

2.- Resoluciones de la Sala Primera del Tribunal Supremo.

- .-STS 1ª de 26 de Enero de 1984 Pte. Santos Briz (Ref.RJ.1984,386).
- .-STS 1ª de 9 de enero de 1985. Pte. Santos Briz .(Ref.RJ.1985,167).
- .-STS 1ª de 3 de marzo de 1988. Pte: Fernández Rodríguez, A (Ref.ED.88/1767).
- .-STS 1ª de 11 de marzo de 1988 Pte: Albácar López, José Luis, (Ref.ED.88/2050).
- .-STS 1ª de 9 de octubre de 1989. Pte.Martínez-Calcerrada , Luis.(Ref.ED.98/8891).
- .-STS 1ª de 26 de Marzo de 1991. Pte. Ortega Torres. (Ref. ED. 91/3267).
- .-STS 1º de 24 de febrero de 1992 Pte Gonzalez Poveda, (Ref.ED.92/1700).
- .-STS 1ª de 30 de diciembre de 1992, Pte: Almagro Nosete, José, (Ref ED.92/12922).
- .-STS 1ª de 5 de julio de 1994. Pte. Santos Briz, Jaime. (Ref.ED.94/5816).
- .-STS 1ª de 5 de octubre de 1994 Pte. Burgos y Pérez de Andrade, (Ref.ED.94/7985).
- .-STS 1ª de 19 de junio de 1995. Pte. Albácar López, José Luis.(Ref. ED.95.3607).
- .-STS 1ª de 28 de junio de 1996. Pte: Ortega Torres, Teófilo (Ref.ED. 96/3757).
- .-STS 1ª de 21 de noviembre de 1996 Pte. Barcala Trillo-Figueroa, A. (Ref.ED.96/9043).

3.-Resoluciones de la Sala Segunda del Tribunal Supremo.

- .-STS 2ª de 28 de septiembre de 1982 Pte. Latour Brotons, (Ref.RJ 82/4978).
- .-STS 2ª de 24 de marzo de 1983 Pte. Vivas Marzal, (Ref.RJ.83/2176).
- .-STC 2ª de 3 de octubre de 1983.Pte:Díez-Picazo y Ponce de León (Ref.ED.83/77).
- .-STS 2ª de 11 de junio de 1984 Pte.Mariano Gómez de Liaño y Cobaleda (ED.84/3539).
- .-STS 2ª de 25 de abril de 1985. Pte. Soto Nieto, (Ref.ED.85/2382).
- .-STS 2ª de 1 de febrero de 1986. Pte: Moyna Menguez, (Ref.ED.86/979).
- .-STS 2ª de 12 de marzo de 1986. Pte. Luis Vivas Marzal, (Ref. RJ 1986,1462).
- .-STS 2ª de 12 de mayo de 1986. Pte. Luis Vivas Marzal, (Ref. RJ 1986,2449).
- .-STS 2ª de 16 julio de 1986. Pte. Rodríguez López. (Ref.ED.86/5136).

- .-STS 2ª de 9 de diciembre de 1986. Pte: Vivas Marzal, Luis (Ref.ED.86/8032).
- .-STS 2ª de 14 de abril de 1987. Pte: Vivas Marzal, Luis, (Ref.ED.87/3006).
- .-STS 2ª de 2 de marzo de 1988, (Ref.RJ.1988,1520).
- .- STS 2ª de 22 de abril de 1989, Pte. Vivas Marzal, (Ref.ED.89/4290).
- .-STS 2ª de 7 de julio de 1989, citada por Albacar López, (Obra citada. Pg.1363).
- .-STS 2ª de 4 de diciembre de 1989, (Pte. delgado García, (Ref.ED.89/ 10862).
- .-STS 2ª de 25 de Enero de 1990. Pte: Puerta Román (Ref.ED.90/586).
- .-STS 2ª de 6 de marzo de 1990 Pte. Ruiz Vadillo, (Ref.ED.90/2500).
- .-STS 2ª de 20 de abril de 1990. Pte: Ruiz Vadillo, Enrique (Ref.ED.90/4254).
- .-STS 2ª de 27 de junio de 1990. Pte. Joaquín delgado García, (Ref.ED.90/6862).
- .-STS 2ª de 25 de septiembre de 1990 Pte. García Ancos (Ref. RJ.1990,7238) .
- .-STS 2ª de 9 de octubre de 1990. Pte: Cotta Márquez de Prado, F. (Ref.ED.90/12207).
- .-STS 2ª de 27 de diciembre de 1990. Pte: Ruiz Vadillo, Enrique (Ref.ED.90/12038).
- .-STS 2ª de 30 de Enero de 1991 Pte. Vivas Marzal, (Ref.RJ.1991,469).
- .-STS 2ª 9 de febrero de 1991. Pte. Barbero Santos, (Ref.ED.91/1339).
- .-STS 2ª de 15 de abril de 1991 Pte. Puerta Luis, Luis Román (Ref.ED.91/3841).
- .-STS 2ª de 20 de noviembre de 1991 Pte. Ruiz Vadillo, Enrique. (Ref.ED.91/10991).
- .-STS 2ª de 3 de diciembre de 1991. Pte: Moyna Menguez, J. H.(Ref.ED.91/11453).
- .-STS 2ª de 16 de marzo de 1992, Pte: Montero Fernández-Cid, (Ref.ED.92/2527).
- .-STS 2ª de 16 de mayo de 1992, Pte: García Ancos, Gregorio (Ref.ED.92/4830).
- .-STS 2ª de 20 de mayo de 1992 Ponente Bacigalupo Zapater.(Ref. JR.1996,3838).
- .-STS 2ª de 24 de septiembre de 1992. Pte: Soto Nieto, Francisco, (Ref.ED.92/9151).
- .-STS 2ª de 15 de octubre de 1992. Pte: Moner Muñoz, Eduardo (Ref.ED.92/10052).
- .-STS 2ª de 31 de octubre de 992. Pte. Ruiz Vadillo. (Ref.ED.2491/1992).
- .-STS 2ª 24 de Febrero de 1993 Pte. Díaz Palos.(Ref. ED.93/1761).
- .-STS 2ª de 20 de marzo de 1993 Pte: Hernández Hernández, R. (Ref. ED.93/2745).
- .-STS 2ª de 26 de abril de 1993 Pte. C. Granados Pérez.(Ref. ED.93/3866).
- .-STS 2ª de 15 de octubre de 1993. Pte. Francisco Soto Nieto. (Ref.ED.93/9122).
- .-STS 2ª de 14 de junio de 1994. Pte. Joaquín Delgado García (Ref.ED.94/5336).
- .-STS 2ª de 20 de diciembre de 1994, Pte: González Poveda, P. (Ref.ED.94/9440).
- .-STS 2ª de 20 de mayo de 1996 Pte.Bacigalupo Zapater, Enrique.(Ref.ED.96/2682).
- .-STS 2ª de 12 de mayo de 1997. Pte. Luis Puerta Román.(Ref. ED.97/4150).
- .-STS 2ª de 26 de septiembre de 1997 , Pte. García Ancos (Ref.ED.97/8668).
- .-STS 2ª de 28 de octubre de 1997. Pte.De Vega Ruiz."Caso Filesa"(Ref.ED.97/8154).
- .-STS 2ª de 31 de octubre de 1997 Pte Marínez-Pereda Rodríguez.(Ref.ED.97/7337).
- .-STS 2ª de 20 de febrero de 1998. Pte. R. García Calvo y Montiel.(Ref.ED.98/790).
- .-STS 2ª de 25 de febrero de 1998, Pte: Moner Muñoz, Eduardo (Ref.ED.98/663).
- .-STS 2ª de 2 de marzo de 1988, Pte. Sr.Morenilla Rodríguez,(Ref. RJ.1988,1520).
- .-STS 2ª de 30 de abril de 1998.Pte. Eduardo Moner Muñoz.(Ref. ED.98/5160).
- .-STS 2ª de 20 de julio de 1998. Pte. José Jiménez Villarejo. (Ref. ED.98/9916).
- .-STS 2ª 17 de octubre de 1998. Pte. Enrique Bacigalupo Zapater. (Ref.ED.98/19693).
- .-STS 2ª de 25 de noviembre de 1998. Pte Sr.D. A. Ramos Gancedo.(Ref.ED.98/28236).
- .-STS.2ª de 27 de noviembre de 1998.Pte. José A Martín Pallín, (Ref.ED.98/24854).
- .-STS 2ª de 30 de noviembre de 1998. Pte: Martín Canivell, Joaquín, (Ref.ED.98/28259).
- .-STS 2ª de 20 de Enero de 1999, Pte.Adolfo Prego de Oliver y Tolivar.(Ref.ED.99/195).
- .-STS 2ª de 6 de mayo de 1999, Pte. De Vega Ruiz, (Ref.ED.99/7979).
- .-STS 2ª de 26 de julio de 1999, Pte: Delgado García, Joaquín, (Ref.ED.99/19391).

4.-Resoluciones de la Sala Tercera del Tribunal Supremo.

- .-STS 3ª de 30 de septiembre de 1993. Pte. Trillo Torres, Ramón (Ref.ED.93/8541).
- .-STS 3ª de 26 de abril de 1996, Pte. Conde Martín de Hijas,V.(Ref.ED.96/2750).
- .-STS 3ª de 3 de Mayo de 1996 Pte. Gota Losada. (Ref.ED.96/ 9938).
- .-STS 3ª de 30 de Enero de 1999 Pte. Mateo Díaz.(Ref.ED.99/1998).

5.- Resoluciones de los Tribunales Superiores de Justicia.

- .-STSJ de Castilla y León de fecha 3 de mayo de 1995, Pte. Anaya Gómez,(Citada por Martín-Bermejo Fabo:La distribución de la carga de la Prueba en Derecho Tributario).

- .-S.TSJ de Extremadura de 29 Enero de 1998 Pte. Santiago Valencia.(Ref.ED.98/11333).
- .-STSJ de Cataluña de 5 de marzo de 1998 Pte. Díaz Fraile, (Ref.ED.98/9117).

6.-Resoluciones de la Audiencia Nacional.

- .-SAN, sec. 2ª de 19 de febrero de 1998. Pte: García Paredes, J.N. (Ref.ED.98/15386).
- .-SAN de 10 de noviembre de 1999, (Rev.Quincena fiscal de diciembre de 1999).

7.-Resoluciones de las Audiencias Provinciales.

- .-S.AP de Salamanca de 23 de junio de 1982. Citada por Simón Acosta.(Pg.80 obra citada).
- .-AAP de Madrid de 28 de Mayo de 1988.(Cit. Jordana de Pozas:"El Ministerio Fiscal en..."Pg.64).
- .-SAP de Barcelona de 25 de julio de 1988.(Cit.Aparicio Pérez:"El delito fiscal a través..." Pg.412).
- .-SAP de Cádiz de 28 de septiembre de 1988, (Ref.ED.98/25827).
- .-SAP de Barcelona de 28 de febrero de 1991.(Cit. Simón Acosta "El delito de defraudación tributaria" Pg. 81).
- .-SAP de La Coruña 6 de mayo de 1993. Pte. Seoane Pesqueira, F. (Ref.ED.93/12305).
- .-SAP de Valencia de 13 de diciembre de 1994, (Ref.RJ. 1994,83).
- .-SAP de Santa Cruz de Tfe. de 20 de junio de 1996 Pte Díaz Sabina.(Ref.RJ.1996/1032).
- .-SAP Almería de 31 de julio de 1998.Pte. García Laraña, Rafael.(Ref.ED.98/25567).
- .-SAP Madrid de 21 de septiembre de 1998. Pte. Jorge Barreiro, (Ref.ED.98/24533).
- .-SAP de Madrid de 25 de septiembre de 1998.Pte. Compaired Polo,.(Ref.ED.98/25392).
- .-SAP de Alicante de 6 de octubre de 1998. Pte. De Madaria Ruvira (Ref.ED.98/32208).
- .-SAP Barcelona de 22 de Enero de 1999. Pte: Ingelmo Fernández, (Ref.ED.99/21909).
- .-SAP Córdoba de 15 de Enero de 1999,Pte:Berdugo Gómez de la T.(Ref. ED.99/2746).
- .-SAP de Soria de 22 de febrero de 1999,Pte: Torre Aparicio, M. A.(Ref.ED.99/6532).
- .-SAP de Granada, de 3 de marzo de 1999, Pte: Segura Torres.(Ref.ED. 99/8789).
- .-SAP de Burgos de 29 de marzo de 1999, Pte: Marín Ibáñez, F.M. (Ref.ED.99/8074).
- .-SAP Asturias de 27 de mayo 1999. Pte: Barrio Bernardo-Rua. (Ref. ED.114/199).
- .-AAP de Barcelona de 7 de septiembre de 1995.(Ref. RJ. 1995, 970).
- .-AAP de Barcelona de 31 de mayo de 1999. (Rev.Quincena Fiscal de Junio de 1999-II.Pte.Arroyo Milagrosa).

8.-Resoluciones de Juzgados de Instrucción.

- .-Auto del Juzgado de Instrucción. Nº 22 de Barcelona de 2 de Enero de 1999.Pte Vila Mayo.(Rev. Gaceta Fiscal Junio 99).

9.-Jurisprudencia Extranjera.

- .-Sentencia de la Corte Costituzionale Italiana de 15 de octubre de 1987.Citada por D'Avirro, (Obra y páginas citadas).
