

MEMORIA

# Premios

# EXCELENCIA

2024

The background features large, flowing, organic shapes in shades of purple and white. The text is centered in the white space.

# XII EDICIÓN

# 2024

# TRABAJOS GALARDONADOS

- **Primer premio XII Edición, 2024** **04**  
  
EL TRATAMIENTO FISCAL DE LAS SOCIEDADES PROFESIONALES: ESPECIAL MENCIÓN AL EJERCICIO DE LA ABOGACÍA  
**Águeda Arias Pereira**
  
- **Segundo premio XII Edición, 2024** **55**  
  
LA DESVIRTUACIÓN DEL PROCESO CIVIL EN LA LITIGACIÓN MASIVA EN DEFENSA DE CONSUMIDORES CONTRA ENTIDADES BANCARIAS: USO Y ABUSO DE LA CONDENA EN COSTAS E IMPACTO SOBRE EL ATASCO DE LA JUSTICIA  
**Pol Liñán Canela**
  
- **Tercer premio XII Edición, 2024** **98**  
  
LA DELIMITACIÓN DEL DELITO DE DESLEALTAD PROFESIONAL DEL PROFESIONAL DE LA ABOGACÍA DEL ARTÍCULO 467.2 DEL CÓDIGO PENAL EN LA JURISPRUDENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO ESPAÑOL  
**Natalia María Pemán Gracia**

**1**

**El tratamiento fiscal  
de las sociedades  
profesionales: especial  
mención al ejercicio  
de la abogacía**

**ÁGUEDA  
ARIAS PEREIRA**

UNIVERSIDAD CARLOS III DE MADRID



Águeda Arias Pereira

Universidad Carlos III de Madrid



**Primer premio**

XII Premios Excelencia  
Cátedra Fundación Mutualidad  
**2024**

## Resumen

Hoy en día, la existencia de sociedades profesionales es una realidad social. Los abogados ya no operan en el tráfico jurídico como un clásico abogado individual, sino que comienza a ser habitual que la prestación de tales servicios se realice a través de una sociedad.

La ley permite la prestación de servicios mediante personas jurídicas, siendo legal y lícita la utilización de sociedades para llevar a cabo una actividad profesional. Sin embargo, en los últimos años, la Administración Tributaria ha mostrado especial preocupación por la diferencia entre los tipos impositivos a los que queda sujeta una misma renta en función de si esta es obtenida por una persona física o por una persona jurídica.

Con el objetivo de evitar una merma recaudatoria, la Agencia Tributaria recurre, en aquellas situaciones que considera abusivas, al concepto de simulación y al régimen de operaciones vinculadas, sometiendo la renta obtenida fruto del trabajo de la persona física al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, independientemente de quién haya sido la persona, física o jurídica, que la haya percibido en primera instancia.

Esta actuación por parte de la Administración genera una serie de preguntas: ¿tiene sentido que surja esta preocupación?, ¿es coherente la actuación de los órganos de aplicación de los tributos y de nuestros tribunales?, ¿existe algún otro instrumento jurídico con mejor encaje desde la perspectiva técnica-jurídica?

**Palabras clave:** sociedades profesionales, simulación, operaciones vinculadas, personalísimos, medios materiales y humanos.

## Abstract

The existence of professional corporations is now a social reality. Lawyers no longer operate in the legal sphere as traditional individual practitioners; rather, it has become common for such services to be provided through a corporation.

The law permits the provision of services by legal entities, making it legal and legitimate to use corporations to carry out professional activities. However, in recent years the tax administration has been particularly concerned about the different tax rates applied to the same income depending on whether it is earned by a natural person or a legal entity.

In an effort to prevent a loss of tax revenue, in situations that it considers abusive, the tax administration has resorted to the concept of simulation and the related party transactions regime, whereby income derived from the work of the natural person is subject to personal income tax regardless of whether it was originally received by a natural person or a legal entity.

This approach by the administration raises several questions: Is this concern justified? Is the approach of the tax authorities and our courts consistent? Is there another legal instrument that would be more appropriate from a technical-legal point of view?

**Keywords:** professional companies, simulation, related party transactions, personal services, material and human resources.

## Listado de abreviaturas

<b>CV</b>	Consulta Vinculante
<b>CUP</b>	Comparable Uncontrolled Price (método del Precio Libre Comparable)
<b>DGT</b>	Dirección General Tributaria
<b>EGAE</b>	Estatuto General de la Abogacía Española
<b>IRPF</b>	Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>IS</b>	Impuesto sobre Sociedades
<b>IVA</b>	Impuesto sobre el Valor Añadido
<b>LGT</b>	Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria
<b>LIRPF</b>	Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas
<b>LIS</b>	Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades
<b>LSP</b>	Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales
<b>OCDE</b>	Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico



# Sumario

<b>1. INTRODUCCIÓN: LA CREACIÓN DE SOCIEDADES PROFESIONALES EN EL MARCO DEL EJERCICIO DE LA PROFESIÓN DE ABOGACÍA</b>	<b>10</b>
<b>2. INSTRUMENTOS JURÍDICOS EMPLEADOS EN LA REGULARIZACIÓN DE LAS SOCIEDADES PROFESIONALES: SIMULACIÓN Y RÉGIMEN DE OPERACIONES VINCULADAS.</b>	<b>16</b>
2.1 Simulación	19
2.2 Régimen de operaciones vinculadas	24
<b>3. CRITERIOS DE SELECCIÓN DEL INSTRUMENTO JURÍDICO MÁS ADECUADO Y SUS CONSECUENCIAS</b>	<b>30</b>
3.1 Ámbito sancionador	33
3.2 Tratamiento en materia de imposición indirecta: IVA	37
3.3 Presentación de autoliquidaciones complementarias e implicaciones en el ámbito penal	39
<b>4. EL CASO CONCRETO DEL EJERCICIO DE LA ABOGACÍA: LOS MEDIOS MATERIALES Y SU NATURALEZA PERSONALÍSIMA</b>	<b>40</b>
<b>5. CONCLUSIÓN</b>	<b>45</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>49</b>
<b>JURISPRUDENCIA CITADA</b>	<b>52</b>

# I. INTRODUCCIÓN: LA CREACIÓN DE SOCIEDADES PROFESIONALES EN EL MARCO DEL EJERCICIO DE LA PROFESIÓN DE ABOGACÍA

El Título III del Real Decreto 135/2021, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto General de la Abogacía Española ("**EGAE**") regula en su artículo 40<sup>1</sup> las formas bajo las que se permite el ejercicio de la abogacía, entre las que se encuentra la constitución de una sociedad mercantil de carácter profesional.

La posibilidad de constituir una sociedad profesional en aquellos casos en los que se pretende ejercer en común una actividad profesional es una cuestión que ya había sido abordada por la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales ("**LSP**"), a la que se remite el Estatuto.

El legislador fue consciente de la necesidad de crear un marco normativo especial que regulase este tipo de sociedades, ante la "creciente difusión, escala y complejidad"<sup>2</sup> que han ido adquiriendo con el tiempo las organizaciones colectivas que operan en este sector.

Así, el ámbito de aplicación de la LSP, de acuerdo con su Exposición de Motivos, abarca aquellas sociedades que se constituyen "*en centro subjetivo de imputación del negocio jurídico que se establece con el cliente o usuario*", quedando fuera las consideradas sociedades de medios, las sociedades de comunicación de ganancias y las sociedades que sirven de canalización o comunicación entre el cliente y el profesional persona física que desarrolla efectivamente la actividad profesional.

Expuesto lo anterior, no es controvertido afirmar que la constitución de una sociedad a través de la cual ejercer una profesión, es un acto legítimo y habitual.

---

1. Artículo 40 del Estatuto:

"Los profesionales de la Abogacía podrán ejercer la Abogacía colectivamente mediante su agrupación bajo cualquiera de las formas lícitas en Derecho. Cuando se cree una sociedad que tenga por objeto el ejercicio en común de la Abogacía, esta deberá constituirse como sociedad profesional, de acuerdo con lo dispuesto por la Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales, y demás normativa estatal o autonómica que corresponda, resultándole de aplicación las previsiones específicas de este Estatuto y de los particulares de cada Colegio.

Se presumirá que existe ejercicio colectivo de la profesión, de acuerdo con lo dispuesto en la disposición adicional segunda de la Ley 2/2007, de 15 de marzo, cuando el ejercicio de la actividad se desarrolle públicamente, sin constituirse en sociedad profesional, bajo una denominación común o colectiva, o se emitan documentos, facturas, minutas o recibos bajo dicha denominación".

2. Exposición de motivos de la LSP.

Los profesionales de la abogacía que se inclinan por su creación, pueden disfrutar de indudables ventajas, tales como:

- Separar la actividad de la sociedad de la de los socios;
- Limitar la responsabilidad de los socios de acuerdo con el régimen legal establecido para las sociedades;
- Mantener una estructura de capital flexible que permita la entrada y salida de nuevos socios; y
- Crear un centro de imputación de derechos, obligaciones y responsabilidades separado de los socios, asignando capital y recursos económicos para el desarrollo de una actividad económica propia.<sup>3</sup>

Sin embargo, esta libertad de empresa, si bien no resulta controvertida desde el punto de vista mercantil, sí ha sido cuestionada, bajo determinadas circunstancias, desde la perspectiva fiscal.

Hasta 2003, el régimen tributario aplicable a las sociedades profesionales consistía en transparentar fiscalmente las rentas obtenidas por la misma, minorando los gastos deducibles para, a continuación, atribuirles a sus socios la porción correspondiente, por la que debían tributar en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ("IRPF").

Desde la supresión del régimen especial de transparencia fiscal mediante la aprobación de la Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de Reforma Parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, las sociedades profesionales quedaron sujetas a la tributación en el régimen general del Impuesto sobre Sociedades ("IS"), y sus rendimientos sometidos al tipo impositivo estipulado legalmente -hoy en día, del 25%-, y no al tipo marginal del IRPF que, en función de la Comunidad Autónoma, puede llegar a superar el 50%.

Esta (aparente) menor tributación<sup>4</sup> en sede de la sociedad profesional ha sido foco de atención por parte de la Administración Tributaria, que ha identificado este tipo de entidades como vehículos idóneos para la

---

3. Las razones expuestas forman parte de la argumentación esgrimida por el contribuyente en un procedimiento derivado de una inspección tributaria, que fue finalmente resuelto a favor del obligado tributario por el Tribunal Superior de Justicia de Murcia.

4. A este respecto, empleo el adjetivo "aparente" porque tal diferencia en los tipos impositivos sobre la que la Administración Tributaria vierte sus preocupaciones, solo se da en aquellos casos en los que la sociedad lleva a cabo un remansamiento de rentas.

En cambio, cuando las entidades reparten dividendos, estos tributan en sede del socio, integrándose en la base del ahorro del IRPF, sometida a un tipo impositivo de entre el 19% y el 28%, de forma que el tipo marginal de la persona física puede igualar o incluso superar el del IS.

Como se puede comprobar, en dicho contexto no se produce una reducción de la carga fiscal, sino un mero diferimiento recaudatorio.

consecución de fines abusivos o ilícitos, como la reducción de la carga fiscal mediante la interposición de una entidad constituida con el objetivo de ocultar hechos o negocios jurídicos y así obtener una ventaja fiscal.

Conviene insistir en que la prestación de servicios, ya sean jurídicos o de otra naturaleza, a través de una sociedad profesional, es una opción legítima y lícita, tanto desde la perspectiva mercantil como fiscal, cuya adopción no conlleva más que el cumplimiento de un marco jurídico más amplio (i.e. el aplicable a la persona física y el correspondiente a la persona jurídica). En la gran mayoría de las ocasiones, la constitución de una sociedad profesional no es objeto de la clase de regularización que se expondrá a continuación.

En el año 2009, la Administración Tributaria inició el denominado Programa 12500 que hizo público a través de las Notas 09/09 y 10/09 emitidas por la Subdirección General de Ordenación Legal y Asistencia Jurídica, cuyo objetivo, entre otros, era *“regularizar la tributación que a efectos de IRPF soportan las retribuciones que dichos socios perciben por la prestación de sus servicios a la sociedad de profesionales”*.

Concretamente, la Nota 10/09 establecía que el criterio aplicable para regularizar aquellas sociedades consideradas interpuestas debía ser el de la simulación relativa, al estimar que el servicio era prestado directamente por el socio persona física y no por la sociedad interpuesta, ocultando a la Administración Tributaria la identidad del sujeto que realmente intervenía.<sup>5</sup>

Posteriormente, el 25 de febrero de 2019, la Administración Tributaria publicó una Nota sobre la interposición de sociedades por personas físicas. En dicho documento, la Agencia Tributaria comparte su criterio de acuerdo con el cual nos encontraremos ante una mera interposición formal de una sociedad cuando ésta carezca de estructura para realizar la actividad profesional que se aparenta realizar, bien por no disponer de medios personales y materiales suficientes y adecuados para la prestación de servicios de tal naturaleza, o bien

---

5. Es importante destacar que la Nota a la que se hace referencia se elaboró pensando en una estructura de doble interposición societaria, en la que la sociedad interpuesta no es la sociedad de profesionales contratada por el cliente final, sino una sociedad que ocupa una posición intermedia entre la persona física y la sociedad de profesionales.

Un claro ejemplo de este tipo de estructuras lo constituye el caso analizado por la Sentencia del Tribunal Supremo 4126/2019, de 17 de diciembre en el que cada uno de los socios persona física de un despacho profesional era socio mayoritario, directa o indirectamente, de otra sociedad que facturaba al despacho profesional por los servicios prestados por las personas físicas.

En la actualidad, no es precisa una estructura societaria de dos o más niveles para ser objeto de una regularización tributaria en los términos expuestos en el presente trabajo. A diferencia de la interposición de una única sociedad entre la persona física prestadora del servicio y el cliente final, en las estructuras de doble interposición la regularización se realiza vía simulación -aunque se ha dado alguna excepción-.

porque, teniéndola, éste no hubiera intervenido realmente en la realización de las operaciones. Especialmente, señala la Agencia Tributaria, "teniendo en cuenta el carácter personalísimo de la actividad desarrollada".

En tales situaciones, la Administración ha acudido, "en ocasiones", tal y como reconoce en la nota citada, a la figura de la simulación, recogida en el artículo 16 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria ("LGT") para corregir la tributación tanto de la sociedad como de la persona física prestadora del servicio.

Sin embargo, cuando la sociedad cuenta con medios personales y materiales adecuados, y éstos han sido empleados en la prestación del servicio, el análisis de la correcta tributación de este tipo de situaciones debe basarse, a juicio de la Administración Tributaria, en la valoración de la retribución percibida por el profesional persona física, de acuerdo con lo establecido en el artículo 18 de la Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades ("LIS").

El criterio expuesto también fue recogido por la Administración Tributaria en las denominadas Consultas Vinculantes ("CV"). En la CV1761-09, la obligada tributaria preguntó si la prestación de servicios y facturación a clientes a través de una sociedad, prestándose los servicios exclusivamente a través del trabajo personal de su socia y administradora única, y habiendo ya sido subcontratada en otras ocasiones por terceros independientes, podía ser regularizada mediante la aplicación de los artículos 15 o 16 de la LGT, procediendo a imputarse los ingresos obtenidos por la sociedad a la persona física. En su respuesta, la Dirección General de Tributos ("DGT") omitió la mención a las figuras de la simulación y del conflicto en aplicación de la norma tributaria,<sup>6</sup> concluyendo simplemente que los porcentajes por subcontratación que hubiera recibido anteriormente podrían considerarse adecuados para la determinación del valor de mercado. Es decir, la DGT deja la resolución del caso en manos del régimen de operaciones vinculadas.

---

6. No obstante, téngase en cuenta que las consultas escritas no son un medio idóneo para la exposición de casos en los que puede darse una situación de simulación, en tanto que al tratarse de cuestiones de hecho, la Administración no tiene potestad para pronunciarse sobre dichos extremos. Como incida la DGT en la propia resolución a la CV:

No obstante, en dicha determinación se parte de circunstancias que son cuestiones de hecho que el sujeto pasivo deberá acreditar por cualquier medio de prueba admitido en Derecho y cuya valoración corresponderá, en su caso, a los órganos competentes en materia de comprobación de la Administración Tributaria.

En la actualidad, la Resolución de 21 de febrero de 2024 por la que se aprueban las directrices generales del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero para el ejercicio 2024, en consonancia con el contenido de anteriores planes anuales, recoge en su apartado A.3 Ocultación de actividad y uso abusivo de sociedades, la comprobación de distintos tipos de entidades jurídicas cuya utilización se considera abusiva:

*“De igual manera, se programarán actuaciones dirigidas a evitar el uso abusivo de la personalidad jurídica con la principal finalidad de canalizar rentas, o desviar indebidamente gastos personales de personas físicas, de manera que se reduzcan improcedentemente los tipos impositivos aplicables. (...) En cuanto al control de operaciones societarias, el diferente tratamiento que dan el IRPF y el Impuesto sobre Sociedades a rentas procedentes de la misma fuente ha sido aprovechado por los obligados tributarios para conseguir una menor tributación. Las operaciones clásicas que rodean a cualquier sociedad de capital (constitución, aumento y reducción de capital, disolución y liquidación, separación de socios, etcétera) serán objeto de un seguimiento particular al objeto de que no sirvan de cobertura para disimular las capacidades económicas de sus propietarios en el IRPF, o sirvan de refugio de rentas opacas”.*

A la vista de lo anterior, sería razonable llegar a la conclusión de que la preocupación mostrada por la Administración con respecto a la tributación de los profesionales que ejercen una actividad económica a través de una sociedad profesional es legítima, dada la (ya mencionada aparente) diferencia de tipos impositivos aplicables en función de quién sea el sujeto que reciba la renta; y que su respuesta ante estas situaciones, si bien queda reducida a una cuestión de valoración probatoria, parece basarse en un criterio uniforme y claro.

Sin embargo, la postura de la Agencia Tributaria no ha sido del todo uniforme en cuanto al criterio a seguir en la selección del instrumento jurídico aplicable en las regularizaciones de las sociedades profesionales consideradas interpuestas.

En los próximos apartados se llevará a cabo un análisis exhaustivo sobre la manera en que los Tribunales de Justicia y la Administración Tributaria han aplicado los diversos instrumentos jurídicos disponibles en nuestro ordenamiento para regularizar situaciones consideradas abusivas, así como las diferentes consecuencias derivadas de dichas aplicaciones.

Asimismo, se dedicará un apartado específico al estudio de las características propias del ejercicio de la profesión de abogado, poniendo de

relieve los aspectos más controvertidos de las regularizaciones practicadas por los órganos de aplicación de los tributos.

Por último, la conclusión analizará desde una perspectiva crítica la posición adoptada por la Administración Tributaria y se mencionarán potenciales soluciones basadas en la experiencia internacional.

## 2. INSTRUMENTOS JURÍDICOS EMPLEADOS EN LA REGULARIZACIÓN DE LAS SOCIEDADES PROFESIONALES: SIMULACIÓN Y RÉGIMEN DE OPERACIONES VINCULADAS.

La Administración Tributaria ha adoptado, principalmente, dos vías para regularizar aquellas situaciones en las que una persona física ha realizado un uso anómalo de una sociedad profesional para ejercer una actividad económica: la del abuso del Derecho, mediante la aplicación de la figura de la simulación (artículo 16 de la LGT); y la del régimen de las operaciones vinculadas (artículo 18 LIS).

Mientras que el artículo 16 de la LGT se configura como una norma general de naturaleza antielusiva,<sup>7</sup> siendo de aplicación con respecto a cualquier tributo y acto; el artículo 18 de la LIS, que recoge el régimen aplicable a las operaciones realizadas entre partes vinculadas, si bien puede prevenir prácticas abusivas, tiene como principal objetivo el de establecer un conjunto de normas de valoración que impidan la transferencia de rentas a jurisdicciones de baja o nula tributación o, como en el caso que nos ocupa, que dichas rentas queden sujetas a un régimen fiscal con un tipo marginal inferior.

La aplicación de una u otra institución no es una cuestión menor. Por un lado, la simulación implica un cuestionamiento de la licitud propia de las operaciones realizadas, de la causa y de la finalidad de la sociedad. Por otro lado, el régimen de operaciones vinculadas no entra a cuestionar la licitud o ilicitud de la transacción, sino que únicamente se centra en su correcta valoración económica.

Si bien la regularización practicada por la Administración Tributaria mediante uno u otro método tiende a dar resultados similares desde un punto de vista práctico -una especie de levantamiento del velo-, los efectos jurídicos colaterales son, en realidad, distintos.

---

7. En este sentido, conviene señalar que el conflicto en aplicación de la norma tributaria, recogido en el artículo 15 de la LGT, también se erige como una norma de carácter antielusivo. Sin embargo, como se expuso anteriormente, los órganos de aplicación de los tributos tienden a aplicar la simulación relativa en lugar del conflicto en aplicación de la norma tributaria, al entender que la sociedad interpuesta oculta la verdadera realidad comercial para generar una apariencia que sea menos gravosa desde una perspectiva impositiva. Si bien es cierto que existen pronunciamientos en los que los tribunales han recurrido a la figura del conflicto en la aplicación de la norma tributaria, estos son escasos y de menor relevancia.

Merece la pena mencionar brevemente que en no pocas ocasiones se ha tratado de alegar por parte de los contribuyentes a los que se les ha regularizado por cualquiera de las vías mencionadas, que la constitución de una sociedad y el ejercicio de la profesión a través de la misma, entra dentro del ámbito de la economía de opción.

En el caso del Tribunal Supremo, estas alegaciones han sido normalmente despachadas sin una argumentación especialmente desarrollada.<sup>8</sup>

El Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en la Sentencia 4629/2022, de 20 de mayo incluyó una justificación algo más completa en un caso en el que el contribuyente defendía que no se trataba de una simulación sino de una economía de opción (énfasis añadido):

*“Con respecto a este último inciso, debe traerse a colación y previamente analizarse lo que es una “economía de opción”, la cual, según la STS 135/2021 de 4.2.21 (RJ 2021, 642) recaída en recurso de casación nº 6456/2019, siguiendo la previa STS de 27-1- 10, **sería aquellos casos en los que el orden jurídico abre al sujeto distintas posibilidades de actuación, a las que podría acomodar la suya propia en función de sus particulares intereses y expectativas.** Se trata así, de un supuesto en el que resulta indiferente desde la perspectiva del ordenamiento jurídico, que el sujeto tributario se decante por una u otra de las alternativas posibles, todas igualmente legítimas. **Lo que no es dable son las economías de opción “indeseadas”** descritas en STC 46/2000 (RTC 2000, 46) según la cual, la opción escogida otorgue alguna ventaja (fiscal) respecto de la/s otra/s. Tampoco puede prosperar necesariamente la calificación que haga de una operación la parte en cuestión, sino que de conformidad con el art 13 LGT 58/03 las obligaciones tributarias se exigirán con arreglo a la naturaleza jurídica del hecho, acto o negocio realizado.*

*En el caso de autos no cabe hablar de economía de opción como parece postular la actora, ya que estamos ante un claro supuesto de simulación, en tanto que ha existido engaño de apariencia de un negocio distinto al realizado (enmascarar el real desarrollo de la actividad), simulación (que por naturaleza es siempre dolosa) por lo demás que excluye cualquier interpretación razonable de la norma tributaria del art 179.2.d) de la LGT. Del mismo modo como se se-*

---

8. En la STS 1016/2015, de 11 de marzo el Alto Tribunal expuso lo siguiente:

(...) no estamos ante un supuesto de economía de opción como pretende la parte recurrente, no se cuestiona la licitud de la sociedad profesional, sino simple y llanamente se analiza cómo ha desenvuelto su relación con la misma desde la perspectiva fiscal, la “facturación y cobro a través de las sociedades PAGUNA ABOGADOS, S.L. Y SOVLE ASESORES, S.L. de los servicios prestados por D. Severino a la sociedad RAMÓN Y CAJAL ABOGADOS, S.L.”, partiendo de unos hechos concretos sobre los que ha recaído la valoración que rechaza la parte recurrente, pero que, como se ha dicho, si legítima en cuanto a manifestar su parecer, es inadecuada e insuficiente para desvirtuar el criterio de la Sala de instancia.

*ñala en nuestra sentencia nº 862/19 de 28 de junio (recaída en recurso ordinario nº 96/17) siguiendo la STS de 24-5-10 (RJ 2010, 5210), no cabe apreciar economía de opción porque ésta “no incluye las actuaciones que incidan en cualquier tipo de negocio anómalo, fraude de ley, abuso de derecho, ni en general, aquellos criterios que comportan una exención de la norma al amparo de una interpretación errónea o improcedente, por extensiva para incluir supuestos no contemplados por la ley. La economía de opción que comporta una discrepancia interpretativa no alcanza a comprender el intento de una minoración de la base o de la deuda tributaria mediante actos o negocios que, individualmente o en su conjunto, sean notoriamente artificiosos o impropios para la convención del resultado obtenido y que de su utilización no resulten efectos jurídicos o económicos relevantes distintos del ahorro fiscal”.*

En cambio, en la STSJMU 87/2015, de 6 de febrero, el tribunal consideró que no procedía la regularización del obligado tributario por la vía de la simulación, al tratarse de una economía de opción:

*“La opción de encarar la actividad empresarial como persona física, o como persona jurídica, es una opción legítima, amparada por la normativa mercantil y fiscal, y en la que el cálculo de los costes, también fiscales, puede ser importante. Esto es economía de opción, que no persigue defraudar la ley, sino utilizar la forma jurídica que conlleva menor carga fiscal. El problema reside en que la regulación del conflicto en la aplicación de la norma, antes fraude de ley, es tan amplia, y al propio tiempo tan imprecisa, sobre todo en términos de discrecionalidad de la Administración tributaria, que reduce considerablemente el ámbito de economía de opción. El legislador coloca bajo sospecha la utilización de una forma jurídica con la finalidad de obtener un ahorro fiscal, y sacrifica la legalidad tributaria y la seguridad jurídica, con un uso abusivo de conceptos jurídicos indeterminados, como ha sostenido el propio Consejo de Estado en la fase prelegislativa de elaboración del texto.*

*(...) A la vista de todo ello la Sala comparte, con las resoluciones antes citadas, que no existe un principio que establezca que las actividades económicas deban organizarse en la forma más rentable y óptima para la Hacienda, y por el contrario en nuestro Ordenamiento existe la libre configuración comercial que estructura la economía de opción, la que faculta al contribuyente para optar, de entre las varias posibilidades que ofrece la ley, por aquella que le resulte más rentable o de menor carga impositiva”.*

Resulta evidente que los límites de la economía de opción son tan difusos para los tribunales como lo son los criterios aplicados por la Administración Tributaria para llevar a cabo las pretendidas regularizaciones de sociedades interpuestas, dando lugar a pronunciamientos dispares.

A continuación, se procederá a analizar cada una de las vías anteriormente mencionadas: la simulación, como norma antielusiva general; y la normativa sobre precios de transferencia, como norma específica de valoración de operaciones vinculadas.

## 2.1 Simulación

El artículo 16 de la LGT<sup>9</sup> no proporciona una definición de simulación afecta al ámbito tributario, lo que obliga a la jurisprudencia y a la doctrina administrativa a acudir a lo establecido por el derecho civil. El Tribunal Superior de Justicia de Madrid, en su sentencia 6927/2014, de 27 mayo, recurriendo a la jurisprudencia del Tribunal Supremo, concretamente a la STS 4510/2011, de 29 de junio, define la simulación de la siguiente manera:

*“La simulación se suele explicar como la discordancia consciente y querida por las partes entre la voluntad interna y la voluntad declarada. Cuando las partes se ponen de acuerdo para presentar a terceros un negocio que nunca quisieron se habla de simulación absoluta y si encubren un negocio distinto al realmente querido de simulación relativa”.*

En la sentencia citada, el Tribunal trata de dilucidar si los servicios facturados a un despacho de abogados por una sociedad, Rienzi, S.L., fueron realmente prestados por su socio y administrador único D. Luis Pablo.

El tribunal concluye que la falta de medios materiales y personales de la sociedad Rienzi, S.L. para el ejercicio de la abogacía demuestra que la actividad profesional fue realizada únicamente por D. Luis Pablo como persona física. Por lo tanto, los ingresos deben imputarse a ésta, al ser la quien realizó el hecho imponible y generó el rendimiento.

Como pruebas indiciarias, el tribunal destaca las siguientes:

- Que D. Luis Pablo era abogado de Ramón y Cajal Abogados, S.L.;
- Que el administrador único de Rienzi, S.L. era D. Luis Pablo, de la que poseía el 99,5% del capital;

---

9. Artículo 16 de la LGT:

1. En los actos o negocios en los que exista simulación, el hecho imponible gravado será el efectivamente realizado por las partes.

2. La existencia de simulación será declarada por la Administración tributaria en el correspondiente acto de liquidación, sin que dicha calificación produzca otros efectos que los exclusivamente tributarios.

3. En la regularización que proceda como consecuencia de la existencia de simulación se exigirán los intereses de demora y, en su caso, la sanción pertinente.

- Que Rienzi, S.L. poseía el 14% del capital social de Ramón y Cajal Abogados, S.L.;
- Que los proveedores que facturaban factos a Rienzi, S.L. eran empresas dedicadas a la promoción inmobiliaria, construcción, cimentación, jardinería, muebles y obras de arte;
- Que Rienzi, S.L. carece de empleados y profesionales, destacando que la sociedad no subcontrató profesionales que pudieran ejercer de abogados;
- Que Ramón y Cajal Abogados, S.L. ponía a disposición de los abogados del despacho sus instalaciones y los medios personales y materiales necesarios para realizar su actividad, asumiendo el pago de los gastos devengados por dichos profesionales en el desarrollo de su actividad; y
- Que las facturas emitidas por Ramón y Cajal Abogados, S.L. a sus clientes siempre estaban firmadas por una persona física miembro del despacho, pero no por Rienzi, S.L.

Conviene señalar que el tribunal dice no cuestionar el motivo que determinó la constitución de la sociedad, ni el desarrollo por la misma de otras actividades, sino que su intervención se reduce a la de un mero instrumento de cobro. De hecho, reconoce que el ordenamiento jurídico avala la prestación de servicios profesionales de abogacía a través de sociedades mercantiles, pero lo que no ampara es, a su juicio, utilizar *“una sociedad para facturar los servicios que realiza una persona física, sin intervención de dicha sociedad instrumental, que es un simple medio para cobrar los servicios con la única finalidad de reducir la imposición directa del profesional de la abogacía”*.

Teniendo en cuenta lo anterior, el Tribunal determina que la interposición de una sociedad con el objetivo de facturar y cobrar los servicios realmente prestados por el abogado *“constituye una actuación carente de causa dentro de la relación de servicios profesionales que existe entre la sociedad profesional y los abogados de la misma”*.

La estructura argumental esgrimida en la sentencia expuesta, que data de 2014, es generalmente replicada en los pronunciamientos de los tribunales que enjuician casos en los que los órganos de aplicación de los tributos han acudido a la simulación como mecanismo de regularización.

Otro ejemplo lo constituye la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña 9462/2021, de 25 de noviembre. En el caso objeto de análisis se concluyó que el Sr. Cipriano había constituido una sociedad (Smiramide, S.L.) con la intención de ocultar tras la pantalla de dicha entidad los servicios

jurídicos prestados por él mismo a Gabinete Plana, S.A., tomando como base los indicios recopilados durante el procedimiento inspector, a saber:

- Que el Sr Cipriano poseía el control de Gabinete Plana, S.A. y de Semiramide, S.L.;
- Identidad substancial de actividades por parte de las citadas dos entidades;
- La coincidencia de domicilio social y fiscal entre Gabinete Plana, S.A. y el Sr. Cipriano;
- El hecho que Semiramide, S.L. tenía casi como único cliente a Gabinete Plana, S.A.;
- Semiramide, S.L. no contaba con medios humanos propios suficientes (no lo serían la contratación de determinados abogados por espacio corto de tiempo) en el ámbito del asesoramiento, para desarrollar tal actividad; y
- Los medios materiales (inmuebles) de Semiramide, S.L. no se hallaban afectos a la actividad económica del obligado tributario.

En el mismo sentido se pronuncia la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña 1929/2022, de 20 de mayo, en la que se concluyó de que el Sr. Arcadio había constituido una sociedad (Patpro, S.L.) con la intención de ocultar los servicios jurídicos prestados por él mismo a la sociedad que coadministraba (Angles & Buxeda Advocats, S.L.). En este caso, el Tribunal toma como base los indicios recopilados durante el procedimiento inspector y que considera palmarios por su "seriedad, precisión y concordancia".<sup>10</sup>

Tales indicios son:

- La posición dominante del Sr. Arcadio con respecto a ambas sociedades, al ser propietario y administrador de Patpro, S.L.; y socio y administrador solidario de Angles & Buxeda Advocats, S.L.;
- La inexistencia de medios materiales y humanos en sede de Patpro, S.L., a la que considera una sociedad de carácter patrimonial; y
- La coincidencia de domicilios fiscales entre y Angles & Buxeda Advocats, S.L.

En la citada sentencia, el Tribunal vuelve a insistir en que no se está cuestionando la legalidad de la sociedad profesional, sino el uso indebido de la misma, siendo este, en su opinión, el que ha dado lugar a un ahorro fiscal: por

---

10. Fundamento jurídico segundo.

un lado, si las rentas hubieran sido atribuidas al Sr. Arcadio, éstas hubieran estado sometidas a retención en favor del IRPF y, por tanto, se habría llevado a cabo el correspondiente pago a cuota; por otro lado, el desvío de la remuneración a recibir a través de Patpro, S.L. permite la tributación de las rentas al tipo más beneficioso del Impuesto sobre Sociedades.

Es importante destacar que para apreciar la existencia de simulación debe probarse suficiente la simulación,<sup>11</sup> es decir, debe existir una declaración deliberadamente disconforme con la auténtica voluntad de las partes y una finalidad de ocultación a terceros, en este caso a la Administración. Lo más característico por tanto de un negocio simulado, es la oposición entre lo querido (la voluntad) y lo declarado (lo externalizado).

Así, la simulación es una cuestión de hecho que debe ser probada por la parte que la alegue, es decir, la Agencia Tributaria.

En este sentido, el apartado 2 del artículo 16 de la LGT señala que la existencia de simulación debe ser declarada por la Administración Tributaria. Por tanto, son los órganos de aplicación de los tributos los legitimados para apreciar la existencia de simulación, para lo que deberán apoyarse en el correspondiente material probatorio.

A este respecto, la jurisprudencia ha relajado el nivel de exigencia cuando se trata de probar la existencia de simulación, al considerar especialmente complicada la recopilación de pruebas, dado el empeño natural que se considera que ponen las partes en aparentar que el negocio jurídico es cierto y efectivo reflejo de la realidad. En estos casos, la simulación es deducida de la prueba indirecta de las presunciones que llevan al juzgador a apreciar su realidad.<sup>12</sup>

El resultado de dicha distensión y la aceptación de pruebas indiciarias como las únicas existentes y válidas, abre la puerta a la presentación de datos y hechos que se alejan en exceso del fondo del asunto que, en el caso de la simulación, consistiría en demostrar que ha existido un engaño tal que ha ocultado la verdadera intención de la persona física que ha constituido una sociedad (i.e. la obtención de un ahorro fiscal).

Como consecuencia de lo anterior, en los últimos años, los órganos de aplicación de los tributos han comenzado a utilizar el concepto de servicios

---

11. Entre otras, STS 6020/2012, de 26 de septiembre.

12. STS 5517/2010, de 6 de octubre.

personalísimos o "*intuitu personae*" para insistir en la necesaria participación directa, sin intervención de la sociedad, de la persona física en la prestación de los servicios profesionales en cuestión, relegando a un segundo plano la prueba relativa a la existencia o no de recursos humanos y materiales.<sup>13</sup> Argumento que es expuesto ante y por los tribunales como determinante y que, como se detallará más adelante, es empleado tanto en aquellas regularizaciones basadas en la simulación, como en aquellas en la que se recurre al régimen de operaciones vinculadas.

En la práctica, recurrir a la calificación de los servicios como de personalísimos sin necesidad de aportar más pruebas implica que la creación de una sociedad a través de la que el socio presta servicios es, en los casos en los que la Administración así lo decide, sinónimo de "ocultación", pese a que ninguno de los sujetos implicados haya tenido intención de ocultar nada a la Administración.

De hecho, cuando una sociedad es constituida con el fin de prestar servicios profesionales, existen una serie de trámites burocráticos que externalizan tal situación: (i) una declaración de inicio de actividad y de alta en el censo de profesionales y empresarios, formalizada y comunicada a la Administración Tributaria mediante la presentación del modelo 036 o 037; (ii) la presentación de autoliquidaciones recurrentes a través de las cuales se pone en conocimiento de la Agencia Tributaria las actividades que se están llevando a cabo; y (iii) el depósito en el Registro Mercantil de información societaria relevante.

La caracterización de los servicios profesionales prestados por el socio como personalísimos parece simplificar el camino de la Administración Tributaria en lo que respecta a la justificación de los requisitos propios de la simulación, aun cuando que exista tal identidad no implica engaño alguno.

Así, el criterio jurisprudencial estipula que la simulación es carencia de causa, lo que aplicado al caso concreto se manifiesta, en su opinión,

---

13. En la STSJCAT 1929/2022, de 20 de mayo anteriormente citada, el tribunal exponía lo siguiente (énfasis añadido):

Por tanto, en nuestro caso, ha existido un artificio defraudatorio orquestado por el aquí recurrente (simulación subjetiva), a modo de simulación relativa (ésta existe cuando tras la voluntad declarada se da una causa real de contenido o carácter diverso), simulación ésta no por falta de causa contractual, sino por causa falsa, consistente en la existencia de una realidad formal diferente a la realidad material. Esto es, aplicado a nuestro supuesto de autos, **tenemos que el aquí actor pretende ocultar (de ahí la concepción de ocultación) tras la pantalla de la sociedad interpuesta -Patpro SL- que, el único y verdadero prestador de los servicios intuitu personae, es la persona física del sr Arcadio.**

mediante la innecesidad absoluta de que la persona física constituya una sociedad profesional para facturar a un cliente unos servicios que presta ella misma.<sup>14</sup>

Sin embargo, el principal obstáculo con el que se enfrenta la anterior argumentación es que las sociedades son, per se, ficciones jurídicas, de forma que su interposición siempre será "innecesaria" en el sentido de que no pueden llevar a cabo ninguna acción que no pueda ser realizada directamente por una persona física. Este enfoque ignora la legitimidad de la constitución de sociedades para la prestación de servicios profesionales y sus beneficios fiscales legítimos, a pesar de la mención que suelen hacer los tribunales en sus pronunciamientos con respecto al reconocimiento de que tal posibilidad es avalada por nuestro ordenamiento jurídico.

En definitiva, el empleo de la simulación como institución para regularizar la tributación de las sociedades consideradas "interpuestas" por la Administración Tributaria reproduce los efectos de la doctrina del *levantamiento del velo societario* cuya aplicación ha sido admitida por el Tribunal Supremo en situaciones excepcionales, en las que el negocio jurídico societario se ha realizado de mala fe y como método de elusión de responsabilidades.<sup>15</sup> Aspectos que, desde luego, no son evaluados en las situaciones objeto de análisis.

## 2.2 Régimen de operaciones vinculadas

La segunda de las técnicas jurídicas empleadas para regularizar la renta obtenida por una sociedad profesional y que la Administración Tributaria considera que debería haber recibido la persona física prestadora del servicio, es el régimen de operaciones vinculadas regulado en el artículo 18 de la LIS.<sup>16</sup>

---

14. A modo de ejemplo, la STS 4126/2019, de 17 de diciembre:

Como sostiene el Abogado del Estado, la simulación es ocultación y carencia de causa y, en el supuesto que nos ocupa, la ocultación consiste en que los servicios los presta una persona física pero los factura una sociedad mercantil, participada al 99,97% por la persona física que, a su vez, es contratada de su sociedad personal. La carencia de causa es la innecesidad absoluta de que la persona física constituya una sociedad profesional para facturar a la sociedad cliente (prácticamente único) servicios que presta como persona física (en este caso: Don Romualdo), máxime cuando (aspecto probatorio) las investigaciones de la Inspección Tributaria han detectado que los documentos contables de esta sociedad de persona física no recoge ni subcontrataciones ni gastos de gestión de lo que sería una sociedad con empleados o con infraestructura de trabajo, ni siquiera de lo que podría ser (potencialmente e in abstracto) una sociedad profesional que prestara servicios de asesoramiento jurídico tipo free-lance (profesional libre) a diversos Clientes.

15. Entre otras sentencias, la STS 4282/2011, de 7 de junio y la STS 3801/2012, de 30 de mayo.

16. A esta misma regla se remite el artículo 41 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas ("LIRPF").

El apartado 2 del citado artículo 18 de la LIS establece que se consideran personas o entidades vinculadas, a los efectos que aquí interesan, las siguientes:

- Los socios o partícipes de una entidad en la que participan en más de un 25%; y
- Una entidad y sus consejeros o administradores, salvo en lo correspondiente a la retribución por el ejercicio de sus funciones.

Las operaciones efectuadas entre personas o entidades vinculadas deben ser valoradas a valor de mercado, es decir, aquel que habría sido acordado entre personas o entidades independientes en condiciones que respeten el principio de libre competencia (comúnmente conocido por su versión inglesa *arm's length principle*).

Para ello, el apartado 4 del citado artículo recoge una serie de métodos que deben ser empleados para la determinación del valor de mercado de una operación vinculada, para lo que se deberá llevar a cabo un análisis de comparabilidad. Las Directrices de la Organización para la Cooperación y el Desarrollo Económico ("**OCDE**") aplicables en materia de precios de transferencia a empresas multinacionales y administraciones tributarias (las "**Directrices**"), que guían la interpretación y aplicación de nuestra normativa, recogen en su párrafo 1.35 lo siguiente:

*"La aplicación del principio de plena competencia depende de que se determinen las condiciones que hubieran acordado partes independientes en operaciones comparables efectuadas en circunstancias igualmente comparables. Por tanto, antes de realizar la comparación con operaciones no vinculadas, es vital identificar las características con relevancia económica de las relaciones comerciales o financieras que se manifiestan en la operación vinculada".*

El artículo 18 de la LIS reconoce en su apartado 6 una presunción de coincidencia entre el valor convenido y el valor de mercado, utilizable con carácter opcional por el obligado tributario, cuando concurren los requisitos previstos en el mismo.<sup>17</sup> Este *safe harbour* o "puerto seguro" permite a los profesionales considerar que las prestaciones percibidas se ajustan al valor de

---

17. El contenido de este artículo ha sido criticado por muchos autores debido a su enrevesada redacción y los numerosos requisitos que se exigen para su aplicación. De hecho, el porcentaje de asignación al socio profesional es tan alto que implica una descapitalización forzada de la sociedad.

En cualquier caso, su aplicación depende, entre otras cosas, de que la sociedad cuente con medios materiales y humanos suficientes para el correcto desarrollo de su actividad, siendo este uno de los aspectos en los que la Administración suele centrar su atención.

mercado siempre que: (i) más del 75% de los ingresos de la entidad procedan del ejercicio de actividades profesionales, y cuente con medios materiales y humanos suficientes para su correcto desarrollo; (ii) que la cuantía de las retribuciones asignadas al socio profesional por los servicios prestados a la entidad no sea inferior al 75% del resultado previo a la deducción de las retribuciones correspondientes a la totalidad de los socios por la prestación de sus servicios; (iii) que la cuantía de las retribuciones correspondientes a cada socio se determine en función de la contribución efectuada a la buena marcha de la entidad, constando por escrito los criterios cualitativos y/o cuantitativos aplicables; y (iv) que la cuantía de las retribuciones asignadas a los socios profesionales no sea inferior a 1,5 veces el salario medio de los asalariados de la entidad que cumplan funciones análogas.<sup>18</sup>

La norma faculta a la Administración Tributaria para comprobar las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas y efectuar las correcciones que procedan (artículo 18.10 de la LIS).<sup>19</sup>

En aplicación de dicho régimen, la Agencia Tributaria puede llegar a la conclusión de que las retribuciones satisfechas por la sociedad al socio por la prestación de servicios son inferiores a las que recibiría en condiciones de libre competencia, de forma que la tributación en sede de la persona física vía IRPF debería haber sido mayor.

Para elaborar una valoración alternativa que cumpla con el principio de libre mercado, la Administración emplea el conocido Método del Precio Libre Comparable ("**CUP**", por sus siglas en inglés). Para ello, se vale de las operaciones que la sociedad lleva a cabo con terceros independientes, las cuales han sido consideradas por la jurisprudencia comparables internos válidos.

---

18. En ausencia de los mismos, la cuantía de las retribuciones asignadas a los socios no puede ser inferior a 5 veces el Indicador Público de Renta de Efectos Múltiples.

19. El apartado 10 del artículo 18 de la LIS establece que:

La Administración tributaria podrá comprobar las operaciones realizadas entre personas o entidades vinculadas y efectuará, en su caso, las correcciones que procedan en los términos que se hubieran acordado entre partes independientes de acuerdo con el principio de libre competencia, respecto de las operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, con la documentación aportada por el contribuyente y los datos e información de que disponga. La Administración tributaria quedará vinculada por dicha corrección en relación con el resto de personas o entidades vinculadas.

La corrección practicada no determinará la tributación por este Impuesto ni, en su caso, por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes de una renta superior a la efectivamente derivada de la operación para el conjunto de las personas o entidades que la hubieran realizado. Para efectuar la comparación se tendrá en cuenta aquella parte de la renta que no se integre en la base imponible por resultar de aplicación algún método de estimación objetiva.

El Tribunal Económico Administrativo Central, en su Resolución de 2 de marzo de 2016, dictada en recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio, estableció lo siguiente (énfasis añadido):

*“En opinión de este Tribunal Central, por tanto, **cuando el servicio que presta la persona física a la sociedad vinculada y el que presta la sociedad vinculada a terceros independientes es sustancialmente el mismo** y del análisis del supuesto de hecho se deriva que la sociedad carece de medios para realizar la operación si no es por la necesaria e imprescindible participación de la persona física, no aportando valor añadido (o siendo éste residual) a la labor de la persona física, **es acorde con la metodología de operaciones vinculadas considerar que la contraprestación pactada por esta segunda operación es una “operación no vinculada comparable”**, no siendo necesario incorporar una corrección valorativa por el mero reconocimiento de la existencia de la sociedad, y ello sin perjuicio de las correcciones que en aplicación del método del precio libre comparable proceda realizar por los gastos fiscalmente deducibles que se centralizan en la sociedad”.*

Esta doctrina, de aplicación obligatoria en el ámbito de la Administración Tributaria, ha sido respaldada tanto por la Audiencia Nacional como por el Tribunal Supremo.<sup>20</sup>

De este modo, las autoridades fiscales comparan el importe cobrado por la entidad intermediaria a terceros independientes con el facturado por el socio a la sociedad vinculada. Si lo recibido por la persona física es inferior a lo facturado por la sociedad interpuesta, y se considera que (i) dicha entidad carece de recursos personales y materiales o que, disponiendo de ellos, estos no son relevantes para la actividad; y (ii) que los servicios son los mismos (lo cual es común, dado que, como se ha expuesto anteriormente, la sociedad es una ficción jurídica que no puede realizar una diferente a la de sus integrantes), la Administración podrá concluir que la operación no ha sido correctamente valorada, determinando que lo recibido por el socio persona física debería ser igual a lo facturado por la sociedad a terceros independientes, restando los gastos en los que haya podido incurrir la sociedad, siempre que sean deducibles y se encuentren relacionados con la actividad.

---

20. Sentencia de la AN 496/2017, de 9 de febrero, en la que el Tribunal aseguraba que:

La comparabilidad resulta difícil de encontrar debido al carácter personalísimo de los servicios que hace difícil su objetivación fuera del ámbito de la contratación objeto de valoración, pero el método es válido, puesto que los contratos suscritos con los distintos clientes se pactaron entre partes independientes en condiciones de libre competencia y los servicios contratados se prestaron exclusivamente por la recurrente, de manera que existe un precio real de mercado de los servicios controvertidos, a los efectos del art.

16.3 del Real Decreto Legislativo 4/2004.

Adicionalmente, la Sentencia del TSJ de Madrid 1622/2020, de 21 de febrero o, más recientemente, la Sentencia del TS 2732/2023, de 21 de junio.

Citando un ejemplo relacionado con el ejercicio de la abogacía, la Sentencia de la Audiencia Nacional 728/2020, de 27 de febrero versa sobre la regularización practicada por la Inspección en relación con las remuneraciones satisfechas por unas entidades a sus socios por la prestación de servicios de asesoramiento jurídico en los procedimientos expropiatorios, para lo cual se consideraron los siguientes datos:

- Las entidades no aportaban valor añadido a los servicios prestados por los socios;
- Las entidades carecen de personal propio; y
- Entre ellas actúan como clientes exclusivos.

Para llevar a cabo dicha regularización, la Inspección recurre al Método CUP, cuya aplicación es avalada por la Audiencia Nacional en los siguientes términos:

*“En este sentido debe tenerse en cuenta que la Inspección a la hora de tener en cuenta el precio comparable lo ha valorado por la relación entre el obligado tributario y los terceros independientes de los que obtienen los ingresos por los servicios prestados por socio y administrador.*

*Sin embargo, nada debe objetarse a la aplicación de este método en cuanto existe identidad entre servicio prestado por el profesional a la sociedad, y los que están facturando éstas, consistente esencialmente en el asesoramiento jurídico en los procedimientos expropiatorios y en la captación de clientes para realizar este último, entendiéndose que detrás de estos servicios jurídicos estarían don Balbino y don Antonio conforme a los indicios que hemos expuestos en el fundamento de derecho segundo”.*

El Tribunal considera que la subcontratación de otros letrados para la prestación de tales servicios no es suficiente para determinar que estas entidades contaban con recursos materiales y personales distintos a los de sus propios socios.

La Audiencia Nacional concluye con una afirmación que respalda lo expuesto al inicio de este trabajo (énfasis añadido):

*“A dicha valoración de ingresos se le han aplicado además los gastos correspondientes para su obtención y se han imputado a las sociedades en función de la participación de las personas físicas en las mismas, o de aquellas entre sí;*

***de esta forma nada cabe objetar en la transparentación efectuada que se ajustó precisamente lo dispuesto en el artículo 16 del TRLIS”.***

Así, pese a que la Administración regulariza la situación tributaria del contribuyente mediante la aplicación de un régimen diferente al de la simulación, ésta llega a la misma conclusión, que no es otra que la transparencia de la sociedad.

Otro ejemplo lo representa la Sentencia 2813/2021, de 9 de abril, del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña. En dicho caso, el socio (Sr. Casimiro) prestaba servicios de asesoría fiscal a su entidad vinculada (PRITAX SERVICES, S.L.) que, a su vez, prestaba servicios de la misma naturaleza a un despacho de abogados denominado IURISDIAGONAL, S.L. La Inspección, en aplicación del régimen de operaciones vinculadas, consideró que la retribución recibida por el Sr. Casimiro no cumplía con el principio de libre mercado, procediendo a regularizar el valor de la transacción mediante la aplicación del método CUP.

De la argumentación expuesta en la sentencia, es importante destacar que el Tribunal centra su atención en el carácter personalísimo de los servicios prestados. Insiste en que

*“(…) del análisis de los elementos fácticos que quedan acreditados en las actuaciones de comprobación e investigación se constata, (...) que en el modelo de negocio configurado por las partes la participación del socio Casimiro es indispensable en la contratación por lurisdiagonal de los servicios de la sociedad Link Services (antes Linktax Asesores Tributarios y antes Pritax Services).*

*(…) En definitiva, la actividad de la sociedad se vincula de forma indisoluble al socio que es quien aporta la clientela y el principal capital humano de la misma, hasta el punto que aquella actividad societaria no puede realizarse sin la intervención del socio principal aquí actor”.*

Como se expuso anteriormente, el esfuerzo probatorio que debe realizar la Administración en este tipo de regularizaciones se ha visto mitigado gracias a la posibilidad de categorizar los servicios prestados como de “personalísimos”. De esta manera, basta con demostrar que la identidad del socio interviniente es determinante en la contratación de los servicios, de forma que él y solo él, puede prestarlos.

### 3. CRITERIOS DE SELECCIÓN DEL INSTRUMENTO JURÍDICO MÁS ADECUADO Y SUS CONSECUENCIAS

Como ha quedado demostrado, y pese a la intención de la Administración Tributaria por establecer un criterio claro y transparente sobre cuándo es aplicable la figura de la simulación y cuándo debe aplicarse el régimen de operaciones vinculadas, la realidad es que los argumentos a los que se recurre para respaldar la regularización por cualquiera de las dos vías son coincidentes.

Para la aplicación de ambos instrumentos, los órganos de aplicación de los tributos se basan principalmente en:

- La ausencia, en la sede de la entidad, de medios materiales y humanos suficientes para desarrollar la actividad de manera autónoma; y
- El carácter personalísimo de los servicios, que exige la participación indispensable del socio persona física.

En el caso de la simulación, ambos argumentos son empleados por la Administración como prueba de que la creación de una sociedad profesional no tiene otro objetivo que ocultar que el verdadero prestador del servicio es el socio, de manera que su interposición es innecesaria, lo que la convierte en una figura ilícita. En este contexto, la Agencia Tributaria obvia la existencia de la sociedad para adjudicarle al socio los rendimientos obtenidos originariamente por la entidad.

En el caso del régimen de operaciones vinculadas, se utilizan para justificar que la remuneración obtenida por el socio no cumple con el principio de libre competencia, toda vez que la sociedad no añade valor a los servicios prestados. En consecuencia, la Administración aplica el Método CUP para transferir los rendimientos de la sociedad al socio, de manera que éste tribute por dichas rentas en el marco del IRPF.

En definitiva, en el momento en el que se dan ambas circunstancias, la Administración tiene total libertad para orientar la regularización por cualquiera de las dos vías expuestas.

La fusión de los argumentos mencionados es tal que incluso existen sentencias que argumentan en un sentido y posteriormente realizan un giro copernicano para regularizar por la otra vía. Véase, a modo de ejemplo,<sup>21</sup> la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid 11098/2017, de 25 de octubre; o la STSJM 1534/2020, de 28 de enero.

De hecho, en las ocasiones en las que la Administración ha regularizado la situación tributaria de un contribuyente por la vía de la simulación y éste ha recurrido dicho ajuste alegando la procedencia del régimen de operaciones vinculadas, los tribunales han esquivado la cuestión aludiendo a la casuística que entrañan este tipo de casos, o bien indicando que, una vez demostrada la simulación, no es posible la reconducción del caso por la vía del régimen de operaciones vinculadas.

Así, en la Sentencia del Tribunal Supremo 4309/2020, de 11 de diciembre, el obligado tributario argumentó que la menor tributación a la que se expone un profesional como consecuencia de la creación de una sociedad profesional debe corregirse mediante la aplicación de las reglas de valoración de las operaciones vinculadas, a lo que el Alto Tribunal responde que "el casuismo es, realmente, inagotable y exige estar al material probatorio del que se dispone en cada caso y a las declaraciones que -como hechos que no pueden controvertirse en casación- hayan efectuado los órganos de instancia".

Por otra parte, la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña 10987/2019, de 2 de diciembre, indica que, una vez probada la simulación, no puede "reconducirse a una exclusiva problemática de valoración en operaciones vinculadas, como postula la recurrente". Por lo general, los tribunales tienden a apoyar las decisiones tomadas por la Administración en el marco de los procedimientos de investigación y comprobación tributaria.<sup>22</sup> El Alto Tribunal,

---

21. También conviene destacar la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Madrid 1534/2020, de 28 de enero, en la que se regulariza por operaciones vinculadas y, sin embargo, se incluye la siguiente argumentación:

Los servicios facturados a la referida recurrente no fueron prestados por la sociedad sino por la persona física, por lo que fueron indebidamente facturados por esa sociedad, sin que exista economía de opción y en definitiva, bajo la apariencia de una operación de prestación de servicios por una sociedad a otra sociedad, se oculta la realidad y es que esos mismos servicios han sido prestados personalmente por la persona física no por la sociedad.

22. Otro ejemplo lo constituye la STSJCAT 9462/2021, de 25 de noviembre, en la que se dirimió la posible aplicación del artículo 15 LGT o el régimen de operaciones vinculadas, que fue analizada por el Tribunal en los siguientes términos:

Se aduce por la actora en sede del cauce de regularización que, el adecuado y preferente es, sería implícitamente la aplicación del art 15 LGT (conflicto en la aplicación de la norma tributaria) frente a la simulación proclamada por la AEAT, o bien explícitamente, en su caso, la consideración de partes vinculadas en la operativa (operaciones a valorar según valor de mercado) aquí juzgada a regirse por los arts 16 y ss del Impuesto de Sociedades (Ley de sociedades del 2004 por razón temporal), pero este Tribunal, atendida la naturaleza revisora que se predica de la jurisdicción contenciosa-administrativa y limitada al IRPF, entiende

en la Sentencia 4126/2019, de 17 de diciembre, se expresaba en los siguientes términos (énfasis añadido):

*“Y respecto a la fijación doctrinal que pueda hacer la Sala, partiendo de la premisa que creemos indiscutible de que la actividad profesional de la abogacía puede ejercitarse a través o por medio de la constitución de una sociedad profesional, los supuestos concretos sobre aquellos casos en que realmente la sociedad profesional no tiene causa sino que es un instrumento de cobro y de ocultación de la realidad de prestación por persona física, sin empleados, sin estructura, entendemos que serán de apreciación por la Sala de instancia según las circunstancias que se den en cada caso. **En el que nos ocupa se apreció correctamente ocultación y de ahí las consecuencias tributarias que, en el caso que examinamos, sólo son de nueva liquidación tributaria de regularización”.***

Si bien se ha dado alguna ocasión en la que el Tribunal ha reconocido que la Administración disponía de una vía alternativa para llevar a cabo la regularización de la situación tributaria objeto de análisis, lo cierto es que en ninguna se ha llegado a rectificar. A modo de ejemplo, la STS 4126/2019, de 17 de diciembre, reconoció abiertamente que

*“El hecho de que la Administración pudiera haber utilizado un mecanismo distinto para regularizar la situación del sujeto pasivo en un ejercicio posterior no implica que necesariamente este tenga que ser más adecuado que el utilizado en el ejercicio que estamos examinando, ni que éste no sea correcto (...)”.*

Sin embargo, la selección de una u otra vía no es baladí. Tal y como se expuso anteriormente, es importante destacar que la aplicación del artículo 16 LGT en contraposición con el artículo 18 LIS, tiene repercusiones en diversos ámbitos. A los efectos de este trabajo, son tres los aspectos que se analizarán a continuación:

---

ajustado a Derecho el actuar de la Administración Tributaria, que ha entendido, dentro de sus competencias y facultades inspectoras, que ha existido un artificio defraudatorio a través de un entramado societario (estructura societaria artificiosa) dirigido por el aquí recurrente, a modo de simulación relativa, por lo que no cabe hablar de arbitrariedad en la actuación de la AEAT, proscrita en el art 9.3 CE78, ni de prelación o especialidad de preceptos tributarios en detrimento de otros, cuando lo subsumido en los hechos “ut supra” referenciados analizados por la Inspección, tienen perfecto encaje en la simulación relativa (existe cuando tras la voluntad declarada se da una causa real de contenido o carácter diverso) analizada por la AEAT, simulación ésta no por falta de causa contractual, sino por causa falsa, consistente en la existencia de una realidad formal diferente a la realidad material (prestación de servicios directamente por el sr Cipriano). A mayor abundamiento, la STC 120/2015 de 10 de mayo proclama que mientras que la simulación negocial entraña como elemento característico la presencia de un engaño u ocultación maliciosa de datos fiscalmente relevantes, en el fraude de ley tributario no existe tal ocultamiento puesto que el artificio utilizado salta a la vista. O como bien señala la STS 25-6-10 (RJ 2010, 5901) (recurso de casación para la unificación de la doctrina nº 376/2004) la esencia de la simulación radica tal y como acontece en nuestro caso, en la divergencia entre la causa real y la declarada (declaración de voluntad emitida conscientemente con fines de engaño para crear una apariencia jurídica que ponga de relieve una realidad distinta).

- En primer lugar, el ámbito sancionador, donde las consecuencias y penalizaciones pueden variar significativamente según la figura aplicada;
- En segundo lugar, el impacto en el Impuesto sobre el Valor Añadido ("IVA"), tanto desde la perspectiva liquidativa como sancionadora; y
- En tercer lugar, la presentación de autoliquidaciones complementarias y las implicaciones en el ámbito penal.

### 3.1 Ámbito sancionador

Como se ha explicado previamente, el concepto de simulación, según la interpretación de nuestros tribunales, implica un propósito de engaño y ocultación. Por ello, es comúnmente aceptado que tales conductas sean sancionadas.

Ello no implica que una vez demostrada la ocultación la imposición de la sanción sea automática. Nuestro ordenamiento jurídico ha proscrito la culpabilidad objetiva, lo que implica que ésta debe ser apreciada de manera individualizada en el marco del procedimiento sancionador que haya sido incoado. La Administración no queda exonerada en ningún caso de motivar y justificar la culpabilidad del obligado tributario al que considera autor de los hechos sancionados.

El Tribunal Supremo, en su Sentencia 3321/2020, de 21 de septiembre, asegura que la simulación, por su propia naturaleza, es siempre dolosa, de forma que procede, en su caso, la imposición de sanciones, sin que una interpretación razonable de la norma excluya tal responsabilidad.

En la STS 3420/2022, de 20 de septiembre el Alto Tribunal confirmó tal doctrina, añadiendo que no toda conducta debe ser "inexorablemente sancionada" e inimpugnable, pero que, de recurrirse, no será posible alegar motivos que se consideran "incompatibles de suyo con la simulación y con el elemento intelectual del dolo o intención del que resulta inseparable".

En el marco del régimen de operaciones vinculadas no existe tal relación, lo que no implica que no puedan imponerse sanciones, sino que el cauce procedimental deberá ser más intenso en términos de recopilación probatoria.

Pues bien, los obligados tributarios, independientemente de la vía por la que se regularice su situación tributaria, pueden ser sancionados por dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de una autoliquidación

(artículo 191 LGT).<sup>23</sup> Sin embargo, la base de la sanción no se determina de la misma manera.

La Sentencia del Tribunal Supremo 2432/2023, de 6 de junio, resuelve un recurso de casación interpuesto por un obligado tributario cuya situación tributaria había sido regularizada por la vía de operaciones vinculadas. En consecuencia, la Administración incrementó la base imponible del IRPF de dicha persona física, aumentando así la cuota a ingresar por este tributo, y disminuyó el importe correspondiente en la base imponible de la sociedad y la cuota del IS. Para el cálculo de la sanción, la Administración no dedujo de la cantidad que dejó de ingresar la persona física lo ya abonado en el IS a través de la entidad vinculada, lo cual fue avalado por el TEAC, la AN y, en la sentencia citada, por el TS, que entiende que la base del cálculo debe ser la cuantía no ingresada en la autoliquidación de la persona física como consecuencia de la comisión de la infracción, sin que proceda descontar lo pagado por la sociedad profesional en el IS.

En la STS 2637/2023, de 8 de junio el Alto Tribunal resuelve un caso en el que se impuso la sanción recogida en el art. 191 LGT en el marco de una regularización llevada a cabo por la vía de la simulación. En este contexto, el Tribunal Supremo considera que sí es correcto para el cálculo de la base de la sanción deducir del importe a pagar por la persona física lo satisfecho previamente en el IS por la sociedad interpuesta.

El Tribunal Supremo justifica el diferente tratamiento basándose en que, en el caso de la simulación, hay una confusión de personalidades jurídicas; mientras que cuando se regulariza por la vía del régimen de operaciones vinculadas, no es posible "modificar dicha magnitud cuantitativa, definida por el tipo infractor de forma clara, considerando lo acontecido en otra autoliquidación de otro sujeto pasivo y por otro concepto impositivo".<sup>24</sup>

---

23. En relación con esta cuestión, es importante señalar que el artículo 191 LGT considera la falta de retención una conducta infractora. Los rendimientos profesionales son satisfechos a través de sociedades profesionales, sin practicarles retención en concepto de IRPF, pues a tal impuesto no están sujetas las personas jurídicas. Así, los servicios profesionales prestados por la persona física (sujetas a retención), son pagadas por el cliente final a la sociedad (no sujeta a retención). En el caso de la simulación, el cliente final debería haber retenido el importe legalmente establecido de las cantidades devengadas por el socio por la prestación de sus servicios profesionales, si bien no cabrá imponer sanción en tanto en cuanto la conducta no sea dolosa.

Sin embargo, en la STSJMU 230/2015, de 6 febrero, anteriormente mencionada, se practicó una liquidación por intereses de demora al estimar que la entidad receptora de los servicios debía haber practicado retenciones a los socios de las sociedades profesionales y se impuso la correspondiente sanción, si bien el recurso fue estimado y el Tribunal Superior de Justicia sentenció a favor del obligado tributario, considerando que no se trataba de un supuesto de simulación.

Las regularizaciones de este calibre suelen llevarse a cabo en estructuras de doble interposición societaria, de forma que es fácilmente demostrable que la entidad que debía haber retenido era concedora de los hechos.

24. FJ 3º de la STS 2432/2023, de 6 de junio, anteriormente citada.

Esta doctrina, si bien tiene una base argumental sólida que concuerda con lo expuesto anteriormente, genera, como se verá a continuación, un defecto indeseado.

De acuerdo con el artículo 184.3 LGT, la utilización de personas o entidades interpuesta es considerado un medio fraudulento, lo que implica que la sanción adquiera la categoría de muy grave por aplicación del apartado 4 del artículo 191 LGT. En este caso, la sanción consiste en una multa pecuniaria proporcional del 100 al 150% de la base.

En el caso del régimen de operaciones vinculadas, al no haber ocultación el tipo infractor puede ser considerado como leve, lo que implica que la sanción sea del 50%.

Sin embargo, al aplicar la doctrina estipulada por el Tribunal Supremo, la simulación puede verse favorecida al realizar los cálculos matemáticos correspondientes, lo cual carece de sentido teniendo en cuenta el nivel de gravedad de una y otra conducta:

<b>Cuota IRPF (al 35%)</b>	350
<b>Cuota IS (al 25%)</b>	-250

	<b>Base Sanción</b>	<b>% Sanción</b>	<b>Sanción Final</b>
<b>Simulación</b>	100	100%	100
<b>Operaciones Vinculadas</b>	350	50%	175
<b>Diferencia</b>			75

Como se puede comprobar, un socio que, como consecuencia de la regularización, deba tributar en sede del IRPF al 35%, verá cómo la sanción del artículo 191 LGT es mayor en el caso de que la regularización se haya llevado a cabo mediante la aplicación del régimen de operaciones vinculadas, aunque la sanción sea catalogada como leve.

Pese a la reticencia del Tribunal Supremo por establecer un criterio que proporcione seguridad jurídica en las regularizaciones de las personas físicas que ejercen su profesión a través de sociedades profesionales, las sentencias citadas dejan claro que el Alto Tribunal es consciente de los distintos efectos que comporta la aplicación de los regímenes expuestos.

En la STS 1804/2024, de 28 de febrero que ratifica la doctrina expuesta en su Sentencia de 8 de junio, el Alto Tribunal se expresa en los siguientes términos (énfasis añadido):

***“No entramos en este recurso de casación, al igual que no entramos en el rec. cas. 8550/2021, sobre la corrección de integrar el supuesto enjuiciado en la simulación del art. 16, y no dentro del ámbito de aplicación de las operaciones vinculadas, y por ende, dado que no se cuestiona, a pesar de las referencias que emplea la parte recurrente a operaciones vinculadas, prescindimos de realizar un examen de la cuestión desde la óptica de los principios de legalidad y tipicidad, aun cuando como se ha indicado no estamos en una materia discrecional y a voluntad de la Administración el acudir a una u otra figura para sancionar, si no de estricta legalidad, o es procedente una o es procedente la otra (...).”***

Cabe destacar que la legislación tributaria recoge un régimen sancionador específico en el caso de las operaciones vinculadas relacionado con la obligación de elaborar una determinada documentación (art. 18.3 LIS).<sup>25</sup> En caso de que las operaciones realizadas entre el profesional y la entidad vinculada deban ser documentadas<sup>26</sup> y la Administración efectúe una corrección valorativa, la conducta infractora no podrá ser sancionada tanto por el artículo 18.13 LIS como por los artículos 191, 192, 193 y 195 de la LGT en relación con las bases que hayan dado lugar a dichas correcciones, debido a la incompatibilidad reconocida entre estas disposiciones.<sup>27</sup>

---

25. Asimismo, en el caso de que la sociedad estuviera obligada a presentar el Modelo 232 “Declaración informativa de operaciones vinculadas y de operaciones y situaciones relacionadas con países o territorios calificados como paraísos fiscales”, cabría la posibilidad de que fuera sancionada por aplicación del artículo 192 LGT.

26. La necesidad de estar sujeto a la obligación de documentar para disfrutar del régimen de incompatibilidad de conductas infractoras reconocido en el artículo 18.13 LIS ha sido una cuestión resuelta por el Tribunal Supremo (STS 3632/2018, de 15 de octubre).

27. Cita textual del apartado 3º del artículo 18.13 de la LIS:

Las correcciones realizadas por la Administración tributaria en aplicación de lo dispuesto en este artículo

## 3.2 Tratamiento en materia de imposición indirecta: IVA

Como se ha mencionado en repetidas ocasiones, la regularización acometida por la vía de la simulación supone la eliminación en el plano teórico de la sociedad, lo que implica que, desde la perspectiva del IVA, se ha llevado a cabo una repercusión indebida (art. 221.1 b) LGT) -por parte de la entidad-, y una falta de repercusión del impuesto -por parte de la persona física que prestó el servicio-.

Desde el punto de vista de la sociedad interpuesta, el IVA ingresado resulta indebido, pues la cantidad pagada por ésta es mayor que la derivada del acto administrativo de liquidación en el que se declare la simulación, de forma que la persona o entidad que lo haya soportado podrá, bajo determinados supuestos, solicitar su devolución.<sup>28</sup>

Desde el punto de vista del socio profesional, éste debía haber repercutido un IVA adicional por la diferencia entre lo facturado a la sociedad simulada y lo facturado por ésta al cliente final. De acuerdo con lo establecido en el artículo 89.3.2º de la LIVA, el sujeto pasivo pierde el derecho a rectificar las cuotas impositivas repercutidas cuando la Administración ponga de manifiesto la existencia de cuotas impositivas devengadas no repercutidas adicionales consecuencia de la participación del obligado tributario en un fraude, o que sabía o debía haber sabido que realizaba una operación que formaba parte de un fraude.<sup>29</sup>

---

respecto de operaciones sujetas a este Impuesto, al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas o al Impuesto sobre la Renta de no Residentes, que determinen falta de ingreso, obtención indebida de devoluciones tributarias o determinación o acreditación improcedente de partidas a compensar en declaraciones futuras o se declare incorrectamente la renta neta sin que produzca falta de ingreso u obtención de devoluciones por haberse compensado en un procedimiento de comprobación o investigación cantidades pendientes de compensación, habiéndose cumplido la obligación de documentación específica a que se refiere el apartado 3 de este artículo, no constituirá la comisión de las infracciones de los artículos 191, 192, 193 o 195 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, por la parte de bases que hubiesen dado lugar a la referidas correcciones.

28. De acuerdo con el artículo 14.2.c) del Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa, la persona o entidad que haya soportado la repercusión, cuando el ingreso indebido se refiera a un tributo que debía haber sido repercutido por otra persona o entidad, tendrá derecho a su devolución cuando concurren los siguientes requisitos: 1) que la repercusión del importe del tributo se haya efectuado mediante factura cuando así lo establezca la normativa reguladora del tributo; 2) que las cuotas indebidamente repercutidas hayan sido ingresadas; 3) que las cuotas indebidamente repercutidas y cuya devolución se solicita no hayan sido devueltas por la Administración tributaria a quien se repercutieron; y 4) que el obligado tributario que haya soportado la repercusión no tuviese derecho a la deducción de las cuotas soportadas.

29. En este caso, el sujeto que debía soportar la repercusión no podría deducir dichas cuotas hasta que las incluyera en sus libros registro, sufriendo un perjuicio financiero en la que medida en que satisfizo el IVA a la sociedad y no podía deducirlo, de acuerdo con lo establecido en el artículo 99.3 de la LIVA:

Cuando hubiese mediado requerimiento de la Administración o actuación inspectora, serán deducibles, en las liquidaciones que procedan, las cuotas soportadas que estuviesen debidamente contabilizadas en los libros registros establecidos reglamentariamente para este Impuesto, mientras que las cuotas no contabilizadas serán deducibles en la declaración-liquidación del periodo correspondiente a su contabili-

En caso de que no se realice tal apreciación por parte de la Administración Tributaria, y pese a que el documento justificativo del derecho a la deducción del IVA no era válido para deducir las cuotas soportadas, las facturas emitidas por la sociedad simulada responden a unos servicios realmente prestados por el profesional, por lo que la regularización de las cuotas soportadas no obsta a la posibilidad de que el profesional proceda a repercutir el IVA correspondiente por la prestación de servicios al cliente final en el plazo de cuatro años (art. 89.1 LIVA).

De acuerdo con Bas Soria, J. y Payá Martínez, T. (2024), este tipo de situaciones no están siendo objeto de regularización dada la ausencia de un perjuicio para la Hacienda Pública, evitando así los efectos perjudiciales de la declaración de simulación, si bien jurídicamente hablando, no es la mejor solución.

Resulta relevante destacar que se han dado casos en los que la Administración, no solo ha hecho responsable a la entidad interpuesta tanto de la cuota como de la sanción exigida a la persona física por aplicación del artículo 42.1.a) de la LGT, sino que también se la ha sancionado por aplicación del artículo 201.3 de la LGT por el incumplimiento de obligaciones de facturación.

La emisión de facturas falsas justifica la categorización de la infracción recogida en artículo 191 LGT como grave y, al mismo tiempo, es la circunstancia que habilita la derivación de responsabilidad a la sociedad.

Como consecuencia, nos encontraríamos ante un concurso medial entre las infracciones contenidas en los artículo 201 y 191 LGT, el cual ha sido normalmente resuelto por el Tribunal Supremo en aplicación del artículo 180.1 LGT, según el cual

*“Una misma acción u omisión que deba aplicarse como criterio de graduación de una infracción o como circunstancia que determine la calificación de una infracción como grave o muy grave no podrá ser sancionada como infracción independiente”.*

Sin embargo, la Administración podría acudir, como se ha visto anteriormente, al empleo de medios fraudulentos para agravar la sanción del artículo 191 LGT, dejando abierta la posibilidad de sancionar por aplicación del

---

zación o en las de los siguientes. En todo caso, unas y otras cuotas solo podrán deducirse cuando no haya transcurrido el plazo a que se refiere el primer párrafo.

artículo 201.3 LGT, al no haber sido la emisión de facturas falsas la circunstancia que ha determinado la calificación de la infracción como muy grave.

No obstante, la Administración no debería acudir a la vía que desemboca en un exceso punitivo, teniendo en cuenta los principios que rigen el procedimiento sancionador administrativo.

### **3.3 Presentación de autoliquidaciones complementarias e implicaciones en el ámbito penal**

Por último, es importante destacar que los obligados tributarios pueden modificar las declaraciones presentadas. De acuerdo con el artículo 122 LGT, el obligado tributario podrá presentar una autoliquidación complementaria cuando la modificación de la presentada con anterioridad de lugar al ingreso de un importe superior o a la devolución de una cantidad menor.

Sin embargo, la simulación, en tanto que situación de hecho, y con arreglo a lo establecido en el artículo 16 LGT, solo puede ser declarada por la Administración Tributaria, lo que impide al socio profesional rectificar su declaración si, analizados los hechos, se arriesgara a ser objeto de regularización por los órganos de aplicación de los tributos.

Si bien esta observación puede quedarse en un plano más bien filosófico del debate, lo cierto es que el empleo de la simulación como instrumento jurídico empleado en la regularización efectuada por la Administración Tributaria puede, en función de su cuantía, tener un impacto en el ámbito penal. Así, el socio podría ser objeto de las penas punitivas recogidas en el artículo 305 de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal, por defraudación fiscal (i.e. pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos) siempre que el importe defraudado supere los 120.000 euros.

Si bien son contadas las ocasiones en las que se inicia un procedimiento penal con origen en alguna de las regularizaciones descritas, cabe destacar aquí los casos de Ramón y Cajal y Sagardoy, ambos grandes despachos que finalmente fueron absueltos de delito fiscal por entender que no había ocultación de datos ni engaño.

## 4. EL CASO CONCRETO DEL EJERCICIO DE LA ABOGACÍA: LOS MEDIOS MATERIALES Y SU NATURALEZA PERSONALÍSIMA

El caso de los profesionales de la abogacía, igual que el de los artistas, reviste ciertas especialidades.

En primer lugar, los servicios pueden ser prestados sin necesidad de emplear grandes recursos materiales o humanos.

La Nota 1/12, de 22 de marzo de 2012, emitida por el Departamento de Gestión Tributaria de la Agencia Tributaria, reconocía que (énfasis añadido):

*“En particular, debe tenerse en cuenta que en el caso de servicios profesionales (abogacía, asesoría, servicios de arquitectura, medicina...) **el principal medio de producción reside en el propio socio**, esto es, en la propia capacitación profesional de la persona física que presta los servicios, –se trata de servicios cuya contratación tiene un marcado carácter “intuitu personae”, **de manera que los medios materiales necesarios para el desempeño de sus servicios proporcionados por la entidad son de escasa relevancia frente al factor humano”.***

Pese a que son muchas las ocasiones en las que la sociedad sí cuenta con medios personales o materiales<sup>30</sup> (locales, mobiliario o equipos informáticos), la Administración Tributaria tiende a despreciar su importancia con base en distintos argumentos, siendo los más comunes la desvinculación de los medios con la actividad desarrollada y su utilización en el ámbito particular del socio, o su irrelevancia en la generación de valor.

La STSJCAT 2813/2021 de 9 de abril, anteriormente citada es un claro ejemplo de cómo tanto la Administración Tributaria como los Tribunales recurren a novedosas interpretaciones de la ley para desacreditar la relevancia de los medios materiales y/o humanos con los que cuenta la sociedad. En el caso objeto de análisis, el TSJ de Cataluña considera, con base en la resolución del TEAC de 11 de septiembre de 2014 (RG 5473/2012),<sup>31</sup> que los medios

---

30. Recordemos en este sentido que la definición de actividad económica recogida en el artículo 5 LIS permite reconocer como tal aquella actividad en la que se ordenen por cuenta propia medios de producción y de recursos humanos, o de uno de ambos.

31. Resulta especialmente llamativa la argumentación esgrimida por el TEAC en dicha resolución, en la que indica que (énfasis añadido):

personales o materiales con los que cuente la sociedad no pueden permitir la existencia de cualquier o mínima actividad económica, pues considera obvio que toda sociedad cuenta con medios necesarios para realizar cualquier actividad.

En un caso analizado por la Audiencia Nacional en la Sentencia 52/2021, de 4 de enero la Administración Tributaria había regularizado la situación fiscal de una entidad considerada interpuesta mediante la aplicación del régimen de operaciones vinculadas en la que era innegable la existencia de medios materiales y humanos. En este sentido, la sociedad tenía empleados a 12 trabajadores por cuenta ajena, además de contratar a diversos profesionales para realizar trabajos en proyectos concretos. Sin embargo, la Inspección había argumentado que en los servicios prestados por el socio persona física, los recursos con los que contaba la sociedad no eran empleados en la actividad, llegando a la conclusión de que ésta no añadía valor alguno. Sin embargo, la Audiencia Nacional declaró que, si la sociedad cuenta con medios materiales y personales para realizar una actividad económica, cuenta con ellos a todos los efectos, ya sea en actividades realizadas sin la intervención del socio, o con ella.<sup>32</sup>

En cualquier caso, como se ha podido comprobar, la existencia de medios materiales y humanos parece erigirse como una cuestión fácilmente soslayable por parte de la Administración Tributaria, de manera que incluso su presencia no impide que se lleve a cabo la regularización por cualquiera de ambas vías.<sup>33</sup>

---

(...) si entendiésemos el requisito de la norma en el sentido deseado por el interesado, esto es, que la sociedad "cuenta con medios personales y materiales para el desarrollo de" cualquier actividad, la condición deviene estéril o inútil, ya que estaría dentro de la regla especial cualquier entidad dedicada a cualquier actividad (por ejemplo, la mera gestión de patrimonio) distinta a la que específicamente se refiere el precepto (las actividades profesionales), dado que **obviamente toda sociedad cuenta con los medios necesarios para realizar alguna actividad, pues, de no ser así, nos encontraríamos una ficción, ante una sociedad ficticia** a la que se pretende imputar una actividad económica, lo que llevaría el debate al terreno de la simulación y de los negocios anómalos, circunstancia que no se da en el presente caso. Como se mencionó anteriormente, justificaciones de este tenor chocan frontalmente con el concepto jurídico de sociedad que implica, per se, una ficción.

32. Cita textual del párrafo contenido en el FJ 3º de la sentencia citada:

En primer lugar, sí, como admite la Administración y ha quedado acreditado en autos, la sociedad cuenta con medios materiales y personales para realizar una actividad económica, cuenta con ellos a todos los efectos, ya sea en actividades realizadas sin el Sr. Ruperto o en actividades en las que él intervenga. Cuestión distinta es, que es lo que parece querer decir la Administración, que, en estas actividades personales del Sr. Ruperto, no se presta el servicio a la sociedad, que, a su vez, lo presta a tercero, sino directamente a terceros.

33. Una cuestión que causa cierta controversia es la de la subcontratación de los medios materiales y humanos necesarios para llevar a cabo la actividad. Por lo general, es una cuestión que la Administración utiliza como prueba para demostrar que la sociedad carece de una estructura idónea para llevar a cabo la actividad, lo que, sensu contrario, nos llevaría a concluir que su presencia podría constituir una prueba de la existencia de tales medios. Sin embargo, la SAN 728/2020, de 27 de febrero, anteriormente mencionada expuso que su apreciación no tiene la suficiente entidad como para llegar a tal conclusión.

En este sentido, el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, en su Sentencia 498/2021, de 28 de enero, en un caso de simulación, declaró que (énfasis añadido):

*“(...) en estos casos hay que analizar si los medios materiales y humanos a través de los que se prestan los servicios son de titularidad de la persona física o de la persona jurídica. Y, **en caso de que tanto la persona física como la jurídica tengan medios materiales y humanos** mediante los que poder prestar los servicios, **si la intervención de la sociedad en la realización de las operaciones es real**. En el supuesto de que la sociedad carezca de estructura para realizar la actividad profesional que se aparenta realizar, al no disponer de medios personales y materiales suficientes y adecuados para la prestación de servicios de esta naturaleza, o bien teniéndola no hubiera intervenido realmente en la realización de las operaciones, nos encontraríamos ante la mera interposición formal de una sociedad en unas relaciones comerciales o profesionales en las que no habría participado en absoluto, especialmente teniendo en cuenta el carácter personalísimo de la actividad desarrollada”.*

El razonamiento expuesto por el TSJ de Cataluña ilustra cómo la existencia o no de medios materiales y humanos queda relegado a un segundo plano, siendo lo relevante el carácter personalísimo del servicio prestado. Así nos encontramos ante la segunda característica asociada al ejercicio de la abogacía.

Cabe preguntarse, a este respecto, si efectivamente el ejercicio de la abogacía se caracteriza por su carácter personalísimo o si no es más que una característica que tanto la Administración como los Tribunales tratan de vincular de manera ineludible a esta profesión. Y, en caso afirmativo, conviene poner en entredicho si, a la luz de nuestro ordenamiento jurídico, ello es suficiente para regularizar la situación fiscal de aquellos abogados que ejerzan la profesión mediante la constitución de sociedades profesionales.

En la Resolución de 21 de marzo de 2013 (JUR 2013/132251) el Tribunal Económico-Administrativo Central expuso lo siguiente:

*“Por otro lado no puede obviarse el carácter de la relación que une al cliente con el despacho de abogados y, más específicamente, con el socio o abogado que se asigna por el despacho para llevar aquella cuenta o asunto en particular. En este sentido, la doctrina es unánime al reconocer la relación entre abogado y cliente como una relación jurídica de servicios muy especial y compleja, como una relación personal intuitu personae, “ejercita en el marco de la confianza del cliente”, como afirma el Tribunal Constitucional en su sentencia nº 386/1993. La prestación de tales servicios profesionales es personalísima, realizándose aquella prestación material por el abogado directamente, por el*

*sujeto individual que cumpla todos los requisitos exigidos para el ejercicio de aquella profesión, quedando la sociedad profesional como mero centro de imputación de derechos y obligaciones en su condición de persona jurídica, como bien recuerda la citada sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional”.*

En la actualidad, comienzan a darse pronunciamientos por parte de los Tribunales en los que se pone en tela de juicio, nunca mejor dicho, este tipo de motivos que son esgrimidos por la Administración para regularizar la situación fiscal de las sociedades profesionales.

A este respecto, destaca la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña 9776/2023, de 14 de noviembre. En ella, el Tribunal expone que la liquidación sobre la corrección valorativa de la operación vinculada llevada a cabo entre los socios y el despacho debería haber recogido los motivos por los que atribuye a los servicios prestados por las personas físicas el carácter de personalísimo e insustituible que haya inferir, además, que la sociedad no aporta valor alguno. De hecho, el Tribunal incluye una serie de cuestiones que la Administración debía haber demostrado para determinar el carácter personalísimo de un servicio, entre las que destacan las siguientes:

- *¿Tiene el socio mayoritario conocimientos en materia fiscal y contable acreditados? ¿Y se encuentra dado de alta en epígrafe correspondiente a ellos?*
- *¿Sólo puede prestar los servicios de asesoría fiscal y contable el [socio profesional]? (...)*
- *¿Los servicios de asesoría contable y fiscal son tales que se enmarcan exclusivamente en una relación de confianza o de relación continuada o incluyen un amplio abanico de tareas desde la rutinarias, cíclicas, periódicas sin una complejidad para los técnicos contables de forma que puedan realizarse por aquellos que tuvieran los necesarios conocimientos contables y fiscales?*
- *¿Cuáles son los aspectos de la prestación de servicios del [socio profesional] que pueden calificarse de “personalísimos” y determinantes de una caracterización muy singular, atípica, particular, como pudiera ser la llevanza de un determinado sector económico complejo o un reconocimiento en el mercado de la contabilidad y asesoría fiscal realmente vinculado a su persona como intercambiable? ¿Dispone el [socio profesional] de una habilidad o aptitud esencial que es extraordinaria en el ámbito contable y fiscal a modo de talento, ingenio o capacidad reconocible? ¿Dispone el [socio profesional] en el ámbito contable y fiscal de una trayectoria profesional que le cualifica de extraordinario en el campo de la contabilidad*

*y asesoría fiscal por su modo de hacer, haber hecho o dinámicas desarrolladas durante años?*

Otro ejemplo lo constituye la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de La Rioja 391/2023, de 9 de noviembre. En ella, la Administración había defendido que la sociedad carecía de medios para prestar los servicios de asesoramiento fiscal, contable, laboral y mercantil, sin la necesaria e imprescindible participación de la persona física. Sin embargo, el TSJ de La Rioja se manifestó en los siguientes términos:

*“La Administración realiza la dicotomía que hemos analizado, en cuanto que existen servicios personalísimos del socio, que la administración separa absolutamente de la prestación de actividad de la sociedad profesional, sin que se sostenga en fundamentos fácticos adecuados para realizar esta separación. En el mismo sentido, ha de afirmarse que no puede considerarse que la confección de declaraciones fiscales y mecanización contable pueda considerarse en ningún caso servicio personalísimo justificando dicha calificación en que estos son una prolongación natural y consustanciales a los servicios de asesoramiento.*

*En todo caso, como hemos dicho, los servicios de asesoramiento tampoco pueden ser considerados prestaciones intuitu personae pues podría haberse realizado por otros profesionales de similar cualificación que la detentada por los socios actuantes”.*

Cabe por tanto inferir que es posible que los servicios prestados por un profesional de la abogacía no tengan, siempre y en todo caso, el carácter de personalísimos, y que la Administración debería exponer caso por caso los motivos que la llevan a tal conclusión.

## 5. CONCLUSIÓN

En primer lugar, es relevante recordar que como normal general, las sociedades profesionales cumplen su razón de ser: una ficción jurídica, creada legítimamente, dotada de una estructura de medios, a través de la cual llevar a cabo una actividad lícita. Solo en la provincia de Madrid hay registradas 1.757 sociedades profesionales dedicadas a la abogacía,<sup>34</sup> sin que ello implique que todas y cada una de ellas vayan a ser objeto de regularización porque la Administración Tributaria considere que sus operaciones han sido simuladas o valoradas incorrectamente.

En este sentido, la constitución de una sociedad, considerado este hecho de manera aislada, no debería ser, en mi opinión, la causa que motive el inicio de un procedimiento de investigación tributaria. Sin embargo, la Agencia Tributaria parece insistir, de acuerdo con el contenido del Plan Anual de Control Tributario y Aduanero de 2024 al que se ha hecho referencia anteriormente, en centrar su atención y sus recursos en estas sociedades profesionales constituidas con el fin de prestar un determinado servicio.

En segundo lugar, en aquellos casos en los que los órganos de aplicación de los tributos, con base en las cuestiones anteriormente analizadas, consideren que la sociedad ha sido "interpuesta", cabe preguntarse si la Administración Tributaria, y por ende los tribunales, están seleccionando el instrumento jurídico pertinente para llevar a cabo la regularización fiscal de dichas sociedades.

Mientras que el artículo 18 de la LIS aplica a todas aquellas situaciones en las que se dé una relación de vinculación, no es tan evidente que la simulación esté siendo correctamente empleada por parte de la Administración. No parece apropiado declarar como simulado un determinado negocio jurídico cuyas operaciones no son irreales, ni se han ocultado, ni existe una discordancia entre el negocio declarado y la voluntad de las partes. En definitiva, sin engaño, no puede haber simulación. Conclusión a la que sí han llegado, en cambio, los Juzgados y Tribunales del ámbito penal.

---

34. Información obtenida de la página web del Consejo General de la Abogacía Española. Última consulta: el 9 de julio de 2024.

En este sentido, ¿no sería más apropiado el empleo del conflicto en aplicación de la norma tributaria recogido en el artículo 15 de la LGT?<sup>35</sup> La Agencia Tributaria parece mostrarse reticente a la hora de incoar el procedimiento que el conflicto en aplicación de la norma tributaria exige (i.e. la solicitud de un informe favorable de la Comisión consultiva). Por no mencionar que la vía de la simulación sobreviene necesariamente la correspondiente sanción (STS 3321/2020, de 21 de septiembre), mientras que por la vía del artículo 15 LGT la posibilidad de sancionar conductas elusorias es excepcional (artículo 206 bis LGT).

Sin embargo, cuando se plantea la aplicación de esta figura nos encontramos con un problema fundamentalmente teórico: la constitución de una sociedad es en sí misma una ficción jurídica y su utilización no puede considerarse una figura notoriamente artificiosa ni impropia.

Por lo tanto, si el legislador no ha contemplado la creación de una cláusula antielusiva especial para aquellas personas físicas que constituyan entidades sin grandes medios materiales y humanos a través de las que prestar sus servicios, y la creación de sociedades no puede considerarse algo artificioso ni impropio; la Administración Tributaria debería entonces acudir en exclusiva al artículo 18 LIS para regularizar las operaciones llevadas a cabo entre el socio y su sociedad.

En lo relativo a la aplicación del régimen de operaciones vinculadas, los tribunales deberían establecer qué se entiende porque una sociedad cuente con los medios materiales y humanos adecuados para el desarrollo de la actividad, principalmente cuando hablamos de profesiones que no requieren de una gran organización: ¿basta con que los medios estén subcontratados?, ¿qué implicaciones tiene la contratación de personal administrativo o paralegal?, ¿se considerarán medios propios de los que sea titular la sociedad aquellos que puedan ser empleados tanto en el ámbito profesional como en el personal (i.e. móviles, ordenadores, vehículos, etc.)?

Estas cuestiones deberían ser correctamente analizadas por los órganos de aplicación de los tributos. Así, en aquellas situaciones en las que la sociedad carezca de una estructura de medios apropiada, y siempre tras la realización del correspondiente análisis de comparabilidad, procedería la aplicación del método CUP siempre y cuando los servicios prestados por el socio a la sociedad sean comparables a los prestados por la sociedad al tercero

---

35. Resulta conveniente recordar que, de acuerdo con la doctrina del Tribunal Supremo, cada institución posee sus propias particularidades y requisitos de aplicación, sin que estas puedan ser intercambiadas arbitrariamente por la AEAT (por todas, STS 2251/2020, de 2 de julio).

independiente. En cambio, en aquellos casos en los que la sociedad cuente con una estructura de medios, la Agencia Tributaria debería valorar el valor añadido que aporta dicha organización a los servicios prestados por el socio, para lo que debería seleccionar el método de precios de transferencia que mejor se adapte a las circunstancias del caso atendiendo al resultado del análisis de comparabilidad que realice, sin que proceda la aplicación automática del método CUP.

En segundo lugar, si bien es cierto que la tributación de la persona física es inferior cuando parte de la facturación se remansa en sede de la sociedad, esa diferencia se ve reducida en el momento en el que la sociedad reparta dividendos, que son integrados en la base del ahorro y tributan al tipo impositivo de entre el 19% y el 28%, de forma que la Administración Tributaria no ve mermada la recaudación, sino simplemente diferida.

En este sentido, ¿es dicho diferimiento causa suficiente para proceder a regularizar la constitución de sociedades profesionales, cuando se trata de una opción legalmente reconocida?

Si el objetivo de la Administración es que los profesionales con ingresos procedentes de su propia actividad tributen vía IRPF, quizás sea el momento de llevar a cabo una reforma de la normativa que vuelva a instaurar el régimen de transparencia fiscal o que elimine la ventaja fiscal que genera la constitución de una sociedad y la tributación en sede de la misma de las rentas generadas por el trabajo del socio profesional.

Y en el caso de que la actual situación no sea más que la consecuencia de una regulación deficitaria de las sociedades profesionales aplicada de manera dispar entre los órganos administrativos y los tribunales, quizá proceda una eventual reforma que regule conscientemente las asimetrías generadas entre ambos regímenes fiscales (IRPF *versus* IS).

En este sentido, países como Estados Unidos y Australia han atajado este tipo de cuestiones mediante el establecimiento de normas especiales. Así, en el caso estadounidense, las sociedades de responsabilidad limitada unipersonal son transparentadas por defecto ("*disregarded entities*"), pudiendo solicitar su tratamiento a efectos fiscales como una entidad sujeta al IS mediante la presentación del Formulario 8832. En el caso australiano, es preciso identificar si las rentas son fruto del trabajo personal ("*personal service income*"), atendiendo al motivo del pago. Si más del 50% de los ingresos de la entidad se deben al esfuerzo o habilidad personal del socio, y no provienen de la disposición de una estructura comercial, uso de activos o venta de bienes,

las rentas deben ser atribuidas a la persona física que ha producido tales ingresos, tras la deducción de los costes pertinentes.

En definitiva, la ausencia de un criterio razonable y transparente da lugar a la resolución dispar de casos cuyos hechos son relativamente similares, desdibujando los límites del principio de seguridad jurídica y amenazando con infringir el principio de igualdad.

## BIBLIOGRAFÍA

Alonso González, L. M. (2023). LA INTERPOSICIÓN DE SOCIEDADES PARA LA PRESTACIÓN DE ACTIVIDADES PUEDE CONSIDERARSE UNA ECONOMÍA DE OPCIÓN: SAP DE BARCELONA DE 28 DE JULIO DE 2023. Revista Técnica Tributaria, 143, 225-232.

Bas Soria, J. y Payá Martínez, T. (2024). Interposición de sociedades para la realización de actividades personales por las personas físicas. Revista de Contabilidad y Tributación. CEF, 493, 31-92.  
[doi.org/10.51302/rcyt.2024.19677](https://doi.org/10.51302/rcyt.2024.19677)

Bas Soria, J. (2019). Sobre la posibilidad de sancionar por aplicación del artículo 191 de la LGT la regularización de una operación vinculada: Análisis de la STS de 15 de octubre de 2018, rec. núm. 4561/2017. Estudios Financieros. Revista de Contabilidad y Tributación: Comentarios, Casos Prácticos, 246, 147-156.  
[dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6811470](https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=6811470)

Santos Flores, I (2019). Los mecanismos para la regularización tributaria de las sociedades profesionales interpuestas. Crónica Tributaria, 173(173), 187-221.  
[dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7505292](https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=7505292)

Alonso González, L. M. (2020). La regularización por simulación de las sociedades de profesionales y artistas. Revista Quincena Fiscal, (22/2020), parte Estudios.

Blázquez Lidoy, A. (2023). Sociedades de profesionales: la distinta base de la sanción en el caso de operaciones vinculadas y de simulación. (Análisis de las SSTs de 6 y 8 de junio de 2023, recs. núms. 8550/2021 y 5002/2021). Revista de Contabilidad y Tributación. CEF, 485-486.  
[doi.org/10.51302/rcyt.2023.19291](https://doi.org/10.51302/rcyt.2023.19291)

Ramírez Gómez, S. (2017). La simulación en el ámbito tributario: estado de la cuestión en la doctrina y la jurisprudencia reciente. Revista Quincena Fiscal, (8/2017), parte Jurisprudencia.

Orena Domínguez, A. (2016). La problemática tributaria de las sociedades profesionales. Revista Quincena Fiscal, (6/2016), parte Estudios.

Pedreira Menéndez, J. (2014). La retribución de los socios como administradores o trabajadores. Revista Española de Derecho Financiero, (162/2014), parte Estudios. Editorial Civitas, S.A., Pamplona.

Falcón y Tella, R. (2009). Las sociedades profesionales (y III): la regularización del IVA y de las retenciones en caso de sociedades interpuestas entre el socio y la sociedad profesional. Revista Quincena Fiscal, (20/2009), parte Editorial. Editorial Aranzadi, S.A.U., Cizur Menor.

Falcón y Tella, R. (2019). La interposición de sociedades por personas físicas. Revista Quincena Fiscal, (7/2019), parte Editorial. Editorial Aranzadi, S.A.U., Cizur Menor.

Falcón y Tella, R. (2009). Las sociedades profesionales (II): la existencia de medios en la sociedad y la naturaleza de los servicios prestados. Revista Quincena Fiscal, (19/2009), parte Editorial. Editorial Aranzadi, S.A.U., Cizur Menor.

Magraner Moreno, F. J. (2015). Calificación y cuantificación de las prestaciones de servicios efectuadas por los socios profesionales en el IRPF. Revista Quincena Fiscal, (21/2015), parte Estudios. Editorial Aranzadi, S.A.U., Cizur Menor.

García Novoa, C. (2019, 9 abril). Sociedades Instrumentales. Puestas e interpuestas. Taxlandia. Blog Fiscal y de Opinión Tributaria.  
[politicafiscal.es/equipo/cesar-garcia-novoa/sociedades-instrumentales-puestas-e-interpuestas](https://politicafiscal.es/equipo/cesar-garcia-novoa/sociedades-instrumentales-puestas-e-interpuestas)

Lucas Durán, M. (2024, 15 febrero). La singular doctrina sobre simulación tributaria en casos de "interposición" de sociedades por personas físicas. Taxlandia. Blog Fiscal y de Opinión Tributaria.  
[politicafiscal.es/equipo/manuel-lucas-duran/la-singular-doctrina-sobre-simulacion-tributaria-en-casos-de-interposicion-de-sociedades-por-personas-fisicas](https://politicafiscal.es/equipo/manuel-lucas-duran/la-singular-doctrina-sobre-simulacion-tributaria-en-casos-de-interposicion-de-sociedades-por-personas-fisicas)

Alonso González, L. M. (2016). Sociedades profesionales interpuestas. Problemática fiscal y penal. (2.a ed.). Marcial Pons.

Delgado Pacheco, A. (2017). El docente y la planificación educativa: ¿Qué planificar y cómo? [Tesis doctoral, Universidad Autónoma de Madrid]. Repositorio Institucional de la Universidad Autónoma de Madrid.  
[repositorio.uam.es/handle/10486/679948](https://repositorio.uam.es/handle/10486/679948)

## LEGISLACIÓN CITADA

Ley 2/2007, de 15 de marzo, de sociedades profesionales

Ley 46/2002, de 18 de diciembre, de Reforma Parcial del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria

Ley 27/2014, de 27 de noviembre, del Impuesto sobre Sociedades

Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, del Código Penal

Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas

Real Decreto 135/2021, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto General de la Abogacía Española

Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo, por el que se aprueba el Reglamento general de desarrollo de la LGT en materia de revisión en vía administrativa

## JURISPRUDENCIA CITADA

STSJMU 230/2015, de 6 febrero (ECLI:ES:TSJMU:2015:230)

STS 1016/2015, de 11 de marzo (ECLI:ES:TS:2015:1016)

STSJCAT 4629/2022, de 20 de mayo (ECLI:ES:TSJCAT:2022:4629)

STSJM 6927/2014, de 27 mayo (ECLI:ES:TSJM:2014:6927)

STS 4510/2011, de 29 de junio (ECLI:ES:TS:2011:4510)

STSJCAT 9462/2021, de 25 de noviembre (ECLI:ES:TSJCAT:2021:9462)

STS 6020/2012, de 26 de septiembre (ECLI:ES:TS:2012:6020)

STS 5517/2010, de 6 de octubre (ECLI:ES:TS:2010:5517)

STS 4126/2019, de 17 de diciembre (ECLI:ES:TS:2019:4126)

STS 4282/2011, de 7 de junio (ECLI:ES:TS:2011:4282)

STS 3801/2012, de 30 de mayo (ECLI:ES:TS:2012:3801)

SAN 496/2017, de 9 de febrero (ECLI:ES:AN:2017:496)

STSJM 1622/2020, de 21 de febrero (ECLI:ES:TSJM:2020:1622)

STS 2732/2023, de 21 de junio (ECLI:ES:TS:2023:2732).

SAN 728/2020, de 27 de febrero (ECLI:ES:AN:2020:728)

STSJCAT 2813/2021, de 9 de abril (ECLI:ES:TSJCAT:2021:2813)

STSJM 11098/2017, de 25 de octubre (ECLI:ES:TSJM:2017:11098)

STSJM 1534/2020, de 28 de enero (ECLI:ES:TSJM:2020:1534)

STS 4309/2020, de 11 de diciembre (ECLI:ES:TS:2020:4309)

STSCAT 10987/2019, de 2 de diciembre (ECLI:ES:TSJCAT:2019:10987)

STS 3321/2020, de 21 de septiembre (ECLI:ES:TS:2020:3321)

STS 3420/2022, de 20 de septiembre (ECLI:ES:TS:2022:3420)

STS 2432/2023, de 6 de junio (ECLI:ES:TS:2023:2432)

STS 2637/2023, de 8 de junio (ECLI:ES:TS:2023:2637)

STS 1804/2024, de 28 de febrero (ECLI:ES:TS:2024:1804)

SAN 52/2021, de 4 de enero (ECLI:ES:AN:2021:52)

STSJCAT 498/2021, de 28 de enero (ECLI:ES:TSJCAT:2021:498)

STSJCAT 9776/2023, de 14 de noviembre (ECLI:ES:TSJCAT:2023:9776)

STSJLR 391/2023, de 9 de noviembre (ECLI:ES:TSJLR:2023:391)

STS 3632/2018, de 15 de octubre (ECLI:ES:ES:2018:3632)

STS 2251/2020, de 2 de julio; ECLI:ES:TS:2020:2251)

# 2

## La desvirtuación del proceso civil en la litigación masiva en defensa de consumidores contra entidades bancarias: uso y abuso de la condena en costas e impacto sobre el atasco de la justicia

**POL  
LIÑÁN CANELA**

UNIVERSIDAD PONTIFICIA  
DE COMILLAS (ICADE)  
UNIVERSIDAD COMPLUTENSE DE MADRID



## Pol Liñán Canela

**Máster Universitario de acceso a la Abogacía  
y la Procura**

Universidad Pontificia de Comillas (ICADE)

**Grado en Derecho hispano-francés**

**Université Paris 1 Panthéon-Sorbonne**

Universidad Complutense de Madrid



## Segundo premio

XII Premios Excelencia  
Cátedra Fundación Mutualidad

**2024**

# Sumario

<b>1. TABLA DE ABREVIATURAS</b>	<b>57</b>
<b>2. INTRODUCCIÓN</b>	<b>58</b>
<b>3. LA CONDENA EN COSTAS EN LA LEY DE ENJUICIAMIENTO CIVIL</b>	<b>62</b>
<b>4. DESARROLLO JURISPRUDENCIAL DE LA CONDENA EN COSTAS EN LOS PLEITOS DE LITIGACIÓN MASIVA</b>	<b>65</b>
4.1. Tipos de demandas instrumentales para la obtención de la condena en costas	65
4.1.1. Acciones meramente declarativas	65
4.1.2. Fraccionamiento de demandas	70
4.2. Los pronunciamientos del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y su impacto en la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre condena en costas	72
4.2.1. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea como elemento central de la ratio decidendi del Tribunal Supremo	72
4.2.2. La jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la condena en costas en la litigación en defensa de consumidores	74
<b>5. EL PROYECTO DE LEY ORGÁNICA DE EFICIENCIA DEL SERVICIO PÚBLICO DE JUSTICIA Y DE ACCIONES COLECTIVAS PARA LA PROTECCIÓN Y DEFENSA DE LOS DERECHOS E INTERESES DE LOS CONSUMIDORES Y USUARIOS Y EL CONCEPTO DE ABUSO DEL SERVICIO PÚBLICO DE JUSTICIA</b>	<b>80</b>
<b>6. CONCLUSIONES</b>	<b>83</b>
<b>7. BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>85</b>

## I. TABLA DE ABREVIATURAS

<b>LEC</b>	Ley de Enjuiciamiento Civil
<b>CGPJ</b>	Consejo General del Poder Judicial
<b>STS</b>	CSentencia del Tribunal Supremo
<b>STC</b>	Sentencia del Tribunal Constitucional
<b>STJUE</b>	Sentencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea
<b>STJCE</b>	Sentencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas
<b>LCCI</b>	Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario

## 2. INTRODUCCIÓN

El pasado 20 de diciembre de 2023, la Comisión Permanente del Consejo General del Poder Judicial prorrogó el plan de especialización en cláusulas abusivas para once órganos judiciales de varias Comunidades Autónomas<sup>1</sup>.

Este plan, que fue aprobado en 2017, dedica la actividad de determinados juzgados de manera exclusiva y excluyente a las acciones individuales sobre condiciones generales incluidas en contratos de financiación con garantías reales inmobiliarias cuyo prestatario sea una persona física.

Transcurridos siete años, el hecho de que el órgano de gobierno del Poder Judicial haya tomado esta decisión es sintomático de que los motivos que justificaron la aprobación del plan siguen siendo de plena actualidad.

A pesar de que se da por finalizada la aplicación del plan para cuatro juzgados, es innegable que el problema de la litigación masiva en defensa de consumidores contra entidades bancarias sigue siendo el principal factor de contribución al atasco de la Justicia.

Todo ello queda reflejado en los datos sobre litigiosidad del primer trimestre de 2024 publicados por el CGPJ<sup>2</sup>. En ellos se pone demanifiesto que el orden Civil es el que ha tenido el número de nuevos ingresos más elevado de entre todas las jurisdicciones, con un 37,8% más asuntos de nuevo ingreso que hace un año.

Lo realmente preocupante es que el porcentaje de asuntos que se mantienen en trámite pendientes de resolución ha aumentado un 22,2% respecto al año pasado a pesar de que los juzgados españoles han resuelto un 28,7% más de asuntos en comparación con 2023.

---

1. COMUNICACIÓN PODER JUDICIAL. (2023, 20 de diciembre). El CGPJ prorroga el plan de especialización en cláusulas abusivas en 11 órganos judiciales de siete Comunidades Autónomas [Comunicado de prensa]. <https://www.poderjudicial.es/cgpj/es/Poder-Judicial/En-Portada/El-CGPJ-prorroga-el-plan-de-especializacion-en-clausulas-abusivas-en-11-organos-judiciales-de-siete-Comunidades-Autonomas-2>

2. COMUNICACIÓN PODER JUDICIAL. (2024, 12 de junio). Los asuntos ingresados y resueltos por tribunales españoles aumentan un 20,8 y un 19,5 por ciento, respectivamente, en el primer trimestre de 2024 [Comunicado de prensa]. <https://www.poderjudicial.es/cgpj/es/Poder-Judicial/Consejo-General-del-Poder-Judicial/Oficina-de-Comunicacion/Archivo-de-notas-de-prensa/Los-asuntos-ingresados-y-resueltos-por-los-tribunales-espanoles-aumentan-un-20-8-y-un-19-5-por-ciento-respectivamente-en-el-primer-trimestre-de-2024->

En definitiva, los datos demuestran que, frente al vertiginoso aumento de nuevos asuntos, los juzgados y tribunales de nuestro país han redoblado esfuerzos para poder reducir al máximo las dilaciones en el servicio público de justicia español y, a pesar de haber resuelto casi un 30% más de asuntos, no han logrado reducir el número de asuntos en trámite pendientes de resolución. De hecho, éste ha aumentado de forma muy considerable.

Tras más de una década de litigación masiva, con inicio en la sentencia del Tribunal Supremo que declaró la nulidad de la cláusula suelo en los préstamos hipotecarios con interés variable por no superar esta última el control de transparencia<sup>3</sup>, parece necesario admitir que el atasco de la Administración de Justicia se ha convertido en un problema endémico del orden Civil que, de momento, no ha podido ser remediado.

A la hora de entender los motivos que han llevado a esta situación, conviene evitar una simplificación que no haría más que caricaturizar el origen del problema objeto de este análisis. En efecto, las causas del atasco de la justicia son múltiples y todas deben ser tenidas en cuenta para alcanzar una comprensión global de este fenómeno.

La enumeración de algunos de estos elementos causales que lleva a cabo GASCÓN INCHAUSTI<sup>4</sup> es particularmente interesante en la medida en que identifica tres principales ejes que han permitido el nacimiento de la litigación en masa en España.

En primer lugar, se apunta al hecho de que existe un elevadísimo número de sentencias estimatorias por lo que se deduce que la mayor parte de las demandas no son infundadas<sup>5</sup>.

De hecho, jurisprudencia reciente del Tribunal Supremo parte de esta premisa para requerir a las entidades financieras que adopten un comportamiento proactivo que evite la judicialización de asuntos cuyo resultado es absolutamente previsible para todas las partes<sup>6</sup>.

---

3. STS 241/2013, de 9 de mayo (Roj: STS 1916/2013)

4. GASCÓN INCHAUSTI, F. (2024). Diez años (o más) en busca de una solución a la litigación en masa. La ley mercantil, nº 113 (mayo), 2024. [https://diariolaley.laleynext.es/Content/Documento.aspx?params=H-4slAAAAAAEA E2QTDMAyGf81ynKCOVDvk0JYeKsFWKNq1coMFOblExQkb\\_35ukbZZ8sGv7ccfAW4 ks40A-FSKYwimZpnlPdQTtnC755zv0O9nmYjgApgGSebZZitocFvMOkegnZ2D162PqLQ XVXWFzSyQhvPXLulRzBp-dk1WnOtk0SZs6yzP862Y0BM3y3fdow0oBtOPJxtYWECKqYA A8vBWXKtde2xOu6fVmgFpXQIC8Go4Q4y1BSAV4smQOeogIChV2CDNs9A47cw9oPPu zw6FrgyHDAcD2DQ-dr\\_7UwnRqqGO6OdFMn\\_CqZNI\\_Z8uYBzN3DjDb3kUj454UPzke07 2AN5F4mckP6nL\\_o5qAQAAWKE](https://diariolaley.laleynext.es/Content/Documento.aspx?params=H-4slAAAAAAEA E2QTDMAyGf81ynKCOVDvk0JYeKsFWKNq1coMFOblExQkb_35ukbZZ8sGv7ccfAW4 ks40A-FSKYwimZpnlPdQTtnC755zv0O9nmYjgApgGSebZZitocFvMOkegnZ2D162PqLQ XVXWFzSyQhvPXLulRzBp-dk1WnOtk0SZs6yzP862Y0BM3y3fdow0oBtOPJxtYWECKqYA A8vBWXKtde2xOu6fVmgFpXQIC8Go4Q4y1BSAV4smQOeogIChV2CDNs9A47cw9oPPu zw6FrgyHDAcD2DQ-dr_7UwnRqqGO6OdFMn_CqZNI_Z8uYBzN3DjDb3kUj454UPzke07 2AN5F4mckP6nL_o5qAQAAWKE)

5. *Ibíd*

6. STS 565/2024, de 25 de abril (Roj: STS 2040/2024) que aplica el razonamiento de la STJUE de 13 de julio de 2023, Cajasur Banco, S.A., asunto C-35/22

En este sentido, la redacción de los contratos bancarios celebrados con consumidores es, en la mayoría de casos, completamente idéntica dentro de una misma entidad y prácticamente idéntica entre entidades, lo que determina que los argumentos esgrimidos, la prueba aportada y las conclusiones manifestadas son extremadamente similares entre todos los procedimientos que versen sobre una misma tipología de cláusula.

Esto permite interponer un gran número de acciones individuales con un contenido sustancialmente idéntico y sin que cada una de ellas requiera un trabajo pormenorizado.

Considera GASCÓN INCHAUSTI<sup>7</sup> que las herramientas procesales disponibles cuando estalló la litigación en masa (proceso colectivo y acumulación de acciones) eran insuficientes, hecho que agravó el fenómeno.

Sin embargo, el motivo que conforma el objeto de este análisis es el que esgrime en relación con un *determinado modelo de abogacía*<sup>8</sup>. En efecto, el autor considera que el fin de la prohibición de la *cuota litis*<sup>9</sup>, ha permitido que muchos consumidores litiguen a coste cero (el abogado percibe la condena en costas, o una parte de esta, entre otras posibilidades).

Y, justamente, si uno de los factores que ha hecho surgir la litigación en masa tal y como la conocemos es la posibilidad de que el abogado perciba una parte o todas las costas procesales, el estudio del abuso de esta búsqueda de las costas procesales en beneficio propio puede mostrar en qué se agrava la situación de la justicia y cómo están reaccionando los juzgados a este tipo de prácticas.

Lo que se busca en este tipo de casos es la condena en costas en primera instancia (en efecto, esta se rige por el criterio de vencimiento que puede ser atenuado por una serie de criterios subjetivos que eximan de la condena) dado que en la inmensa mayoría de casos no existe una segunda instancia y, de todos modos, la regulación de la imposición de costas en ésta varía y es menos fácilmente aprovechable para lucrarse.

Por ello, el análisis se centrará en las costas de primera instancia, en particular en los pleitos relativos a condiciones generales de la contratación bancaria con consumidores. Estas tipologías de demanda, relativas a la

---

7. GASCÓN INCHAUSTI, F. (2024). Diez años (o más) en busca de una solución a la litigación en masa.

8. *Ibíd*

9. STS de 4 de noviembre de 2008 (Roj: STS 6610/2008)

declaración de nulidad de determinadas cláusulas del contrato por considerarse abusivas, constituyen el grueso de la litigación masiva (junto con la relativa al cártel de camiones, que aquí no será objeto de análisis) y es la más antigua. Además, el análisis se centrará en el comportamiento de las partes actoras, dejando de lado los posibles comportamientos reprochables de las entidades bancarias (particularmente en relación con los allanamientos automáticos y la aplicación del artículo 395 de la LEC por considerarse que existe mala fe).

A continuación, se averiguará cómo las costas procesales siguen siendo la gasolina que alimenta el motor de la litigación masiva en defensa de consumidores en España, y cómo un cambio de criterios a la hora de imponer costas, o la introducción de elementos subjetivos como la toma en consideración del abuso procesal, podrían realinear los incentivos con el objetivo que tiene la Administración de justicia española de reducir su atasco

En efecto, si se quiere reducir la litigiosidad, debe dejar de recompensarse con una condena en costas a aquellos litigantes que utilizan tácticas que suponen un uso innecesario y absurdo de los recursos de la justicia, e implican una desvirtuación inaceptable del proceso civil que lo convierte en un simple medio para la obtención de la condena del artículo 394 de la LEC.

### 3. LA CONDENA EN COSTAS EN LA LEY DE ENJUICIAMIENTO CIVIL

Dado que el régimen general de la imposición de costas en la Ley de Enjuiciamiento Civil es una materia que ha sido sobradamente comentada y analizada, no conviene desplegar una sucesión de citas y explicaciones de una cuestión que, en sí, escapa al objeto de este análisis. En efecto, no conviene centrarse en la regulación que hace el ordenamiento jurídico de esta figura, sino que la relevancia en este caso, como ya se ha expuesto, se encuentra en determinar si dicha normativa incentiva una agravación de la litigación masiva.

No obstante, para poder entender su impacto, primero hay que poder definir las y exponer sucintamente los rasgos generales que conforman su régimen legal.

Las costas procesales han sido definidas por el Tribunal Supremo como *aquellos gastos que obligatoriamente han de satisfacer los litigantes, o más ampliamente, las partes en el procedimiento o proceso, a la otra, cuando se ha decidido por el Juez o Tribunal competente la condena en costas a favor de la otra*<sup>10</sup>.

La finalidad de las costas procesales, según una pacífica jurisprudencia del Tribunal Supremo<sup>11</sup>, consiste en restablecer la situación patrimonial de la parte que ha tenido que incurrir en ciertos costes en el proceso causados por la contraparte al obligarle a recabar la tutela judicial. En definitiva, su razón de ser es el resarcimiento a su beneficiario de los gastos inherentes a la sustanciación del proceso<sup>12</sup>.

El titular de este derecho es en todo caso el litigante vencedor, y nunca los profesionales que lo han representado o defendido, de igual modo que, el deudor será en todo caso la parte vencida y no su abogado ni procurador. A pesar de su finalidad resarcitoria, no se vincula este crédito al pago de los honorarios de los profesionales intervinientes, y como indica perfectamente en la sentencia del Tribunal Supremo de 24 de marzo de 1992, *no depende de que el beneficiado con ella [la condena en costas] pague o no a su Abogado, no*

---

10. STS 4/1993 de 17 de noviembre (Sala especial del artículo 61 LOPJ)

11. SSTS de 11 de noviembre de 1935 (RJ 19352065) y de 3 de junio de 1940 (RJ 1940516)

12. AATS de 2 de septiembre de 2014 (Roj: ATS 7061/2014); de 19 de mayo de 2009 (Roj: ATS 6888/2009); de 19 de mayo de 2009 (Roj: ATS 7368/2009), entre tantas otras.

*está causalizada ni imbuída en un sentido finalista que la impute a una deuda determinada*<sup>13</sup>.

La Ley de Enjuiciamiento Civil regula esta figura de forma dispersa en su artículo 241 y siguientes, pero también en su artículo 394 y siguientes. Como ya se ha expuesto, la condena en costas relevante a efectos de nuestro análisis es la de primera instancia: la mayoría de pleitos masa nunca alcanza la segunda instancia y en todo caso, los litigios instrumentales para la obtención de costas buscan aprovecharse de los criterios del artículo 394 LEC.

Este artículo introduce un criterio objetivo como norma general de imposición de las costas: el criterio de vencimiento<sup>14</sup>. Éste puede ser corregido mediante la apreciación de un criterio subjetivo, entendido como la concurrencia de serias dudas de hecho o de derecho que justifiquen que el litigante vencido no merezca la mencionada condena.

Las serias dudas de hecho o derecho, que constituyen una excepción a la imposición de costas en caso de estimación de todas las pretensiones de una parte se aprecian cuando aún no se ha fijado doctrina sobre una materia<sup>15</sup>, cuando hay discrepancia entre Audiencias Provinciales<sup>16</sup> o cuando se produce un cambio de doctrina jurisprudencial<sup>17</sup>.

El segundo criterio subjetivo introducido en la LEC concierne el caso en que exista una estimación parcial, en cuyo caso las partes deberían abonar cada uno las costas causadas a su instancia y las comunes por la mitad<sup>18</sup>. Este criterio queda exceptuado cuando se acredita la temeridad de uno de los litigantes (por ejemplo, por falta de motivación en las alegaciones<sup>19</sup>).

---

13. STS 320/1992 de 24 de marzo de 1992

14. GÓMEZ RODRÍGUEZ, A. (2013, 29 de abril). Costas Procesales. Diario La Ley, Nº 8072, Sección Doctrina, 29 de Abril de 2013, Año XXXIV, Ref. D-158, Editorial LA LEY

15. STS 453/2015, de 10 de septiembre (Roj: STS 3225/2015) y STS 543/2015, de 20 de octubre (Roj: STS 4274/2015), citadas en FUENTES DEVESA, R. (2021). ¿Se aplica el art 394 LEC en los litigios con consumidores? Comentario a la STS nº 35/2021, de 27 de enero. LA LEY mercantil, Nº 78, Sección CONSUMO / Opinión Legal, Marzo 2021, Wolters Kluwer

16. STS 720/2016, de 1 de diciembre (Roj: STS 5227/2016), citadas en FUENTES DEVESA, R. (2021). ¿Se aplica el art 394 LEC en los litigios con consumidores? Comentario a la STS nº 35/2021, de 27 de enero. LA LEY mercantil, Nº 78, Sección CONSUMO / Opinión Legal, Marzo 2021, Wolters Kluwer

17. STS 123/2017, de 24 de febrero (Roj: STS 477/2017), citadas en FUENTES DEVESA, R. (2021). ¿Se aplica el art 394 LEC en los litigios con consumidores? Comentario a la STS nº 35/2021, de 27 de enero. LA LEY mercantil, Nº 78, Sección CONSUMO / Opinión Legal, Marzo 2021, Wolters Kluwer

18. Art.394.2 LEC: Si fuere parcial la estimación o desestimación de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad, a no ser que hubiere méritos para imponerlas a una de ellas por haber litigado con temeridad.

19. STS 377/2002, de 25 de abril (Roj: STS 2970/2002)

En todo caso, el importe de la condena en costas no podrá superar un tercio de la cuantía (salvo apreciación de temeridad), valorándose las pretensiones inestimables en dieciocho mil euros<sup>20</sup>.

Habiendo explicado sucintamente las cuestiones más relevantes de la condena en costas en primera instancia regulada, como se ha indicado, por el artículo 394 de la LEC, procede analizar cómo algunas partes actoras aprovechan este régimen para interponer pleitos instrumentales para la obtención de dicha condena.

El análisis de este tipo de tácticas demostrará que la regulación actual de las costas procesales y su tratamiento jurisprudencial incentivan el uso de estas prácticas, agravando por ende el problema del atasco de la justicia en España.

---

20. Art. 394.3 LEC: Cuando, en aplicación de lo dispuesto en el apartado 1 de este artículo, se impusieren las costas al litigante vencido, éste sólo estará obligado a pagar, de la parte que corresponda a los abogados y demás profesionales que no estén sujetos a tarifa o arancel, una cantidad total que no exceda de la tercera parte de la cuantía del proceso, por cada uno de los litigantes que hubieren obtenido tal pronunciamiento; a estos solos efectos, las pretensiones inestimables se valorarán en 18.000 euros, salvo que, en razón de la complejidad del asunto, el tribunal disponga otra cosa.

## 4. DESARROLLO JURISPRUDENCIAL DE LA CON-DENA EN COSTAS EN LOS PLEITOS DE LITIGA-CIÓN MASIVA

En este punto del análisis, conviene centrarse específicamente en dos de las prácticas más utilizadas para generar pleitos cuya única finalidad es el cobro de las costas procesales. No se trata aquí de cubrir la totalidad de los supuestos que se han podido plantear en relación con la condena en costas en la litigación masiva, sino de mostrar los distintos criterios existentes en relación con dos fenómenos que han sido objeto de diversas resoluciones judiciales. Todo ello debe permitir observar en qué las resoluciones de los tribunales de nuestro país pueden estar incentivando la perpetuación de estas prácticas e ilustrar con ejemplos distintas formas de frenarlas.

### 4.1. Tipos de demandas instrumentales para la obtención de la condena en costas

#### 4.1.1. Acciones meramente declarativas

El Tribunal Constitucional ha definido el concepto de acción meramente declarativa como una *modalidad de tutela jurisdiccional que se agota en la declaración de la existencia, inexistencia o modo de ser de una relación jurídica*<sup>21</sup>.

Este tipo de acciones, aunque no está expresamente reconocida en la Ley de Enjuiciamiento Civil, ha sido ampliamente reconocida por la jurisprudencia, y tiene particular incidencia en materias relativas a derechos reales<sup>22</sup> (por ejemplo, en el caso de la acción declarativa de dominio ejercitable ex artículo 348 del Código Civil en la que el propietario pretende que se le reconozca la titularidad de un bien frente a quien la pone en entredicho o pretende atribuírsela).

En palabras del Tribunal Supremo, estas acciones *no buscan, por ello, la obtención actual del cumplimiento coercitivo del derecho, sino la puesta en claro del mismo*<sup>23</sup>. En cuanto al criterio de admisibilidad de este tipo de

---

21. STC 210/1992, de 30 de noviembre que reitera lo establecido en la STC 71/1991, de 8 de abril

22. STS 785/2001, de 31 de julio (Roj: STS 6701/2001)

23. 23 STS 985/1994, de 8 de noviembre

acciones, se ha precisado que debe *darse una verdadera necesidad de tutela jurisdiccional cifrable en el interés en que los órganos judiciales pongan fin a una falta de certidumbre en torno a la relación jurídica de que se trate*<sup>24</sup>.

De este modo, se ha supeditado el ejercicio de las acciones meramente declarativas a la existencia de un interés que sea digno de tutela, i.e. el "interés legítimo", definido como *una relación material unívoca entre el sujeto y el objeto de la pretensión de suerte que, de estimarse ésta, se produzca un beneficio o la eliminación de un perjuicio que no necesariamente ha de revestir un contenido patrimonial*<sup>25</sup>.

En este sentido, el Tribunal Constitucional ha llegado a considerar que un órgano jurisdiccional que constata la ausencia de este interés legítimo puede rechazar el ejercicio de la acción meramente declarativa sin atender por ello al derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 24 de nuestra Constitución<sup>26</sup>. Esto se debe a que este derecho no puede invocarse de forma absoluta e incondicionada sino que su ejercicio requiere utilizar los cauces procesales establecidos por las normas legales de aplicación en cada orden jurisdiccional<sup>27</sup>.

Por todo ello, aunque el derecho a ejercer una acción meramente declarativa se encuentra ciertamente amparado por la Constitución, éste requiere la existencia de un interés legítimo en obtener una decisión judicial que reside en la existencia de una falta de certidumbre en torno a la relación jurídica subyacente cuya resolución pueda reportar un beneficio o eliminar un perjuicio (con indiferencia del contenido patrimonial de éstos) para la parte actora.

El Tribunal Supremo se ha hecho eco de la doctrina del Tribunal Constitucional, plasmándola en numerosas sentencias que reconocen la procedencia de las pretensiones meramente declarativas<sup>28</sup>. En cuanto a su admisibilidad, también recoge el criterio de que exista cierta inseguridad jurídica (correspondiente a la falta de certidumbre relativa a la relación jurídica que se menciona en las resoluciones del máximo intérprete de la Constitución), haciendo suyo, de igual modo, el requisito de que exista un interés legítimo en quien ejercita la acción<sup>29</sup>.

---

24. *Ibíd*

25. STC 164/2003, de 29 de septiembre, y en el mismo sentido, SSTC 65/1994 de 28 de febrero; 105/1995, de 3 de julio; 122/1998, de 15 de junio o 203/2002, de 29 de octubre

26. STC 210/1992, de 30 de septiembre

27. STC 124/2002, de 20 de mayo

28. SSTS 985/1994, de 8 de noviembre; 667/1997, de 18 de julio (Roj: STS 5158/1997) o 131/2019, de 5 de marzo (Roj: STS 708/2019), entre otras

29. SSTS 985/1994, de 8 de noviembre; 667/1997, de 18 de julio (Roj: STS 5158/1997) o 131/2019, de 5 de marzo

En resumen, el Tribunal Supremo ha subordinado la viabilidad de las acciones meramente declarativas a que *su utilización esté justificada por una necesidad de protección jurídica, o, dicho de otra forma, por el interés del actor en que se ponga en claro su derecho, al ser denegado o desconocido por el demandado*<sup>30</sup>.

Este condicionamiento no es baladí en el contexto de la litigación masiva en defensa de los derechos de consumidores contra entidades bancarias, de hecho, es muy común que se ejerzan las acciones mero declarativas con el solo objetivo de obtener una condena en costas. Algunos de los supuestos que se exponen a continuación son particularmente ilustrativos de lo anterior y muestran claramente como el uso (y abuso) de esta modalidad de tutela jurisdiccional contribuye al atasco de la justicia española.

Tal es el caso de algunas acciones meramente declarativas que se ejercitan en relación con las cláusulas que regulan el vencimiento anticipado en los contratos bancarios con consumidores. Como se verá posteriormente, el tratamiento de estas cláusulas es un ejemplo de la forma en que numerosas Audiencias Provinciales están enjuiciando demandas instrumentales para la obtención de la condena en costas.

Las cláusulas de vencimiento anticipado introducidas (mayoritariamente) en préstamos hipotecarios son aquéllas mediante las cuales el banco prestamista puede ejercer el derecho a dar por resuelto el contrato si el deudor incumple su obligación de pago en relación con las cuotas de amortización del préstamo. En su virtud, la entidad bancaria puede exigir la devolución de la totalidad de las cantidades prestadas que se le adeudan.

Esta cláusula, recoge la posibilidad que consagra el artículo 1129 del Código civil y en algunos casos, el Tribunal Supremo ha llegado a reconocer su validez siempre que se determinen claramente los supuestos que permiten al prestamista hacer uso de la facultad de vencimiento<sup>31</sup> (en aras de evitar que el vencimiento quedase al arbitrio de la entidad prestamista, en contra de lo dispuesto en el artículo 1256 del Código Civil<sup>32</sup>) y que se trate de una causa justa, entendida como *una verdadera y manifiesta dejación de las obligaciones de carácter esencial*<sup>33</sup>.

---

(Roj: STS 708/2019), entre otras

30. SSTS 64/1999, de 5 de febrero (Roj: STS 692/1999) o 661/2005, de 19 de julio (Roj: STS 4979/2005), entre otras

31. STS 506/2008, de 4 de junio (Roj: STS 2599/2008) y STS 792/2009, de 16 de diciembre (Roj: STS 8466/2009)

32. Artículo 1256 CC: La validez y el cumplimiento de los contratos no pueden dejarse al arbitrio de uno de los contratantes.

33. STS 705/2015, de 23 de diciembre (Roj: STS 5618/2015)

Sin embargo, tras la Sentencia del TJUE de 14 de marzo de 2013, considerando lo establecido en su apartado 73, los órganos jurisdiccionales españoles se vieron encargados de la misión de analizar si la facultad del profesional de vencer anticipadamente el contrato dependía de que el consumidor hubiera incumplido una obligación esencial que revistiera un carácter suficientemente grave habida cuenta de la duración y la cuantía del préstamo<sup>34</sup>.

En su sentencia de 23 de diciembre de 2015, el Tribunal Supremo resuelve finalmente sobre una acción de cesación para la defensa de los intereses colectivos de los consumidores y usuarios relativa a condiciones general de la contratación, entre las que se encontraba la cláusula de vencimiento anticipado de BBVA, desestimando los recursos interpuestos por la mencionada entidad y por Banco Popular<sup>35</sup>. En ella considera que una cláusula que permite la resolución con el incumplimiento de un solo plazo debe considerarse abusiva por no quedar el incumplimiento vinculado a los parámetros expuestos por el juzgador europeo dos años antes.

En el mismo sentido, puede citarse la sentencia de nuestro Alto Tribunal de fecha de 11 de septiembre de 2019 en la que se reiteran los criterios para la declaración de abusividad de la cláusula de vencimiento anticipado<sup>36</sup>.

En ella, se establece que, tras verificar que la cláusula cumple con los límites del artículo 693.2 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, los tribunales deben valorar si las condiciones del ejercicio de esta facultad se ajustan a los criterios de esencialidad de la obligación incumplida, de gravedad del incumplimiento en relación con la cuantía y duración del contrato así como la posibilidad real del consumidor de evitar el vencimiento (extraídos todos ellos del apartado 73 de la STJUE de 14 de marzo de 2013).

En efecto, el artículo 693.2 de la Ley de enjuiciamiento civil<sup>37</sup> prevé la facultad de vencimiento anticipado aunque las condiciones para su ejercicio han sido objeto de múltiples reformas legales.

---

34. STJUE de 14 de marzo de 2013, Aziz c. CatalunyaCaixa, asunto C-415/11, apartado 73

35. STS 705/2015, de 23 de diciembre (Roj: STS 5618/2015)

36. STS 463/2019, de 11 de septiembre (Roj: STS 2761/2019)

37. Art. 693.2 LEC: Podrá reclamarse la totalidad de lo adeudado por capital y por intereses en los términos en los que así se hubiese convenido en la escritura de constitución y consten en el asiento respectivo. Siempre que se trate de un préstamo o crédito concluido por una persona física y que esté garantizado mediante hipoteca sobre vivienda o cuya finalidad sea la adquisición de bienes inmuebles para uso residencial, se estará a lo que prescriben el artículo 24 de la Ley 5/2019, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario y, en su caso, el artículo 129 bis de la Ley Hipotecaria.

En su redacción original, esta disposición permitía vencer anticipadamente el préstamo, siempre que se hubiere convenido esta posibilidad e inscrito en el Registro de la Propiedad, en caso de impago de cualquier cuota de amortización<sup>38</sup>.

Posteriormente, en una reforma operada mediante el artículo 7 de la Ley 1/2013, de 14 de mayo, a condición de que se hubiere convenido y ello constare en la escritura de constitución, se permitía el vencimiento en caso de impago de al menos tres plazos mensuales o de un número de cuotas equivalente a un incumplimiento por un plazo de tres meses<sup>39</sup>.

En 2015, la Ley 19/2015, de 13 de julio, añadió a lo anterior el requisito de que la cláusula de vencimiento anticipada constare también inscrita en el Registro, además de la escritura de constitución<sup>40</sup>.

Finalmente, la Disposición final quinta de la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario ("LCCI") restringió la facultad de vencimiento anticipado a lo pactado (e inscrito en el Registro) entre las partes en la escritura de constitución. Sin embargo, introdujo la salvedad de que, si el préstamo o crédito había sido concluido por una persona física, prestando garantía hipotecaria sobre su vivienda (o para la adquisición de bienes inmuebles para uso residencial), se estaría a lo dispuesto en el artículo 24 de la misma ley que regula específicamente la cláusula de vencimiento anticipado<sup>41</sup>.

Dado que la Disposición transitoria primera de la LCCI establece el efecto retroactivo del artículo 24 a contratos respecto de los cuales no se haya

---

38. Art. 693.2 LEC (Texto original, Ley 1/2000, de 7 de enero, de Enjuiciamiento Civil en vigor desde el 8 de enero de 2001): Podrá reclamarse la totalidad de lo adeudado por capital y por intereses si se hubiese convenido el vencimiento total en caso de falta de pago de alguno de los plazos diferentes y este convenio constase inscrito en el Registro.

39. Art. 693.2 LEC (Modificación derivada del artículo 7 de la Ley 1/2013, de 14 de mayo, de medidas para reforzar la protección de los deudores hipotecarios, reestructuración de deuda y alquiler social, en vigor desde el 15 de mayo de 2013): Podrá reclamarse la totalidad de lo adeudado por capital y por intereses si se hubiese convenido el vencimiento total en caso de falta de pago de, al menos, tres plazos mensuales sin cumplir el deudor su obligación de pago o un número de cuotas tal que suponga que el deudor ha incumplido su obligación por un plazo, al menos, equivalente a tres meses, y este convenio constase en la escritura de constitución.

40. Art. 693.2 LEC (Modificación derivada del artículo primero de la Ley 19/2015, de 13 de julio, de medidas de reforma administrativa en el ámbito de la Administración de Justicia y del Registro Civil): Podrá reclamarse la totalidad de lo adeudado por capital y por intereses si se hubiese convenido el vencimiento total en caso de falta de pago de, al menos, tres plazos mensuales sin cumplir el deudor su obligación de pago o un número de cuotas tal que suponga que el deudor ha incumplido su obligación por un plazo, al menos, equivalente a tres meses, y este convenio constase en la escritura de constitución y en el asiento respectivo.

41. Art. 693.2 LEC (Redacción actual, derivada de la disposición final quinta de la Ley 5/2019, de 15 de marzo, reguladora de los contratos de crédito inmobiliario, en vigor desde el 16 de junio de 2019) reproducido anteriormente.

ejercido esta facultad<sup>42</sup> y que muchas de las cláusulas de vencimiento anticipado fueron introducidas en contratos con consumidores antes de la entrada en vigor de la ley, la entrada en vigor de la LCCI ha supuesto la nulidad de la mayoría de ellas por no ajustarse a los límites del artículo 693.2 de la LEC.

Lo anteriormente expuesto se ha traducido en un número considerable de demandas meramente declarativas en las que se solicita la nulidad de la cláusula de vencimiento anticipado y su expulsión del contrato. En un sorprendente número de casos, esta acción se ejercita respecto de préstamos vencidos en los que jamás se ha aplicado la cláusula ni se podría aplicar en el futuro<sup>43</sup>.

Estas prácticas ejemplifican en qué la regulación actual de la condena en costas procesales es un motor de la litigación masiva en España. En efecto, resulta evidente que en algunos casos se utiliza la cláusula de vencimiento anticipado para iniciar pleitos cuya sola finalidad es el cobro de las costas procesales, agravando así el problema del atasco de la Justicia y perjudicando el correcto funcionamiento de la Administración de Justicia. Para más inri, también se está utilizando esta técnica en relación con otras cláusulas, como la de intereses de demora, que también ha sido objeto de regulación en la LCCI<sup>44</sup>.

Sin embargo, como veremos posteriormente, el tratamiento que están dando algunos tribunales a este tipo de demandas es esperanzador en la medida en que debería tener un efecto disuasivo y aliviar en parte la inmensa carga que soportan los órganos jurisdiccionales de nuestro país.

#### 4.1.2. Fraccionamiento de demandas

La técnica del fraccionamiento o troceamiento de pretensiones en distintas demandas no reviste ninguna complejidad particular y su funcionamiento es mucho más intuitivo de lo que podría parecer.

Como bien es sabido, todo préstamo hipotecario contiene una multitud de cláusulas distintas que regulan distintos aspectos de la vida del contrato y de

---

42. Disposición adicional primera, apartado 4, de la LCCI: Para los contratos anteriores a la entrada en vigor de esta Ley en los que se incluyan cláusulas de vencimiento anticipado, será de aplicación lo previsto en el artículo 24 de esta Ley, salvo que el deudor alegara que la previsión que contiene resulta más favorable para él. Sin embargo, no será de aplicación este artículo a los contratos cuyo vencimiento anticipado se hubiera producido con anterioridad a la entrada en vigor de esta Ley, se hubiese instado o no un procedimiento de ejecución hipotecaria para hacerlo efectivo, y estuviera este suspendido o no.

43. Entre otras tantas, SAP Alicante 108/2024, de 26 de febrero (Roj: SAP A 96/2024)

44. Art. 25.1 de la LCCI que limita los intereses de demora a tres puntos porcentuales por encima del interés remuneratorio, y Art. 25.2 de LCCI que proscribire todo pacto en contra de éste límite

las obligaciones de las partes. La técnica que se expone consiste en poner una demanda por cláusula que se considera abusiva en vez de sustanciar todas las pretensiones en un único y mismo procedimiento en el que se enjuicie la validez de todas las cláusulas del préstamo<sup>45</sup>.

De igual modo, es habitual que varias de las acciones troceadas sean meramente declarativas por no haberse aplicado nunca la cláusula que quiere expulsarse del contrato.

Las pretensiones más comunes que se pueden fraccionar son las relativas a gastos hipotecarios<sup>46</sup>, a la nulidad de la comisión de apertura<sup>47</sup>, a la nulidad de la cláusula de interés de demora<sup>48</sup>, a la nulidad de la cláusula de vencimiento anticipado<sup>49</sup>, de reclamación de posiciones deudoras<sup>50</sup>, de la comisión por novación<sup>51</sup> o de la cláusula suelo<sup>52</sup>.

Pues bien, como se puede observar, en relación con un solo préstamo, mediante el fraccionamiento de pretensiones, un consumidor podría interponer al menos siete demandas distintas, en muchos casos incluso más.

Sin duda no puede criticarse que haga uso de su derecho a que se expulsen del contrato las cláusulas abusivas, pero, sin embargo, es completamente reprochable este comportamiento que multiplica por siete la necesidad de recursos de la Administración de justicia y ralentiza muy considerablemente su funcionamiento.

---

45. VILA CHIRINOS, A. (2024, 18 de marzo). El atasco provocado en los juzgados de condiciones generales de la contratación, las costas y posibles soluciones. Diario LA LEY, Nº 10468, Sección Tribuna, 18 de Marzo de 2024, LA LEY

46. Cláusula que atribuye al prestatario la obligación de pagar la totalidad de los gastos de notaría, de registro, de gestoría y de tasación que fue declarada nula por la STS 35/2021, de 27 de enero (Roj: STS 61/2021) por la que los bancos deben devolver al consumidor la totalidad de los gastos de registro, gestoría y tasación así como la mitad de los gastos de notario

47. Comisión que se cobra al principio de la vida del préstamo sobre la que sigue habiendo hoy en día abundantes pronunciamientos, or ejemplo, la STS 816/2023, de 29 de mayo (Roj: STS 2131/2023)

48. Cláusula que regula el interés aplicado a las obligaciones vencidas incumplidas que no puede situarse por encima de los tres puntos porcentuales superiores al interés remuneratorio en virtud del artículo 25 de la LCCI y sobre la que se pronunció, por ejemplo, la STS 265/2015, de 22 de abril (Roj: STS 1723/2015)

49. Permíte reclamar la devolución íntegra del préstamo si se produce un incumplimiento suficientemente grave

50. Cláusula que compensa al banco por las gestiones que tiene que llevar a cabo para reclamar deudas impagadas por los clientes, ha sido declarada abusiva cuando su aplicación es automática y no obedece a concretas actuaciones de la entidad bancaria, como se desprende de la STS 566/2019, de 25 de octubre (Roj: STS 566/2019)

51. Cláusula de análoga naturaleza a la de apertura que corresponde a un cobro por las gestiones efectuadas para realizar una novación del préstamo

52. Declarada nula por la STS 241/2013, de 9 de mayo (Roj: STS 1916/2013)

## 4.2. Los pronunciamientos del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y su impacto en la jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre condena en costas

En sus pronunciamientos jurisprudenciales de los últimos años, el Tribunal Supremo ha invocado sistemáticamente el principio de efectividad del Derecho de la Unión Europea para resolver los recursos de casación que se han planteado en relación con las problemáticas ya expuestas. Además, este *leitmotiv* argumental parece ser entonado por la Sala de lo Civil en relación con problemáticas jurídicas muy distintas entre sí, como son, por ejemplo, la condena en costas en el caso de que se plantee una seria duda de derecho<sup>53</sup> y la condena en costas cuando ha existido un fraccionamiento en varias demandas de las pretensiones relativas a un mismo contrato<sup>54</sup>. Dada la relevancia que ha adquirido este principio creado por los pronunciamientos del Tribunal de Justicia de la Unión Europea (y, anteriormente, por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas) a la hora de entender la condena en costas en los procedimientos de litigación masiva, y particularmente en aquéllos relativos a cláusulas abusivas en contratos bancarios con consumidores, deberá determinarse en primer lugar su extensión y contenido para analizarse posteriormente su innegable impacto en la jurisprudencia nacional sobre condena en costas.

### 4.2.1. La jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea como elemento central de la *ratio decidendi* del Tribunal Supremo

La pertenencia de España a la Unión Europea ha supuesto la necesidad de llevar a cabo una integración del ordenamiento jurídico propio de la Unión con el ordenamiento jurídico español. Esta se ha llevado a cabo con el apoyo de principios de creación jurisprudencial que el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas ha acuñado en célebres sentencias que ya son indisociables del principio general del Derecho de la UE que recogen. Es el caso, por ejemplo, de la sentencia *Costa c. ENEL* de 15 de julio de 1964<sup>55</sup> inseparable del principio de primacía del Derecho de la Unión, o, de igual modo, de la sentencia *van Gend* en Loos de 5 de febrero de 1963<sup>56</sup> que consagró el principio de efecto directo. Ambas preceden al principio de efectividad que recogió el juzgador europeo en la llamada sentencia *Rewe I* con fecha de 16 de diciembre de 1976<sup>57</sup>.

---

53. STS 472/2020 de 17 de septiembre (Roj: STS 2838/2020)

54. STS 842/2024 de 10 de junio (Roj: STS 3081/2024)

55. STJCE de 15 de julio de 1964, Flaminio Costa c. Enel, asunto C-6/64

56. STJCE de 5 de febrero de 1963, NV Algemene Transport- en Expeditie Onderneming van Gend & Loos c. Administración fiscal holandesa, asunto C-26/62

57. STJCE de 16 de diciembre de 1976, Rewe-Zentralfinanz y Rewe-Zentral c. Cámara de Agricultura del Estado

Esta resolución es absolutamente fundamental para comprender la jurisprudencia del Tribunal Supremo por recabar el principios tan trascendentales como el de autonomía procesal de los Estados miembros, el principio de equivalencia y el ya mencionado principio de efectividad<sup>58</sup>.

En su apartado quinto, señala que, en virtud del principio de autonomía procesal, y a falta de normativa comunitaria en la materia, corresponde al ordenamiento jurídico interno de cada Estado miembro designar los órganos jurisdiccionales competentes y regular las modalidades procesales de los recursos en vía jurisdiccional que hayan de procurar la salvaguarda de los derechos que en favor de los justiciables genera el efecto directo del Derecho comunitario.<sup>59</sup> Sin embargo, en el mismo apartado quinto, el juzgador europeo establece dos límites al enunciado principio de autonomía procesal<sup>60</sup>.

En primer lugar, considera necesario que las modalidades procesales nacionales permitan ejercer los derechos de los que gozan los justiciables en virtud del efecto directo del Derecho comunitario de una forma no menos favorable que la establecida para recursos parecidos de naturaleza interna (lo que conforma el principio de equivalencia).

En segundo lugar, impide que las mencionadas modalidades procesales estén articuladas de tal forma que el ejercicio de los derechos conferidos por el derecho europeo sea imposible o excesivamente difícil en la práctica y encarga a los órganos jurisdiccionales nacionales la obligación de proteger este ejercicio (lo que conforma el principio de efectividad)<sup>61</sup>.

Aunque estos dos principios son esenciales para entender la doctrina del Tribunal Supremo en lo que concierne la condena en costas en litigios en defensa de consumidores frente a entidades bancarias, es imposible analizarla sin tener en cuenta el principio de no vinculación de las cláusulas abusivas que ilustra perfectamente la sentencia de la Gran Sala del TJUE de 21 de diciembre de 2016<sup>62</sup>.

---

federado de Sarre, asunto C-33/76

58. UGARTEMENDIA ECEIZABARRENA, J.I. & BENGOTXEA CABALLERO, J. (2014). Breves apuntes sobre las sentencias básicas del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. *Teoría y Realidad Constitucional*, 33, 443-480. <https://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4724079>

59. STJCE de 16 de diciembre de 1976, Rewe-Zentralfinanz y Rewe-Zentral c. Cámara de Agricultura del Estado federado de Sarre, asunto C-33/76, apartado 5

60. MARTÍN FUSTER J.M. (2021). La protección del consumidor en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional: la apreciación de oficio de la nulidad y la flexibilización de los principios procesales. *Actualidad Civil*, Nº 10, Sección Protección de los consumidores / A fondo, Octubre-2021, Wolters Kluwer (LA LEY 10322/2021)

61. *Ibíd*

62. STJUE de 21 de diciembre de 2016, Gutiérrez Naranjo et al., asuntos acumulados C-154/15, C-307/15 y C-308/15

Este principio se deduce de lo dispuesto en el artículo 6, apartado 1, de la Directiva 93/13/CEE<sup>63</sup> y, en su virtud, se considera que una cláusula abusiva nunca ha existido por lo que no puede tener efecto jurídico alguno frente al consumidor<sup>64</sup> como se desprende, por ejemplo, del apartado 57 de la sentencia del TJUE de 30 de mayo de 2013<sup>65</sup>, que establece la obligación de los jueces nacionales de dejar sin aplicación una cláusula abusiva de tal forma que ésta no produzca efectos vinculantes para el consumidor.

También proscribiremos que el juez nacional modifique la cláusula en lugar de expulsarla y considera que el contrato, en principio, deberá subsistir más allá de la supresión de la cláusula abusiva en la medida en que tal persistencia sea posible de acuerdo con lo dispuesto en el derecho interno<sup>66</sup>. Además, los órganos jurisdiccionales nacionales deberán extraer las consecuencias que el derecho nacional apareje al carácter abusivo de la cláusula de manera que el consumidor no quede vinculado por ella<sup>67</sup>.

Definidos estos principios que constituyen el punto de partida del razonamiento del Tribunal Supremo, procede analizar la forma en que nuestro Alto Tribunal los ha aplicado en sus resoluciones relativas a la condena en costas en el marco de la litigación masiva en defensa de consumidores contra entidades bancarias.

#### **4.2.2. La jurisprudencia del Tribunal Supremo sobre la condena en costas en la litigación en defensa de consumidores**

Como ya se ha anunciado anteriormente, la jurisprudencia de nuestro Alto Tribunal sobre la condena en costas procesales en la litigación en masa se inspira marcadamente de pronunciamientos del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

---

63. Art. 6.1 de la Directiva 93/13/CEE del Consejo, de 5 de abril de 1993, sobre las cláusulas abusivas en los contratos celebrados con consumidores: Los Estados miembros establecerán que no vincularán al consumidor, en las condiciones estipuladas por sus derechos nacionales, las cláusulas abusivas que figuren en un contrato celebrado entre éste y un profesional y dispondrán que el contrato siga siendo obligatorio para las partes en los mismos términos, si éste puede subsistir sin las cláusulas abusivas

64. ARIAS RODRÍGUEZ, J.M. (2017). Sobre la Sentencia del Tribunal de Justicia de 21 de diciembre de 2016. Actualidad Civil, Nº2, Sección Protección de los consumidores / Estudio de jurisprudencia, Febrero 2017, Wolters Kluwer (LA LEY 1185/2017)

65. STJUE de 30 de mayo de 2015, Dirk Frederik Asbeek Brusse y Katarina de Man Garabito contra Jahani BV., asunto C-488/11, apartado 57

66. En el mismo sentido, entre otras, STJUE de 14 de junio de 2012, Banco Español de Crédito, S.A. c. Joaquín Calderón Camino, asunto C-618/10, apartado 65

67. STJUE de 21 de febrero de 2013, Banif Plus Bank Zrt c. Csipai, asunto C-472/11, apartado 27, que a su vez cita la STJUE de 6 de octubre de 2009, Asturcom Telecomunicaciones SL c. Cristina Rodríguez Nogueira, asunto C-40/08, apartado 59. En el mismo sentido, ver STJUE de 30 de mayo de 2013, Erika Jörös c. Aegon Magyarországi Hitel Zrt., asunto C-397/11, apartado 41

Es absolutamente esencial, a la hora de entender el posicionamiento del Tribunal Supremo sobre esta materia, analizar su sentencia 419/2017 de 4 de julio<sup>68</sup> en la que acoge lo expuesto en la sentencia del TJUE *Gutiérrez Naranjo*<sup>69</sup>.

En efecto, en esta sentencia el Tribunal Supremo remodela el llamado principio de vencimiento atenuado o corregido<sup>70</sup>. En efecto, la regulación que hace el artículo 394 de la condena en costas en primera instancia incluye un elemento objetivo –el beneficiario de la condena en costas será el litigante vencedor– pero también establece dos correcciones que corresponden a criterios subjetivos.

La primera, cuando ha existido una seria duda de hecho o derecho (debiendo tenerse en cuenta la jurisprudencia recaída en asuntos similares, tal y como establece el párrafo segundo del apartado primero del artículo 394 de la LEC<sup>71</sup>), es la que se ve apartada, estableciendo un régimen puramente objetivo en cuanto a la condena en costas cuando la parte vencedora es un consumidor amparado por el contenido de la Directiva 93/13/CEE.

El Tribunal Supremo reconoce la existencia de serias dudas de derecho en relación con los efectos restitutorios derivados de la nulidad de la cláusula suelo hasta lo resuelto por el TJUE en su sentencia *Gutiérrez Naranjo*. Sin embargo, no aplica la salvedad al criterio objetivo de vencimiento que establece la LEC (a diferencia de lo que hace en su sentencia 123/2017, de 24 de febrero<sup>72</sup>) explicando que de aplicarse, se obligaría al consumidor a pagar íntegramente los costes de su defensa y representación en el litigio.

A ojos del Tribunal Supremo, esto podría ser contrario al principio de no vinculación que exige que se restablezca la situación de hecho y derecho que se daría de no haber existido la cláusula abusiva y también afectaría al principio de efectividad por disuadir a los consumidores de ejercer los derechos que el Derecho comunitario les confiere en virtud del efecto directo.

Por ello, determina que siempre que exista estimación de las pretensiones del demandante consumidor, deberán imponerse las costas a la entidad

---

68. STS 419/2017, de 4 de julio (Roj: STS 2501/2017)

69. STJUE de 21 de diciembre de 2016, *Gutiérrez Naranjo et al.*, asuntos acumulados C-154/15, C-307/15 y C-308/15

70. FUENTES DEVESA, R. (2021). ¿Se aplica el art 394 LEC en los litigios con consumidores? Comentario a la STS nº 35/2021, de 27 de enero. LA LEY mercantil, Nº 78, Sección CONSUMO / Opinión Legal, Marzo 2021, Wolters Kluwer

71. Art. 394.1 LEC, párrafo segundo: Para apreciar, a efectos de condena en costas, que el caso era jurídicamente dudoso se tendrá en cuenta la jurisprudencia recaída en casos similares

72. STS 123/2017, de 24 de febrero (Roj: STS 477/2017)

demandada, y ello con independencia de que la LEC introduzca una salvedad a su favor.

Además de haber extendido esta jurisprudencia al caso en el que el consumidor ve parcialmente estimadas sus pretensiones (aplicando el criterio de vencimiento a una parte que no ha vencido, o el criterio subjetivo de temeridad a una parte que no necesariamente ha adoptado un comportamiento que se enmarque dentro de este concepto), el Tribunal Supremo ha utilizado su razonamiento extraído de la sentencia *Gutiérrez Naranjo* para rechazar que se exceptúe la condena en costas en el caso de fraccionamiento de demandas<sup>73</sup>.

A través de esta resolución, que es ciertamente sorprendente, el Tribunal Supremo parece bendecir un abuso procesal con tal de no vulnerar los principios de efectividad del Derecho europeo y el principio de no vinculación.

En realidad, esta resolución es coherente con lo que se estableció en la citada sentencia 419/2017, de 4 de julio, que desnudó por primera vez el artículo 394 de la LEC de sus criterios subjetivos para la imposición de costas, comenzando un camino hacia la condena automática cuando existe vencimiento de un consumidor frente a una entidad bancaria.

Esto es claramente problemático.

Cierto es, y la sentencia 419/2017, de 4 de julio, así lo recoge, que el principio de no vinculación exige que la cláusula abusiva no produzca ningún efecto respecto del consumidor. También es cierto que es debatible si éstos "efectos" tienen que ver con el equilibrio económico del contrato, la relación concreta entre las partes, o se deben entender de forma mucho más general, como hace nuestro Alto Tribunal incluyendo los gastos en los que se incurre para litigar.

Sin embargo, la consecuencia no prevista de la aplicación de este criterio reside en que en su virtud se extiende al consumidor, es decir, a la defensa letrada del consumidor, un cheque en blanco mediante el cual puede cometer todo tipo de abusos procesales sin que éstos tengan ningún impacto en la condena en costas.

---

73. STS 842/2024, de 10 de junio (Roj: STS 3081/2024) con cita a las SSTS 743/2022, de 2 de noviembre (Roj: STS 3933/2022); 784/2022, de 16 de noviembre (Roj: STS 4231/2022) y 1020/2022 de 22 de diciembre (Roj: STS 4855/2022)

Si solo subsiste el criterio objetivo (por la expulsión que ha realizado la jurisprudencia de las correcciones subjetivas cuando litigan consumidores), entonces el único criterio relevante es el vencimiento, sin que influya el comportamiento de la parte vencedora. Es decir: el fin justifica los medios.

Este criterio incentiva la contribución al colapso del servicio público de justicia mediante la interposición de demandas instrumentales para la obtención de la condena en costas.

En contra del criterio único de vencimiento ya se había posicionado el voto particular discrepante de los magistrados José Antonio Seijas Quintana, Ignacio Sancho Gargallo y Eduardo Baena Ruiz<sup>74</sup>.

En él, se menciona que la propia sentencia Gutiérrez Naranjo admite que la protección del consumidor no es absoluta, tiene unos límites. La excepción al principio de vencimiento consistente en la constatación de serias dudas de hecho o de derecho no pone en entredicho el principio de efectividad a ojos de los magistrados firmantes. Esto se debe a que dicho criterio subjetivo se concibe como una facultad discrecional del tribunal que debe ser suficientemente motivada y que, por lo tanto, la vulneración del principio de efectividad no residiría en la existencia de una excepción al principio de vencimiento, sino a su aplicación frívola y arbitraria.

Consideran que una aplicación más restrictiva de esta facultad discrecional cuando se vean afectados consumidores salvaguardaría el principio de efectividad y que, por lo tanto, no habría ninguna necesidad de excluir el criterio subjetivo de seria duda de hecho o derecho de forma automática cuando la parte actora es un consumidor que ejerce una acción declarativa de nulidad de una cláusula abusiva.

Conservar un ápice del criterio subjetivo en la condena en costas habría permitido en la actualidad, poder apreciar que existe abuso procesal cuando se interponen múltiples demandas y que, aunque procede la condena en costas en el primero de los pleitos para respetar los principios de no vinculación y de efectividad, no es razonable imponer las costas en todos y cada uno de los pleitos se han instado con esa única finalidad.

Es por ejemplo el razonamiento que han adoptado algunas Audiencias Provinciales en relación con el fraccionamiento o troceamiento de pretensiones, en las que, los reproches a las tácticas que emplean ciertos

---

74. STS 419/2017, de 4 de julio (Roj: 2501/2017) – Voto particular

actores para obtener las costas sorprenden por una contundencia que merece ser reproducida a continuación<sup>75</sup>:

*"9. Y así ha de ser, efectivamente, en condiciones normales; esto es, cuando el consumidor interpone una demanda en legítima defensa de sus intereses económicos para solicitar la restitución de cantidades indebidamente abonadas por aplicación de una cláusula abusiva predispuesta unilateralmente por el banco prestamista. Pero no encuentra aplicación dicha doctrina cuando el proceso se inicia de mala fe y en abuso de derecho, persiguiendo no la restitución de cantidades sino únicamente la declaración de nulidad de una o varias cláusulas hipotecarias- redactadas unilateralmente por el banco en forma estandarizada- con la finalidad exclusiva y espuria de obtenerla condena en costas del banco demandado.*

*10. No hay lesión del principio de efectividad de los derechos del consumidor cuando el único fin del proceso iniciado es la condena en costas, pues, como hemos dicho ya, es preciso evitar que la condena en costas constituya el único o principal fin del proceso."*

Este tipo de resolución es claramente esperanzadora dado que, a través de la apreciación de la existencia de un abuso procesal, desincentiva el fraccionamiento de pretensiones en distintas demandas con la finalidad de cobrar las costas.

Se trata exactamente de lo que expone la sentencia que se reproduce también:

*"Esta Sala viene resolviendo la controversia objeto de recurso, en el sentido de considerar que la conducta de la actora es de aquellas que contribuye a aumentar la litigiosidad de manera innecesaria, generando unos recursos que podían ser evitados. En un contexto de litigiosidad masiva, acerca de la nulidad de las cláusulas existentes en un préstamo hipotecario, la conducta de la actora contribuye a incrementarla, generando unos gastos e invirtiendo unos recursos perfectamente eludibles. Máxime cuando no hay razón objetiva para atisbar un interés legítimo en el justiciable, que puede en un único procedimiento obtener la tutela judicial de sus intereses.*

*Ahora bien, dicho planteamiento parte del hecho de que la actora mediante el previo procedimiento ya ha obtenido una sentencia favorable, con imposición*

---

75. SAP Tarragona (Sección 1ª) 653/2021, de 6 de octubre (Roj: SAP T 1608/2021) y en el mismo sentido, SAP Salamanca (Sección 1ª) 396/2021, de 10 de junio (Roj: SAP SA 470/2021); SAP Salamanca (Sección 1ª) 267/2021, de 21 de abril (Roj: SAP SA 309/2021) o SAP Alicante (Sección 8ª) 130/2024, de 8 de marzo (Roj: SAP A 236/2024)

*de las costas a la parte demandada. Mediante lo que se acaba de exponer, se evita la situación de abuso que supone el obtener sucesivas imposiciones de costas en una conducta cuyo interés es ajeno al interés del justiciable. En suma, la regla del principio del vencimiento en materia de costas cede ante una conducta determinante de abuso procesal.*<sup>76</sup>

En esta línea, también es especialmente positiva la posición de la jurisprudencia menor respecto de las demandas relativas a la cláusula de vencimiento anticipado de contratos extinguidos en los que la cláusula nunca ha sido aplicada ni podrá serlo.

Han apreciado la falta de interés legítimo de estas demandas un gran número de Audiencias Provinciales<sup>77</sup>, y por consiguiente, han rechazado la imposición de costas a la parte demandada.

Desestimar este tipo de pretensiones, y neutralizar la desvirtuación del proceso civil en aras de la obtención de la condena en costas contribuye a reducir el atasco en los juzgados. En efecto, cuando resulte imposible lucrarse a costa del colapso de la Administración de justicia de nuestro país porque los tribunales no permitan este tipo de abusos procesales, entonces desaparecerán este tipo de demandas. Hasta entonces, resulta evidente que el Poder Judicial deberá seguir soportándolas. Mientras permita una instrumentalización del procedimiento civil para la obtención de costas, seguirá alimentando la peor cara de la litigación en defensa de consumidores y por consiguiente el atasco de la justicia.

---

76. SAP Asturias (Sección 1ª) 1794/2020, de 21 de octubre (Roj: SAP O 4174/2020)

77. Entre otras tantas, SAP Alicante 108/2024, de 26 de febrero (Roj: SAP A 96/2024)

## 5. EL PROYECTO DE LEY ORGÁNICA DE EFICIENCIA DEL SERVICIO PÚBLICO DE JUSTICIA Y DE ACCIONES COLECTIVAS PARA LA PROTECCIÓN Y DEFENSA DE LOS DERECHOS E INTERESES DE LOS CONSUMIDORES Y USUARIOS Y EL CONCEPTO DE ABUSO DEL SERVICIO PÚBLICO DE JUSTICIA

El 22 de marzo de este año se ha iniciado la tramitación parlamentaria del Proyecto de Ley Orgánica de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia y de acciones colectivas para la protección y defensa de los derechos e intereses de los consumidores y usuarios<sup>78</sup>.

Su exposición de motivos comparte una serie de diagnósticos que se han podido efectuar en este análisis, particularmente al inicio de su Exposición II del Proyecto en el que, aunque se hace referencia a *insuficiencias estructurales*, así como a un *déficit de recursos*, no se achaca el atasco de la Administración de justicia a estos dos factores, sino que se reconoce que *no parece que esta sea la causa principal de nuestros problemas crónicos, derivados más bien de la escasa eficiencia de las soluciones que sucesivamente se han ido implantando para reforzar la Administración de Justicia como servicio público*.

En efecto, resulta inverosímil que el aumento de los recursos o la creación de juzgados especializados adicionales pudiera remediar la situación actual de la justicia español. Como ya se ha avanzado, el atasco de los juzgados está íntimamente ligado a comportamientos que perjudican el buen funcionamiento de la justicia, imputables tanto a algunos demandantes como a algunas demandadas.

Para remediar a los problemas crónicos del sistema, el Proyecto introduce una batería de medidas que afectan al ámbito civil y mercantil, entre las cuales han sido especialmente comentadas las relativas al uso de los métodos alternativos de resolución de controversias.

---

78. Boletín Oficial de las Cortes Generales, 22 de marzo de 2024, Número 16-1, pág. 1, 121/000016, Proyecto de Ley Orgánica de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia y de acciones colectivas para la protección y defensa de los derechos e intereses de los consumidores y usuarios

Sin embargo, resulta evidente que esta reforma supone un cambio radical del régimen vigente en materia de imposición de costas, lo cual es profundamente relevante a efectos de este análisis.

En este sentido, la implementación de un nuevo criterio rector del pronunciamiento sobre costas y de la práctica de su tasación –el llamado concepto de “abuso del servicio público de justicia”– podría aportar una solución al problema endémico de la litigación masiva en España. Por ello, el Proyecto supone una oportunidad sin precedentes para desincentivar las prácticas que engrosan el atasco de los juzgados.

Resulta innegable que tanto el fraccionamiento de demandas como la interposición de demandas mero declarativas sin un interés legítimo (por ejemplo, cuando el préstamo se encuentra cancelado y la cláusula nunca ha sido aplicada) suponen claros abusos del servicio público de justicia.

En efecto, su sustanciación supone un gasto de recursos de la Administración de justicia que es absolutamente innecesario y que podría destinarse a cuestiones mucho más útiles.

Sin embargo, la definición del concepto de abuso del servicio público de justicia no se efectúa en detalle en la propia ley, sino que se deja en manos de los jueces y tribunales por tratarse de un concepto jurídico indeterminado<sup>79</sup>.

Acudiendo a la exposición de motivos del Proyecto, podemos encontrar ciertas indicaciones de lo que constituiría un abuso del servicio público de justicia.

Entre ellas, se encuentra el hecho de haber acudido a los tribunales cuando podría haberse llegado a un acuerdo por tratarse de una materia ya resuelta con anterioridad (por ejemplo las cláusulas abusivas<sup>80</sup>). También, la exposición de motivos menciona los casos en los que las pretensiones *carezcan notoriamente de toda justificación impactando en la sostenibilidad del sistema*. Sin embargo, sobre este extremo, como para todo concepto jurídico indeterminado que la ley no se molesta en determinar, es imposible saber si el fraccionamiento de demandas, o las demandas meramente declarativas sin ningún interés legítimo, entrarían en esta categoría.

---

79. ACHÓN BRUÑÉN, M.J. (2023, 30 de enero). Problemas que va a suscitar la nueva regulación de las costas procesales prevista en la futura ley de medidas de eficiencia procesal. Diario La Ley, N° 10218, Sección Tribuna, 30 de Enero de 2023, LA LEY

80. *Ibíd*

Dadas las últimas resoluciones del Tribunal Supremo en materia de costas<sup>81</sup>, uno puede aventurarse a especular que, a menos que la ley explícitamente incluya estos supuestos, nuestro Alto Tribunal rechazará considerarlos como parte de este concepto jurídico indeterminado, favoreciendo el principio de efectividad y no vinculación.

Es difícilmente entendible que a la hora de implementar un cambio tan radical en la manera de concebir las costas en España, y teniendo en cuenta el impacto que tiene esta figura sobre la litigación en masa, el legislador no haga el esfuerzo de incluir ejemplos, explicar con cierto detalle qué se considera un abuso y señale prácticas que han sido una de las causas del atasco de la justicia, como se indica en este análisis. Dada la gravedad del problema, un concepto jurídico indeterminado y una remisión a lo que digan Sus Señorías es más que insuficiente y puede implicar perder la oportunidad de expulsar ciertas prácticas de nuestra cultura de la litigación.

---

81. STS 842/2024, de 10 de junio (Roj: STS 3081/2024)

## 6. CONCLUSIONES

A pesar de la vehemencia con la que en este análisis se han criticado algunas prácticas que emplean las partes actoras en procedimientos de declaración de abusividad de cláusulas predispuestas en contratos bancarios con consumidores, esto no debe interpretarse como un posicionamiento en contra de la llamada "industria" de la litigación masiva.

Como se ha mencionado en la introducción, la principal razón de ser de la litigación masiva es la cantidad de cláusulas abusivas que se encuentran en contratos bancarios con consumidores y que merecen ser expulsadas: basta con constatar la cantidad de estimaciones de este tipo de pretensiones para verse forzado a admitirlo.

Sin embargo, escondido entre el uso legítimo de las acciones de las que disponen los consumidores para hacer valer sus derechos, cosa absolutamente deseable en todo Estado de Derecho, existen numerosos abusos perpetrados por una minoría de actores.

Aunque podría parecer que las principales perjudicadas por esta circunstancia son las entidades bancarias que se ven forzadas a pagar condenas en costas artificialmente provocadas y obtenidas, no conviene engañarse: quienes sufren estos abusos no son los bancos, sino todas las partes procesales que acuden a la Administración de justicia y los profesionales que la conforman.

En la medida en que estas prácticas contribuyen al atasco de la justicia, sus efectos negativos se extienden a todos los consumidores que ven, por ello, como su procedimiento se eterniza. El abuso procesal de unos pocos dificulta el uso de un derecho legítimo de muchos. Por ello, es absolutamente primordial frenar este tipo de prácticas.

Sin embargo, las circunstancias actuales parecen demostrar que el legislador y nuestro Alto Tribunal no comparten esta urgencia.

El Proyecto de Ley Orgánica omite cualquier mención a la instrumentalización del proceso civil para obtener las costas procesales, cuando se trata de una instancia evidente de abuso de los recursos del servicio público de justicia. De este modo, se desaprovecha la oportunidad de poner fin a prácticas que han contaminado durante años la litigación en masa.

El hecho de que el Tribunal Supremo haya bendecido el fraccionamiento de pretensiones no es buena noticia. Esta circunstancia inevitablemente tendrá un *efecto llamada* que suponga un repunte de este tipo de prácticas. Al fin y al cabo, ¿quién en su sano juicio interpondrá una sola demanda cuando nuestro Alto Tribunal le permite cobrar múltiples veces las costas?

A nuestro juicio, el primer paso para solucionar el problema del atasco de la justicia es evitar la creación de pleitos vacíos de contenido con el fin instrumental de obtener condenas en costas. Los escasos recursos de la Administración de justicia deben destinarse a que toda persona que tenga un verdadero interés legítimo en recabar la tutela judicial pueda acceder a ella en plazos razonables.

Este objetivo puede alcanzarse de muchas formas: una reforma acertada de la ley, un cambio en la jurisprudencia del Tribunal Supremo, pero quizás sea el momento de comenzar una reflexión colectiva en la abogacía española.

¿Acaso colaborar con la Administración de justicia no es un deber deontológico de esta profesión?

¿Podría alegarse que, por ende, contribuir a su colapso y degradación es contrario a los códigos que rigen el ejercicio de la abogacía?

¿Debe primar el deber de lealtad hacia el cliente? O, dicho de otro modo, ¿debemos contribuir a empeorar el estado de nuestro sistema de justicia con tal de defender a ultranza los intereses de nuestro cliente a través de la obtención de la mayor cantidad posible en concepto de costas?

La situación crítica del orden civil requiere que se inicie esta reflexión, que puede culminar en una reforma legislativa, en un cambio de jurisprudencia o, simplemente, en un consenso sobre una mejora de las prácticas en la litigación en masa. Lo que no se puede negar es que la situación actual no es sostenible.

## 7. BIBLIOGRAFÍA

### 7.1. Obras citadas

GASCÓN INCHAUSTI, F. (2024). Diez años (o más) en busca de una solución a la litigación en masa. *La ley mercantil*, nº 113 (mayo), 2024.

GÓMEZ RODRÍGUEZ, A. (2013, 29 de abril). *Costas Procesales*. *Diario La Ley*, Nº 8072, Sección Doctrina, 29 de Abril de 2013, Año XXXIV, Ref. D-158, Editorial LA LEY

FUENTES DEVESA, R. (2021). ¿Se aplica el art 394 LEC en los litigios con consumidores? Comentario a la STS nº 35/2021, de 27 de enero. *LA LEY mercantil*, Nº 78, Sección CONSUMO / Opinión Legal, Marzo 2021, Wolters Kluwer

VILA CHIRINOS, A. (2024, 18 de marzo). El atasco provocado en los juzgados de condiciones generales de la contratación, las costas y posibles soluciones. *Diario LA LEY*, Nº 10468, Sección Tribuna, 18 de Marzo de 2024, LA LEY

UGARTEMENDIA ECEIZABARRENA, J.I. & BENGOETXEA CABALLERO, J. (2014). Breves apuntes sobre las sentencias básicas del Tribunal de Justicia de la Unión Europea. *Teoría y Realidad Constitucional*, 33, 443-480.  
[dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4724079](http://dialnet.unirioja.es/servlet/articulo?codigo=4724079)

MARTÍN FUSTER J.M. (2021). La protección del consumidor en la jurisprudencia del Tribunal Constitucional: la apreciación de oficio de la nulidad y la flexibilización de los principios procesales. *Actualidad Civil*, Nº 10, Sección Protección de los consumidores / A fondo, Octubre- Octubre 2021, Wolters Kluwer

ARIAS RODRÍGUEZ, J.M. (2017). Sobre la Sentencia del Tribunal de Justicia de 21 de diciembre de 2016. *Actualidad Civil*, Nº 2, Sección Protección de los consumidores / Estudio de jurisprudencia, Febrero 2017, Wolters Kluwer (LA LEY 1185/2017)

ACHÓN BRUÑÉN, M.J. (2023, 30 de enero). Problemas que va a suscitar la nueva regulación de las costas procesales prevista en la futura ley de medidas de eficiencia procesal. *Diario La Ley*, Nº 10218, Sección Tribuna, 30 de Enero de 2023, LA LEY

CUBILLO LÓPEZ, I.J. (2022) Las costas en los litigios de cláusulas abusivas: jurisprudencia reciente y principio de efectividad del Derecho de la Unión Europea. *Práctica de Tribunales, N° 154, Sección Tribuna Libre, Enero-Febrero 2022, Wolters Kluwer*

GONZÁLEZ GARCÍA, S. (2018). La proposición de modificación del art. 394 LEC del vencimiento objetivo a la temeridad: un análisis crítico a la vista de la propuesta de Directiva sobre normas mínimas comunes en el proceso civil y el Derecho comparado. *Práctica de Tribunales, N° 134, Septiembre-October 2018, Wolters Kluwer*

BONACHERA VILLEGAS, R. (2021). La condena en costas a favor del consumidor. *Práctica de Tribunales, N° 148, Sección Tribuna Libre, Enero-Enero 2021, Wolters Kluwer*

MERINO JARA, I. Principio de efectividad: algunos ejemplos. *Revista Forum Fiscal, N° 293, Sección Actualidad fiscal, CISS*

QUESADA LÓPEZ, P.M. (2022). La delicada compatibilidad con el Derecho europeo de la condena en costas en supuestos de satisfacción extraprocesal en materia de consumidores. *La Ley Unión Europea, N° 108, Noviembre 2022, LA LEY*

DAMIÁN MORENO, J. (2022). El valor de las ficciones como garantía del principio de efectividad: consideraciones en torno a la situación creada por la sentencia del TJUE de 17 de mayo de 2022 (1). *Diario La Ley, N° 10174, Sección Tribuna, 21 de Noviembre de 2022, LA LEY*

BUENOSVINOS GONZÁLEZ, H. (2020). La condena de costas procesales y la tasación de costas. *Estrategias procesales y defensa del consumidor frente a las entidades financieras*, edición nº 1, BOSCH, 2020.

MARTÍNEZ GARCÍA, A. & CREMADES LÓPEZ DE TERUEL, F. & DEL MILAGRO ROMERO PÉREZ, M. & CASTILLO MARTÍNEZ, C.C. (2013). La tasación de costas en la primera instancia del proceso civil de acuerdo con los recientes criterios de valoración del Tribunal Supremo. *Diario La Ley, N° 8100, Sección Doctrina, 7 de Junio de 2013, Año XXXIV, Ref. D- 215, Editorial LA LEY*

## 7.2. Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea

STJUE de 13 de julio de 2023, *Cajasur Banco, S.A.*, asunto C-35/22

STJUE de 14 de marzo de 2013, *Aziz c. CatalunyaCaixa*, asunto C- 415/11, apartado 73

STJCE de 15 de julio de 1964, *Flaminio Costa c. Enel*, asunto C-6/64

STJCE de 5 de febrero de 1963, *NV Algemene Transport- en Expeditie Onderneming van Gend & Loos c. Administración fiscal holandesa*, asunto C-26/62

STJCE de 16 de diciembre de 1976, *Rewe-Zentralfinanz y Rewe-Zentral c. Cámara de Agricultura del Estado federado de Sarre*, asunto C-33/76

STJCE de 16 de diciembre de 1976, *Rewe-Zentralfinanz y Rewe-Zentral c. Cámara de Agricultura del Estado federado de Sarre*, asunto C-33/76, apartado 5

STJUE de 21 de diciembre de 2016, *Gutiérrez Naranjo et al.*, asuntos acumulados C-154/15, C-307/15 y C-308/15

STJUE de 30 de mayo de 2015, *Dirk Frederik Asbeek Brusse y Katarina de Man Garabito contra Jahani BV.*, asunto C-488/11, apartado 57

STJUE de 14 de junio de 2012, *Banco Español de Crédito, S.A. c. Joaquín Calderón Camino*, asunto C-618/10, apartado 65

STJUE de 21 de febrero de 2013, *Banif Plus Bank Zrt c. Csipai*, asunto C-472/11, apartado 27

STJUE de 6 de octubre de 2009, *Asturcom Telecomunicaciones SL c. Cristina Rodríguez Nogueira*, asunto C-40/08, apartado 59.

## 7.3. Jurisprudencia del Tribunal Constitucional

STC 210/1992, de 30 de noviembre

STC 71/1991, de 8 de abril

STC 164/2003, de 29 de septiembre

STC 65/1994 de 28 de febrero

STC 105/1995, de 3 de julio

STC 122/1998, de 15 de junio

STC 203/2002, de 29 de octubre

STC 210/1992, de 30 de septiembre

STC 124/2002, de 20 de mayo

#### **7.4. Jurisprudencia del Tribunal Supremo**

STS 241/2013, de 9 de mayo (Roj: STS 1916/2013)

STS 565/2024, de 25 de abril (Roj: STS 2040/2024)

STS de 4 de noviembre de 2008 (Roj: STS 6610/2008)

STS 4/1993 de 17 de noviembre (Sala especial del artículo 61 LOPJ)

STS de 11 de noviembre de 1935 (RJ 19352065)

STS de 3 de junio de 1940 (RJ 1940516)

ATS de 2 de septiembre de 2014 (Roj: ATS 7061/2014)

ATS de 19 de mayo de 2009 (Roj: ATS 6888/2009)

ATS de 19 de mayo de 2009 (Roj: ATS 7368/2009)

STS 320/1992 de 24 de marzo de 1992

STS 453/2015, de 10 de septiembre (Roj: STS 3225/2015)

STS 543/2015, de 20 de octubre (Roj: STS 4274/2015)

STS 720/2016, de 1 de diciembre (Roj: STS 5227/2016)

STS 123/2017, de 24 de febrero (Roj: STS 477/2017)

STS 377/2002, de 25 de abril (Roj: STS 2970/2002)

STS 785/2001, de 31 de julio (Roj: STS 6701/2001)

STS 985/1994, de 8 de noviembre

STS 667/1997, de 18 de julio (Roj: STS 5158/1997)

STS 131/2019, de 5 de marzo (Roj: STS 708/2019)

STS 64/1999, de 5 de febrero (Roj: STS 692/1999)

STS 661/2005, de 19 de julio (Roj: STS 4979/2005)

STS 506/2008, de 4 de junio (Roj: STS 2599/2008)

STS 792/2009, de 16 de diciembre (Roj: STS 8466/2009)

STS 705/2015, de 23 de diciembre (Roj: STS 5618/2015)

STS 463/2019, de 11 de septiembre (Roj: STS 2761/2019)

STS 816/2023, de 29 de mayo (Roj: STS 2131/2023)

STS 35/2021, de 27 de enero (Roj: STS 61/2021)

STS 265/2015, de 22 de abril (Roj: STS 1723/2015)

STS 566/2019, de 25 de octubre (Roj: STS 3315/2019)

STS 241/2013, de 9 de mayo (Roj: STS 1916/2013)

STS 472/2020 de 17 de septiembre (Roj: STS 2838/2020)

STS 842/2024 de 10 de junio (Roj: STS 3081/2024)

STS 743/2022, de 2 de noviembre (Roj: STS 3933/2022)

STS 784/2022, de 16 de noviembre (Roj: STS 4231/2022)

STS 1020/2022 de 22 de diciembre (Roj: STS 4855/2022)

STS 419/2017, de 4 de julio (Roj: 2501/2017) – Voto particular

## 7.5. Resoluciones de audiencias provinciales

SAP Alicante 108/2024, de 26 de febrero (Roj: SAP A 96/2024)

SAP Tarragona (Sección 1ª) 653/2021, de 6 de octubre (Roj: SAP T 1608/2021)

SAP Salamanca (Sección 1ª) 396/2021, de 10 de junio (Roj: SAP SA 470/2021)

SAP Salamanca (Sección 1ª) 267/2021, de 21 de abril (Roj: SAP SA 309/2021)

SAP Alicante (Sección 8ª) 130/2024, de 8 de marzo (Roj: SAP A 236/2024)

SAP Asturias (Sección 1ª) 1794/2020, de 21 de octubre (Roj: SAP O 4174/2020)

## 7.6. Otras

COMUNICACIÓN PODER JUDICIAL. (2023, 20 de diciembre). El CGPJ proroga el plan de especialización en cláusulas abusivas en 11 órganos judiciales de siete Comunidades Autónomas [Comunicado de prensa].

COMUNICACIÓN PODER JUDICIAL. (2024, 12 de junio). Los asuntos ingresados y resueltos por tribunales españoles aumentan un 20,8 y un 19,5 por ciento, respectivamente, en el primer trimestre de 2024 [Comunicado de prensa].

Boletín Oficial de las Cortes Generales, 22 de marzo de 2024, Número 16- 1, pág. 1, 121/000016, Proyecto de Ley Orgánica de medidas en materia de eficiencia del Servicio Público de Justicia y de acciones colectivas para la protección y defensa de los derechos e intereses de los consumidores y usuarios

# 3

## La delimitación del delito de deslealtad profesional del profesional de la abogacía del artículo 467.2 del código penal en la jurisprudencia del tribunal supremo español

**NATALIA MARÍA  
PEMÁN GRACIA**

UNIVERSIDAD DE ZARAGOZA  
UNIVERSIDAD CARLOS III DE MADRID



## Natalia María Pemán Gracia

### **Graduada en Derecho**

Universidad de Zaragoza

### **Máster Universitario en Abogacía**

Universidad de Zaragoza

### **Máster Universitario en Derecho Penal y Procesal Penal**

Universidad Carlos III de Madrid



## Tercer premio

XII Premios Excelencia  
Cátedra Fundación Mutualidad  
**2024**

## Resumen

En el presente trabajo se realiza un análisis de la delimitación e interpretación restrictiva en la jurisprudencia del Tribunal Supremo español sobre el delito de deslealtad profesional del profesional de la abogacía tipificado en el artículo 467.2 del Código Penal, que castiga al abogado (o procurador) que perjudique de forma manifiesta los intereses que le fueren encomendados.

Junto a otras cuestiones relevantes en relación con el objeto principal, se aportan diversos criterios para ir acotando los perfiles del tipo delictivo objeto de estudio, en orden a evitar una interpretación excesiva y desmesurada del precepto que amplíe injustificadamente sus límites, al abrirse otras vías reparadoras más adecuadas y proporcionadas para aquellas conductas que no merecen una respuesta penal.

**Palabras clave:** deslealtad profesional, profesional de la abogacía, art. 467.2 Código Penal, perjuicio manifiesto, jurisprudencia, Tribunal Supremo, delimitación.

## Abstract

This paper analyses the delimitation and restrictive interpretation in the case law of the Spanish Supreme Court of the offence of professional disloyalty of the legal profession as defined in Article 467.2 of the Criminal Code, which punishes the lawyer (or solicitor) who manifestly harms the interests entrusted to him or her.

In addition to other relevant questions in relation to the main object, it provides various criteria to delimit the profiles of the criminal offence under study, in order to avoid an excessive and disproportionate interpretation of the precept that unjustifiably broadens its limits, by opening up other more appropriate and proportionate remedial channels for those conducts that do not deserve a criminal response.

**Keywords:** professional disloyalty, legal practitioner, art. 467.2 Criminal Code, manifest prejudice, case law, Supreme Court, delimitation.

## Listado de abreviaturas

<b>art./arts.</b>	Artículo/Artículos
<b>ATS</b>	Auto del Tribunal Supremo
<b>CE</b>	Constitución Española
<b>Cit.</b>	Cita
<b>Coords.</b>	Coordinadores
<b>CP</b>	Código Penal
<b>DP</b>	Derecho Penal
<b>EGAE</b>	Estatuto General de la Abogacía Española
<b>Et al.</b>	Y otros
<b>etc.</b>	Etcétera
<b>LOPJ</b>	Ley Orgánica del Poder Judicial
<b>LO</b>	Ley Orgánica
<b>MF</b>	Ministerio Fiscal
<b>p./pp.</b>	Página/Páginas
<b>TS</b>	Tribunal Supremo
<b>STS</b>	Sentencia del Tribunal Supremo
<b>ss.</b>	siguientes
<b>SSTS</b>	Sentencias del Tribunal Supremo
<b>Vid.</b>	Véase

# Sumario

<b>1. INTRODUCCIÓN</b>	<b>97</b>
<b>2. EVOLUCIÓN Y REGULACIÓN DEL DELITO DE DESLEALTAD PROFESIONAL DEL ABOGADO</b>	<b>100</b>
<b>3. INTERPRETACIÓN RESTRICTIVA EN VIRTUD DEL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO Y DE LA CUALIDAD DEL SUJETO ACTIVO DEL DELITO</b>	<b>104</b>
3.1 Primera restricción: actividades propias, características y definitorias de la abogacía	104
3.2 Acotamiento en orden al bien jurídico protegido: el correcto funcionamiento de la Administración de Justicia	105
3.3 Limitaciones en base a la naturaleza de la encomienda	108
3.4 Colegiados ejercientes como únicos sujetos activos idóneos del delito	109
<b>4. INTERPRETACIÓN RESTRICTIVA EN VIRTUD DEL RESULTADO: PERJUICIO DE FORMA "MANIFIESTA" A LOS INTERESES ENCOMENDADOS</b>	<b>112</b>
4.1 Delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP como delito de resultado	112
4.2 Incriminación de las conductas más intolerables: carácter subsidiario y de intervención mínima del Derecho penal	112
4.3 Otras exclusiones: la no consecución del resultado deseado y el control de la disciplina del profesional de la abogacía	116
4.4 Concurrencia del plus de antijuridicidad: el efectivo perjuicio "manifiesto"	117
4.5 La naturaleza del perjuicio	123
<b>5. TIPO SUBJETIVO</b>	<b>128</b>
<b>CONCLUSIONES</b>	<b>132</b>
<b>BIBLIOGRAFÍA</b>	<b>138</b>
<b>ANEXO DE JURISPRUDENCIA</b>	<b>139</b>

## I. INTRODUCCIÓN

A lo largo del presente trabajo se va a realizar un estudio jurisprudencial sobre cómo la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo español ha ido delimitando e interpretando restrictivamente el delito de deslealtad profesional del profesional de la abogacía tipificado en el art. 467.2 del Código Penal; tras una previa exposición de la propia evolución de la regulación legal del mismo y de sus precedentes legislativos.

Dicho artículo castiga en su párrafo primero, con las penas de multa de doce a veinticuatro meses e inhabilitación especial para empleo, cargo público, profesión u oficio de uno a cuatro años, al abogado o procurador (si bien el trabajo va a centrarse únicamente en los profesionales de la abogacía) que, por acción u omisión, “*perjudique de forma manifiesta los intereses que le fueren encomendados*”; e incluye en su párrafo segundo un tipo imprudente, por cuanto si los hechos fueran realizados por *imprudencia grave* se impondrán las penas de multa de seis a doce meses e inhabilitación especial para su profesión de seis meses a dos años.

Si bien dicha conducta se encuentra tipificada como delito en nuestro Código Penal, han de acotarse sus perfiles y abogar por una interpretación restrictiva del tipo delictivo, entre otras razones que se irán exponiendo a lo largo del trabajo, porque, como es sabido, el Derecho Penal ostenta la condición de *ultima ratio* del ordenamiento jurídico, en virtud del principio de intervención mínima del mismo; sin perjuicio, claro está, de la posibilidad de acudir en su caso a otras vías reparadoras, entre las que podemos encontrar la exigencia de la responsabilidad civil del Letrado ante el orden jurisdiccional civil o el régimen de responsabilidad de los profesionales de la abogacía previsto en el Título XI (arts. 119 y ss.) del Real Decreto 135/2021, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto General de la Abogacía Española.

En relación con todo ello, como se ha dicho, se van a hacer una serie de consideraciones previas sobre la propia evolución de la regulación legal del tipo delictivo en cuestión, así como del bien jurídico protegido por el mismo y las cualidades exigidas en cuanto al sujeto activo, junto con otro conjunto de matizaciones, lo cual no resulta en absoluto baladí, pues también nos va a servir para ir acotando sus perfiles.

Por otro lado, se tratarán otras cuestiones relativas al tipo objetivo del delito previsto en el art. 467.2 CP, haciendo especial incidencia en el resultado (el perjuicio de forma manifiesta a los intereses que le fueron encomendados al

profesional de la abogacía) exigido en el mismo, y cómo ha de interpretarse este, incluida su naturaleza, para que la correspondiente conducta pueda efectivamente subsumirse en el delito de deslealtad profesional. Junto a ello, se expondrá muy brevemente, al exceder de los límites de este trabajo y merecer un análisis más profundo, sus relaciones concursales con otro tipo delictivo, concretamente el delito de apropiación indebida (art. 253 CP), en relación con ciertas conductas concretas.

Finalmente, se tratarán algunas cuestiones interesantes relativas al tipo subjetivo del delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP.

En cuanto a la concreta elección del tema, aun tratándose de una materia que a primera vista podría parecer más tradicional que otras (a pesar de que, como podrá verificarse, podemos encontrar relevantes pronunciamientos jurisprudenciales muy recientes en torno a la cuestión), me parece todavía interesante y necesario estudiar las repercusiones penales que pueden tener ciertas conductas cometidas por los profesionales de la abogacía en el ejercicio de su profesión, y, aun cuando existen otra serie de delitos en este ámbito (vid. arts. 461.2, 463.2, 465.1, 466.1, ó 467.1 CP), se ha preferido como objeto de estudio de este trabajo el tipificado en el art. 467.2 CP por cuanto considero que el mismo presenta determinadas cuestiones que merecen ser minuciosamente estudiadas, pues castiga una conducta que si no se interpreta correctamente puede dar lugar a serios inconvenientes prácticos. En este sentido, debe señalarse que si no se limita la interpretación de dicho precepto podríamos encontrarnos ante alarmantes excesos punitivos, ya que muy frecuentemente no será ni siquiera necesaria la respuesta del DP a la correspondiente conducta en cuestión del profesional de la abogacía, siendo preferible acudir, en su caso, a la responsabilidad disciplinaria o civil del mismo.

Además, considero que si bien otros de los delitos que puede cometer el profesional de la abogacía en el ejercicio de su profesión quedan mejor delimitados en nuestro Código Penal (por ejemplo, presentar a sabiendas testigos falsos o peritos o intérpretes mendaces; destruir, inutilizar u ocultar documentos o actuaciones de los que haya recibido traslado en calidad de abogado; revelar actuaciones procesales declaradas secretas por la autoridad judicial, etc.), el relativo a *“perjudicar de forma manifiesta los intereses encomendados”*, del art. 467.2 CP, merece un análisis en mayor profundidad, pues, como puede observarse, se trata de un tipo penal más vago e indeterminado, y que, por tanto, presenta una mayor problemática.

Bajo mi punto de vista, se va a ofrecer un enfoque (el de las posibles repercusiones penales en relación con los perjuicios irrogados a los clientes)

especialmente relevante y a tener en cuenta en el desempeño práctico del ejercicio profesional de la abogacía, siendo necesario a estos efectos conocer bien la materia en cuestión, pues tiene una indudable trascendencia práctica.

En suma, considero esencial aportar la disciplina penal al estudio del ejercicio práctico de la profesión de la abogacía, por el importante impacto que puede tener llegar a tener para quienes se dediquen profesionalmente a ella.

## 2. EVOLUCIÓN Y REGULACIÓN DEL DELITO DE DESLEALTAD PROFESIONAL DEL ABOGADO

El Código Penal de 1973 castigaba en su art. 360 al *“Abogado o Procurador que, con abuso malicioso de su oficio, o negligencia o ignorancia inexcusable, perjudicare a su cliente o descubriere sus secretos, habiendo tenido conocimiento de ellos en el ejercicio de su profesión”*. Este artículo se ubicaba en el Capítulo Primero *“De la prevaricación”*, del Título VII *“De los delitos de los funcionarios públicos en el ejercicio de sus cargos”* del Libro II del CP de 1973. Como pone de manifiesto la STS 1/1999, de 31 de mayo, en dicho precepto, actualmente derogado, se yuxtaponían dos -en rigor, tres- infracciones de distinta naturaleza y gravedad en que pueden incurrir abogados (y procuradores), cuales son el *descubrimiento de secretos* conocidos en el ejercicio de la profesión y la irrogación de perjuicio al cliente por abuso malicioso del oficio o por negligencia o ignorancia inexcusable. Sin embargo, con el CP de 1995, el descubrimiento de secretos realizado por un profesional ha pasado a ser un tipo autónomo definido en el art. 199.2 que se incluye, en el título X, entre los delitos contra la intimidad, el derecho a la propia imagen y la inviolabilidad del domicilio; en tanto el hecho de perjudicar al cliente por un abogado o procurador se ha convertido en un delito de deslealtad profesional, previsto en el art. 467.2 CP, que forma parte de los delitos contra la Administración de Justicia a los que está dedicado el título XX.

Así pues, el CP actual en su art. 199.2, castiga al *“profesional que, con incumplimiento de su obligación de sigilo o reserva, divulgue los secretos de otra persona”*; delito incluido en el Capítulo I *“Del descubrimiento y revelación de secretos”*, del referido Título X del CP *“Delitos contra la intimidad, el derecho a la propia imagen y la inviolabilidad del domicilio”*. Por otro lado, es el art. 467.2 CP el que establece que: *“El abogado o procurador que, por acción u omisión, perjudique de forma manifiesta los intereses que le fueren encomendados será castigado con las penas de multa de doce a veinticuatro meses e inhabilitación especial para empleo, cargo público, profesión u oficio de uno a cuatro años. Si los hechos fueran realizados por imprudencia grave, se impondrán las penas de multa de seis a doce meses e inhabilitación especial para su profesión de seis meses a dos años”*. Señala la STS 392/2012, de 16 de mayo, que este tipo penal viene a describir lo que con impropiedad ha sido llamado en ocasiones la *“prevaricación de abogados o procuradores”*, y se dice impropriamente porque la idea de prevaricación está indisolublemente unida a

la condición de función pública de quien la comete<sup>1</sup>. El delito tipificado en el art. 467.2 CP se encuentra ubicado en el Capítulo VII "De la obstrucción a la Justicia y la deslealtad profesional"<sup>2</sup> del Título XX "Delitos contra la Administración de Justicia" del Libro II del CP. Como indica el TS en la referida sentencia, este delito ha sido dividido en un tipo doloso y otro culposo, antes unificados por la misma pena y ahora diferenciados en los párrafos primero y segundo del art. 467.2, que establecen penas distintas para cada modalidad.

En suma, con el CP de 1995, han pasado a castigarse de forma autónoma y diferenciada, en diferentes títulos y protegiendo bienes jurídicos diversos, las conductas de *divulgación* de secretos por parte del profesional (en este caso, del profesional de la abogacía, y que afecta a la intimidad), y la de *deslealtad profesional* del abogado (que afecta a la Administración de Justicia). En relación con dicho cambio de regulación puso de relieve nuestro TS (STS 1/1999, de 31 de mayo) que la definición del delito en cuestión que ofrece el art. 467.2 es más precisa y respetuosa con el principio de legalidad que la del art. 360, por lo que aquélla deberá ser utilizada hoy para la interpretación del precepto derogado cuando el mismo deba ser aplicado, sin perjuicio naturalmente de que la norma vigente sea aplicada cuando resulte más favorable al reo<sup>3</sup>; como, de hecho, ha sucedido en diversas ocasiones<sup>4</sup>. Sin

---

1. De hecho, como se ha visto, esta conducta se tipificaba en el antiguo art. 360 del CP de 1973 en el capítulo de la prevaricación, dentro del título de los delitos de los funcionarios públicos en el ejercicio de sus cargos, tratándose por tanto de una prevaricación impropia, ya que dichos sujetos, abogados y procuradores, no tienen la condición de funcionarios públicos. A estos efectos, pone de manifiesto la STS 680/2012, de 17 de septiembre, que: "Algunos justificaban esa caracterización (como modalidad especial de prevaricación) argumentando que pese a carecer de la condición de funcionarios públicos la actividad profesional de la abogacía se sitúa en un terreno de prestación de una potestad pública de primer orden como es la actividad jurisdiccional. Eso explicaría que la infracción de ese deber profesional tenga un tratamiento penal explícito, a diferencia de otras profesiones liberales. Si los delitos contenidos en ese Título protegían sobre todo la función pública, esas tipicidades se justificarían precisamente por la *contribución de esas profesiones al correcto desenvolvimiento de una de las funciones públicas, la jurisdiccional, sobre la que pueden incidir y en la que desempeñan un papel de primer orden*. En una línea confluyente y bajo la vigencia del anterior Código Penal se identificaba como objeto de tutela de estos delitos el bien jurídico correcto funcionamiento de la Administración de Justicia, a semejanza de la prevaricación judicial (SSTS 9 de octubre de 1972 y 29 de diciembre de 1973), frente a quienes situaban en una posición prevalente los intereses de los propios clientes".

2. En el mismo capítulo "de la obstrucción a la Justicia y la deslealtad profesional" se encuentran tipificadas otra serie de conductas que pueden cometer los profesionales de la abogacía en el ejercicio de su profesión. Así, los delitos previstos en los arts. 463.2, 465.1, 466.1 y 467.1 CP. Además, encontramos otra conducta en el art. 461.2 CP que también puede ser cometida por el profesional de la abogacía en el ejercicio de su profesión, castigada en el mismo Título de los delitos contra la Administración de Justicia, pero en otro capítulo, concretamente en el del falso testimonio.

3. En virtud del principio de retroactividad favorable de la norma penal, reflejado en el artículo 2.2 CP: "No obstante, tendrán efecto retroactivo aquellas leyes penales que favorezcan al reo, aunque al entrar en vigor hubiera recaído sentencia firme y el sujeto estuviese cumpliendo condena (...)".

4. Entre ellas en la propia STS 1/1999, de 31 de mayo, donde se argumentó que: "Todas las conductas comprendidas en el derogado art. 360 estaban sancionadas con penas de suspensión y multa de cien mil a quinientas mil pesetas, teniendo la pena de suspensión, que en el presente caso sería naturalmente de la profesión de abogado, una duración que podría oscilar entre un mes y un día y seis años, según los arts. 30 y 42 CP 1973. Frente a esta previsión, el delito de deslealtad profesional por imprudencia grave se encuentra castigado, en el segundo párrafo del art. 467.2 CP 1995 con penas de multa de seis a doce meses e inhabilita-

embargo, en mi opinión, la conducta descrita en el art. 467.2 CP, aunque en menor medida que el derogado art. 360 CP de 1973, sigue siendo bastante vaga e indeterminada, pues nada se especifica (más allá de que sea *"manifiesto"*) del perjuicio que ha de producirse en los intereses encomendados, lo que puede dar lugar a interpretaciones desmesuradas del precepto, ampliando injustificadamente sus límites.

Así pues, una de las cuestiones más relevantes de este cambio la encontramos, como podrá comprobarse posteriormente, en que el actual tipo penal de deslealtad profesional del art. 467.2 CP exige que el abogado *"perjudique de forma manifiesta los intereses que le fueron encomendados"*, a diferencia del antiguo art. 360 CP de 1973, que simplemente (y de forma todavía más imprecisa) requería para su aplicación que el abogado *"perjudicare a su cliente"*.

Por otro lado, también resulta de especial importancia, y sobre lo que también se incidirá con posterioridad al tratar el tipo subjetivo del delito objeto de estudio, que el derogado art. 360 CP de 1973 exigía que el abogado actuase *"con abuso malicioso de su oficio, o negligencia o ignorancia inexcusable"*; sin embargo, el actual art. 467.2 CP no requiere dicho abuso malicioso del oficio, sino que se limita a establecer un tipo doloso en su párrafo primero, y uno imprudente en el segundo, exigiéndose en este último que la imprudencia sea *"grave"* (por lo cual quedarán excluidas del tipo las imprudencias que hayan de calificarse como menos graves o como leves). A este respecto debe señalarse que, tras la reforma operada por la LO 1/2015, de 30 de marzo, hay que distinguir entre imprudencia grave, menos grave y leve: la primera (imprudencia *grave*) se da cuando se infringe el deber de cuidado vulnerando las más elementales reglas de diligencia exigidas en una actividad; en la imprudencia *menos grave* la divergencia entre el cuidado debido y la conducta realizada es menor, pero debe ser de cierta relevancia, porque tras la reforma de 2015 la imprudencia leve no está prevista para ningún delito, por lo que es atípica<sup>5</sup>. Por tanto, en relación con el tipo penal objeto de estudio (deslealtad profesional del abogado del art. 467.2 CP), únicamente pueden castigarse las infracciones del deber de cuidado que vulneren las más elementales reglas de diligencia exigidas en la actividad (en este caso, exigidas en el ejercicio profesional de la abogacía), pues el tipo imprudente solo castiga

---

ción especial para su profesión de seis meses a dos años. Prescindiendo de la pena de multa -que puede ser objeto de una prudencial individualización- es claro que la privativa de derecho establecida en la norma vigente es sensiblemente más suave que la de la norma derogada. Ello nos conduce finalmente a subsumir la conducta del acusado en el párrafo segundo del art. 467.2 CP 1995 y a considerarla constitutiva de un delito de deslealtad profesional por imprudencia grave".

5. MUÑOZ CONDE, F., y GARCÍA ARÁN, M., *Derecho Penal Parte General*, 11ª edición, revisada y puesta al día con la colaboración de Pastora García Álvarez, Tirant lo Blanch, Valencia, 2022, p. 269.

la imprudencia grave, dejando fuera del mismo imprudencias menos graves y leves (de hecho, como se ha dicho, estas últimas ya no están previstas para ningún delito). Bajo mi punto de vista, resulta acertado excluir del tipo penal de deslealtad profesional del abogado del art. 467.2 CP la imprudencia menos grave, y a mayor abundamiento la leve, ya que considero que una respuesta penal a todo tipo de imprudencia del abogado que produjese perjuicios manifiestos a los intereses que se le hubieran encomendado resultaría desproporcionada y no estaría justificada, puesto que la misma debe reservarse únicamente para los supuestos más graves e intolerables (como más adelante se incidirá), y no para incriminar cualquier tipo de conducta negligente del profesional de la abogacía, para lo cual ya existen otros mecanismos extrapenales más adecuados y proporcionados; y por ello mismo, incluso puede llegar a ser cuestionable que se castigue penalmente esta conducta imprudente del abogado (aun por imprudencia grave), y no únicamente la dolosa.

### 3. INTERPRETACIÓN RESTRICTIVA EN VIRTUD DEL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO Y DE LA CUALIDAD DEL SUJETO ACTIVO DEL DELITO

El art. 467.2 CP castiga al "abogado o procurador" que, por acción u omisión, perjudique de forma manifiesta los intereses que le fueren encomendados. Así pues, se trata de un tipo penal de deslealtad profesional donde se requiere como uno de sus elementos integradores que el sujeto activo sea un abogado o un procurador, esto es, se trata de un delito especial<sup>6</sup> (STS 1326/2000, de 14 de julio). Como se ha dicho, este trabajo va a centrarse en la deslealtad profesional del profesional de la abogacía, dejando a un lado todo lo referente al procurador (que también puede ser sujeto activo del mismo); aunque, lógicamente, muchas de las consideraciones que se pondrán de manifiesto a lo largo del mismo pueden ser extrapolables a estos otros posibles sujetos activos del delito de deslealtad profesional tipificado en el art. 467.2 CP.

#### 3.1 Primera restricción: actividades propias, características y definitorias de la abogacía

Por lo que se refiere en concreto al "abogado", tal y como lo refiere el tipo penal objeto de análisis, han de hacerse importantes apuntes por lo que concierne a dicha cualidad del sujeto activo, consistentes, en primer lugar, en que, como pone de manifiesto la STS 680/2012, de 17 de septiembre: "Ese tipo, conocido como deslealtad profesional, es un delito especial, en cuanto requiere una determinada cualidad profesional del sujeto activo. Ahora bien, *eso no se traduce ineludiblemente en que todas las conductas llevadas a cabo por un letrado entren en el ámbito del precepto*. Es necesario que la causación de perjuicios se haya producido como consecuencia precisamente de su actuación como "abogado" y no en tareas ajenas a esa profesión o simplemente concomitantes. A esa deducción se llega desde la consideración del bien jurídico protegido, el devenir histórico del precepto y su

---

6. A estos efectos, debe señalarse que entre los delitos especiales se distingue a su vez entre delitos especiales impropios, que se corresponden con otro delito común, y delitos especiales propios que carecen de un delito común paralelo. Vid. SOLA RECHE, E. «El tipo del delito de acción doloso», en *Derecho Penal, Parte General, Introducción Teoría jurídica del delito*, Romeo et al. (Coords.), 2ª Edición, Comares, Granada, 2016, p. 124.

Por tanto, concretamente el delito de deslealtad profesional tipificado en el art. 467.2 CP se trata de un delito especial *propio*, al carecer de un delito común paralelo.

encuadramiento sistemático. Es indispensable no solo que el sujeto activo sea abogado, sino además que el comportamiento punible se haya producido en el marco de la relación profesional entre cliente y abogado; no cualquier relación profesional, sino aquella propia de la abogacía. *Cuando un abogado realiza actividades que no son características de tal profesión se sitúa fuera del marco del art. 467*".

### 3.2 Acotamiento en orden al bien jurídico protegido: el correcto funcionamiento de la Administración de Justicia

A la anterior conclusión se llega pues en virtud del bien jurídico protegido por el delito en cuestión y el fundamento de su castigo, el cual le ha servido a nuestro TS para acotar las fronteras de lo punible. En este sentido se ha argumentado (en la misma STS 680/2012, de 17 de septiembre) que: *"El delito afecta a la Administración de Justicia. No supone simplemente vulneración de deberes contractuales entre las partes; ni es una forma de subrayar penalmente la importancia social de unas profesiones. La afectación al funcionamiento de la actividad jurisdiccional es indirecta pero cierta por cuanto que la deslealtad profesional de abogado y procurador menoscabarán o incluso anularán el derecho a la tutela judicial efectiva*<sup>7</sup>. El bien jurídico protegido no es puramente individual (intereses de los particulares ya protegidos por otros sectores del ordenamiento penal que tutelan patrimonio, honor, intimidad); ni lo es la función social de la Abogacía o la confianza institucional de que debe gozar. Subrayando la vinculación con el bien jurídico *"correcto funcionamiento de la Administración de Justicia"* se encuentra respuesta adecuada a la desigual reacción penal frente al quebrantamiento de las relaciones contractuales entre abogado-cliente y las que ofrece el Código (o con los tipos genéricos o a través de otros sectores del ordenamiento) frente a otras relaciones profesionales (gestores administrativos, notarios, arquitectos, sanitarios, asesores financieros, o incluso asesoramiento jurídico realizado desde la Cátedra v.gr). No se contempla prioritariamente el interés de la parte a una correcta asistencia técnica, lo que solo lejanamente podría afectar a la Administración de Justicia. Si fuese así no se entendería ese asimétrico tratamiento frente a otras profesiones. Ni, por supuesto, se está edificando la tipicidad sobre cualquier actividad profesional, cuando quien la realiza ostenta la condición de abogado en ejercicio. Esto no ha de llevar necesaria e inevitablemente a marginar del tipo penal las conductas de asesoramiento preprocesal, o extraprocésal. Pero sí a *buscar alguna suerte de vinculación con ese bien*

---

7. Derecho fundamental establecido en el art. 24.1 CE: *"Todas las personas tienen derecho a obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión"*.

*tutelado* que también se encuentra en supuestos de perjuicios causados por un Abogado o Procurador al cliente al margen de su estricta actuación procesal pero conectados con ella de forma indirecta (STS de 1 de abril de 1970 que admitió la tipicidad por actuaciones no procesales, lo que viene a corroborar la STS 709/1996, de 19 de octubre, aunque exigiendo en todo caso que se trate de actividades propias de abogados)". Dicha sentencia concluye que es necesario, en consecuencia, un encargo profesional, es decir que se le "encomienden unos intereses" -en la dicción del art. 467.2- precisamente en su calidad de abogado. Todo ello conllevó en el caso concreto a absolver a un acusado por el delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP cuya actividad desarrollada había sido la de un asesoramiento financiero, actividad encomendada por el cliente que nada tuvo que ver con las funciones específicas de la abogacía; pues, en definitiva, subraya el TS que una actividad extra-jurídica y al margen de lo que es asesoramiento jurídico no puede convertirse en delictiva por la mera condición de abogado del que la desenvuelve, ya que "se debe disociar la actividad de un abogado en el desempeño de esa profesión de otras actuaciones también profesionales pero no definitivas de la abogacía". En este mismo sentido, en el ATS 174/2020, de 6 de febrero, entiende la Sala que el consejo dado por el acusado a su cliente fue de tipo financiero y extrajurídico por lo que su acción no puede convertirse en delictiva por el simple hecho de ser abogado de profesión.

Esta cualidad del sujeto activo es puesta de manifiesto en otras sentencias, por ejemplo la STS 713/2022, de 13 de julio, que incide para la aplicación del delito del art. 467.2 CP en la intervención del acusado en las correspondientes operaciones en su condición de Letrado. En tal caso señala el TS que: "el ahora acusado en su calidad y condición de Abogado, recibió en su día el encargo profesional del denunciante consistente en que *mediara en la compra de una vivienda que quería adquirir (...)*". El recurrente alegaba en su recurso que "los documentos suscritos lo fueron entre interesados en comprar y vender un inmueble, siendo esta circunstancia claramente extra-procesal", pero el TS hace hincapié en que el acusado actuó en el encargo por razón de su profesión de abogado y en razón de la misma: "el encargo de gestión en la compra del inmueble lo lleva a cabo, consta en los hechos probados, asumiéndolo en su condición de abogado y como intermediario"; y se refiere a esta gestión como "gestión de venta encargando la operación a un abogado por su condición de tal para que, amparado en su confianza por su profesión y por esta misma, pueda llevar a cabo la gestión de la compraventa inmobiliaria (...) la actuación profesional recabada por el perjudicado al recurrente lo fue por su condición de abogado, y así consta en los hechos probados: por razón de su profesión de Abogado, trabajó contacto con Nazario, que había sido cliente suyo y quien estaba interesado en la compra de una vivienda en esta ciudad, *asumiendo el acusado, en dicha condición de Abogado y como intermediario, el encargo de*

*buscar y adquirir una vivienda para aquel". Sin embargo, a pesar de dicha insistencia por parte del TS en considerar que el acusado había actuado en su condición de abogado, considero que una conclusión como la indicada en esta otra sentencia no se compagina bien con todo lo referido anteriormente, pues no se trata de una actividad (la de mediar en la compraventa de una vivienda) propiamente característica ni definitoria de la abogacía, ni se vería afectado en modo alguno el "correcto funcionamiento de la Administración de Justicia".*

En este sentido, e incidiendo en dicho bien jurídico, se manifiesta, por ejemplo, la STS 237/2019, de 9 de mayo, al argumentar que: "En todo caso la gestión encomendada al acusado consistió, según dijeron en el acto de juicio oral, en recuperar los bienes, en el bien entendido que debía serlo de manera que no pudieran ser embargados de nuevo. Por lo tanto, se trataba de una gestión o asesoramiento ajeno al *"correcto funcionamiento de la Administración de Justicia"* pues no se trataba de proteger los intereses de sus clientes ante los Tribunales sino de una gestión que hubiera podido llevarla a cabo cualquier otro asesor económico, financiero o incluso cualquier otra persona acostumbrada en participar en procedimientos de subasta. Por lo tanto, en este caso *el hecho de que el acusado fuera además abogado en ejercicio no determinaría per se que su actuación estuviera sometida a la responsabilidad penal específica prevista en el art. 467.2 del C.P que en cambio no sería exigible a otras profesiones"*.

Por lo que concierne al bien tutelado, a mayor abundamiento señala la STS 869/2022, de 4 de noviembre, que: "la específica finalidad de protección que justifica la tipificación de este tipo de conductas se encuentra en la *contribución de esas profesiones (abogacía y procura) al correcto desenvolvimiento de una de las funciones públicas, la jurisdiccional, sobre la que pueden incidir y en la que desempeñan un papel de primer orden. La conducta desleal debe, por ello, lesionar manifiestamente los intereses encomendados debido al grave incumplimiento de los deberes profesionales, comprometiendo, así, el funcionamiento de la Administración de Justicia basado en la idea de eficacia mínima de los derechos de las partes a la tutela judicial efectiva"*<sup>8</sup>.

---

8. Por el contrario, la STS 872/2023, de 23 de noviembre, refirió que el artículo 467.2 del Código Penal "protege la relación de confianza y el compromiso profesional que debe regir la actividad de asesoramiento legal entre abogado y cliente"; sin embargo, dicha conclusión no se compagina bien con la ubicación sistemática del precepto en el Título XX del Libro II de nuestro Código Penal (*"Delitos contra la Administración de Justicia"*), ni por tanto, con el fundamento señalado anteriormente, por lo que me parece más acertada la tesis ya señalada que concluye que "el bien jurídico protegido no es puramente individual (...) *ni lo es la función social de la Abogacía o la confianza institucional de que debe gozar*", sino el correcto funcionamiento de la Administración de Justicia; tal y como se ha venido defendiendo hasta el momento.

### 3.3 Limitaciones en base a la naturaleza de la encomienda

Ha de señalarse que, como se expresa en la STS 973/2022, de 19 de diciembre, se incorpora todavía una mayor restricción en la definición de los contornos típicos de la responsabilidad penal del abogado que viene determinada por la naturaleza de la encomienda en cuyo ámbito se ha generado el incumplimiento que es fuente del perjuicio ocasionado. En relación con ello, si bien existen precedentes jurisprudenciales en la Sala de lo Penal del TS han considerado incluíbles en el tipo penal funciones de asesoramiento preprocesal o extraprocésal<sup>9</sup> (por ejemplo la que acaba de referirse en la STS 713/2022, de 13 de julio, consistente en que el abogado medió en la compraventa de una vivienda, y otras de las ya mencionadas que admitieron la tipicidad para actuaciones no procesales pero sí propias de la abogacía) se argumenta en dicha STS 973/2022, de 19 de diciembre, que para que la deslealtad que origina ese perjuicio alcance significado penal será indispensable una visible proximidad al proceso jurisdiccional, de suerte que la actuación profesional del Abogado, aun cuando no se haya desarrollado en el proceso lo sea "para el proceso", pues es la proximidad a ese espacio de jurisdiccionalidad en el que los derechos a la tutela judicial efectiva y a un proceso con todas las garantías -cuya defensa instrumental ostenta el profesional de la Abogacía- se manifiestan en su plenitud<sup>10</sup>.

A mayor abundamiento, la todavía más reciente STS 69/2023, de 8 de febrero, pone de manifiesto que: "No basta con ser abogado. Ni siquiera con haber sido contratado en razón de esa condición profesional. (...) El delito de deslealtad profesional se encuentra ubicado dentro de los *delitos contra la Administración de Justicia*. Exige, por tanto, una *referencia a una actividad procesal*, aunque no necesariamente requiere un proceso en marcha. No es la cualidad de abogado la que determina la tipicidad, sino singularmente que la deslealtad se produzca en referencia a la tutela judicial, derecho de rango constitucional que también indirectamente un abogado como actor procesal, puede lesionar". En virtud de lo señalado, en esta sentencia se concluye que: "Aquí, son intereses inmobiliarios los que se confían al acusado, sin referencia

---

9. Vid. STS 1135/2009, 20 de noviembre, en la que se señala entre los requisitos precisos para la concurrencia del delito previsto en el art. 467.2 del CP "una relación profesional del Abogado con el perjudicado derivada de la encomienda de intereses, *sin que sea preciso que ello ocurra en el marco de la defensa en un procedimiento judicial*".

10. "Así pues, esta forma de definir el ámbito del injusto comprendido en el art. 467.2 del CP hace entendible, por ejemplo, que los perjuicios derivados de la tardía y extemporánea redacción de una demanda o las consecuencias procesales asociadas a la prescripción originada por el indolente paso del tiempo que impide el acceso a la jurisdicción o la ejecución de lo resuelto, puedan tener, como regla general, pleno encaje en aquel precepto" (continúa indicando dicha STS 973/2022, de 19 de diciembre). De hecho, como se verá posteriormente, los casos de prescripción (junto con los de caducidad) constituyen uno de los supuestos de más fácil percepción del perjuicio manifiesto en los intereses encomendados al profesional de la abogacía exigido por el tipo penal de deslealtad profesional del abogado.

alguna al ejercicio específico de la abogacía concebida en la forma expuesta. *La tarea encomendada desarrollada por el acusado nada tiene que ver con las funciones genuinas de la abogacía.* La condición de abogado no añade penalmente nada a las obligaciones que pudiera tener cualquier otra persona dedicada a la actividad inmobiliaria". En mi opinión, esta restrictiva interpretación resulta mucho más acertada en virtud de su mejor vinculación con el bien protegido por el tipo delictivo (el correcto funcionamiento de la Administración de Justicia), y sirve para dejar fuera del mismo conductas para las que una respuesta penal podría parecer inadecuada y desmesurada, y además desproporcionada en relación con otras profesiones en las que se llevase a cabo esa otra actividad (por ejemplo, inmobiliaria o de asesoramiento financiero) que no es definitoria ni característica de la abogacía, ya que, en su caso, al no cometerse por un "abogado" no se llegaría ni siquiera a plantear la posible aplicación del tipo penal objeto de estudio, no estando justificada tal desigualdad.

### 3.4 Colegiados ejercientes como únicos sujetos activos idóneos del delito

Por otro lado, y también por lo que se refiere a la cualidad el sujeto activo, ha sido matizado recientemente por nuestro Tribunal Supremo que ha de tratarse en todo caso de colegiados ejercientes, pues solo a estos corresponde en exclusiva la denominación de abogados. Así pues, la STS 973/2022, de 19 de diciembre, hace hincapié en que estamos ante una estructura típica que sólo tolera como sujeto de la acción a aquella persona que se dedica profesionalmente al ejercicio de la Abogacía. A esta conclusión llega en virtud de las exigencias derivadas del principio de legalidad<sup>11</sup>, y subraya que estamos ante un concepto normativo cuyo alcance no puede determinarse prescindiendo de lo que nuestro ordenamiento jurídico entiende por "Abogado". Así pues, según el art. 4.1 del Real Decreto 135/2021, de 2 de marzo, por el que se aprueba el Estatuto General de la Abogacía Española: *"Son profesionales de la Abogacía quienes, estando en posesión del título oficial que habilita para el ejercicio de esta profesión, se encuentran incorporados a un Colegio de la Abogacía en calidad de ejercientes (...)"*. Es decir, la incorporación al Colegio en calidad de ejerciente constituye uno de los presupuestos *sine qua*

---

11. Subraya el TS que: "La exigencia de una interpretación estricta del principio de legalidad se deriva, no sólo del mandato impuesto por el art. 9.3 de la Constitución sino de la *conveniencia de limitar, en la medida de lo posible, la fuerza expansiva del Derecho Penal*, ese incontrolado ensanchamiento del poder de castigar al alcance del Estado que está conduciendo a lo que se ha llamado, en expresión bien plástica, el declive inexorable del Derecho Penal. Son muchas las causas que están en el origen de esa multiplicación punitiva que no parece conocer límites. Entre aquéllas ocupa un lugar especial la vaguedad e indeterminación de los tipos penales" (STS 973/2022, de 19 de diciembre). Y, como se ha dicho, el delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP adolece de una notable vaguedad e indeterminación.

*non* para que el sujeto pueda reivindicar la condición de profesional de la Abogacía. De hecho, a mayor abundamiento, incide el apartado 2 del mismo art. 4 EGAE en que: "Corresponde en exclusiva la denominación de abogada y abogado a quienes se encuentren incorporados a un Colegio de la Abogacía como ejercientes"<sup>12</sup>. Incluso esta idea se puede ver reforzada, argumenta el TS, en el art. 8 del mismo EGAE, que, al referirse a los "colegiados no ejercientes", ni siquiera emplea el vocablo "Abogado"<sup>13</sup>.

En definitiva, estas consideraciones conducen al TS de forma inexorable a negar que cuando el art. 467.2 CP castiga como autor de un delito de deslealtad profesional al "abogado" pueda incluirse al colegiado no ejerciente entre los sujetos activos de este delito<sup>14</sup>. Así pues, en virtud de esta interpretación, que como se ha dicho resulta obligada desde la perspectiva del principio de legalidad, rechaza nuestro TS (STS 973/2022, de 19 de diciembre) cualquier interpretación extensiva que ensanche artificialmente los límites de un tipo penal de tan graves consecuencias para quien haga del ejercicio de la Abogacía su profesión<sup>15</sup>. Junto a estas razones se suman otras, sobre las que se hará hincapié posteriormente, relacionadas con la consideración de la norma penal como instrumento de *ultima ratio*.

En conclusión, deben establecerse limitaciones en la interpretación del tipo penal de deslealtad profesional del abogado del art. 467.2 CP en relación con la

---

12. A diferencia de lo dispuesto por el derogado Real Decreto 658/2001, de 22 de junio, por el que se aprueba el Estatuto General de la Abogacía Española, que en su art. 9.3 establecía que: "No obstante, podrán seguir utilizando la denominación de abogado, añadiendo siempre la expresión "sin ejercicio", quienes cesen en el ejercicio de dicha profesión después de haber ejercido al menos veinte años". Sin embargo, como se ha visto, esto ya no sucede en el actual EGAE aprobado en 2021, donde, incide nuestro TS, el "Abogado no ejerciente" se convierte en "colegiado no ejerciente", por lo que ya no puede asociarse a la condición de abogado; así pues, si opta por la colegiación como no ejerciente, no podrá ser reputado como Abogado (en ningún caso). 13. Dicho artículo es el relativo a "otras categorías de colegiados", y en ningún momento emplea el término "abogado" para referirse a este tipo de colegiados, pues, como se ha subrayado, corresponde únicamente aquella denominación a quienes se encuentren incorporados a un Colegio de la Abogacía precisamente como ejercientes.

14. Todavía con mayor razón se había venido negando la posibilidad de considerar como sujeto activo de este delito a aquellos que no estuviesen ni siquiera colegiados. Así por ejemplo, en el caso referido en el ATS 1642/2016, de 17 de noviembre: "La condición de delito especial exige que el sujeto activo sea un abogado, para lo que se exige la colegiación en esa calidad ya que sólo es abogado quien pertenece al Colegio correspondiente con tal condición (y además, debería señalarse, en calidad de ejerciente). Es un elemento objetivo del tipo, cuya ausencia - en este caso, la eventualidad probable y fundada de falta de colegiación del acusado - determina la imposibilidad de apreciar la figura delictiva".

15. A diferencia de la conclusión radicalmente opuesta a la que se había llegado por la correspondiente Audiencia Provincial de instancia, que en base a una interpretación gramatical o literal del precepto, así como sistemática, había razonado que "el colegiado no ejerciente sí tiene aptitud para ser sujeto activo del delito de deslealtad profesional del artículo 467.2 del Código Penal". Sin embargo, el TS, aplicando lo ya expuesto al caso, concluye que los daños causados como consecuencia de la asunción del encargo de gestiones jurídicas por parte de un colegiado no habilitado para el ejercicio profesional de la Abogacía han de ser reparados por una vía distinta a la que ofrece el Derecho Penal: el incumplimiento contractual (art. 1544 del Código Civil) o la exigencia de responsabilidad disciplinaria como colegiado no ejerciente (art. 140 EGAE) representan las vías para hacer realidad cualquier pretensión reparatoria de esos daños.

cualidad del sujeto activo (partiendo de que estamos ante un delito especial propio), que ha de ser en todo caso un colegiado ejerciente (quedando excluidos los colegiados no ejercientes, que ni siquiera reciben la denominación de profesional de la abogacía, y, con mayor razón, los no colegiados); y de la naturaleza de la encomienda en cuyo ámbito se haya producido el perjuicio manifiesto para los intereses del cliente (partiendo de que hemos de estar ante una actividad propia, característica y definitoria de la abogacía), ya que, como inciden recientes pronunciamientos jurisprudenciales, debe de realizarse en una actividad, al menos, próxima al proceso jurisdiccional. Todo ello puesto en relación con el bien jurídico protegido por el delito: el correcto funcionamiento de la Administración de Justicia. Lo expuesto nos servirá para excluir conductas en las que el correspondiente sujeto no ostente las referidas cualidades, o cuando nos encontremos ante un tipo de encomienda no propia ni definitoria de la abogacía, ni próxima al proceso, o en las que no se afecte en modo alguno al bien tutelado en cuestión.

## 4. INTERPRETACIÓN RESTRICTIVA EN VIRTUD DEL RESULTADO: PERJUICIO DE FORMA “MANIFIESTA” A LOS INTERESES ENCOMENDADOS

### 4.1 Delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP como delito de resultado

Una de las cuestiones más elementales del delito de deslealtad profesional del abogado tipificado en el art. 467.2 CP es la que tiene que ver con el resultado exigido por el mismo, y sobre ella versa gran parte de la jurisprudencia existente en torno a la interpretación restrictiva que ha de hacerse del tipo penal, la cual se va a ir poniendo de manifiesto. En primer lugar, ha de señalarse que, por lo que se refiere al perjuicio causado al cliente, si bien el antiguo art. 360 del CP de 1973 castigaba al abogado o procurador que (con abuso malicioso de su oficio, o negligencia o ignorancia inexcusable) *“perjudicare a su cliente”*, el actual art. 467.2 CP exige que el perjuicio de los intereses encomendados sea *“manifiesto”*, por cuanto castiga al abogado o procurador que, por acción u omisión, *“perjudique de forma manifiesta los intereses que le fueren encomendados”*. Estamos pues ante un delito de resultado: es necesario *“desde el punto de vista de la dinámica comisiva, que se despliegue una acción u omisión, que en ambos casos derivará en un resultado”* (STS 1326/2000, de 14 de julio), consistiendo el mismo en un perjuicio *“de forma manifiesta”* a los intereses que le fueron encomendados al profesional de la abogacía; siendo este uno de los elementos objetivos del delito en cuestión, como pone de relieve el TS en la referida sentencia al enumerar los elementos integradores del mismo, pues entre ellos está la *“causación, por acción u omisión, de un perjuicio manifiesto a los intereses que han sido encomendados al profesional”*.

### 4.2 Incriminación de las conductas más intolerables: carácter subsidiario y de intervención mínima del Derecho penal

Es precisamente en relación con dicho *“perjuicio manifiesto”* donde debe subrayarse que uno de los aspectos más importantes a tener en cuenta en relación con el tipo penal previsto en el art. 467.2 CP es que en él se incriminan únicamente aquellas conductas más intolerables. Así ha sido puesto de manifiesto por nuestro TS (STS 1326/2000, de 14 de julio) que: *“Es evidente que la razón de la incorporación del precepto en la ley penal es la incriminación de aquellas conductas más intolerables, desde el plano del ejercicio de las*

profesiones jurídicas indicadas, ya que, si así no fuera, *por el carácter subsidiario y de intervención mínima del Derecho penal*<sup>16</sup>, los comportamientos ilícitos en el desempeño de tales profesiones integrarán bien una conculcación de las normas colegiales de actuación profesional, bien la exigencia de responsabilidad civil por su desempeño con culpa, apreciada por la jurisdicción de dicho orden, en donde se repararán los perjuicios ocasionados, en su caso. De manera que no de otra forma puede explicarse que el legislador de 1995 haya adjetivado al "perjuicio" del art. 360 del CP 1973 la mención "perjudique de forma manifiesta" los intereses que le fueren encomendados. Solamente ese plus en la antijuridicidad puede integrar el tipo penal que interpretamos".

Ello ha llevado ineludiblemente a dejar fuera del actual tipo penal conductas en las que no se ha producido ese perjuicio manifiesto en los intereses encomendados al abogado, así, por ejemplo, en el caso de la referida STS 1326/2000, de 14 de julio, donde a pesar de la conducta efectuada por el abogado no se produjo el necesario "perjuicio manifiesto": según los hechos declarados probados el acusado había sido designado como Letrado de la víctima en un procedimiento penal, y le fue dado traslado de las actuaciones para formular escrito de acusación, sin que llegara a presentarlo en tiempo y forma oportunos, por lo que la acusación particular fue tenida por desistida; sin embargo, se celebró juicio oral en el que el MF mantuvo la acusación contra el acusado en dicho procedimiento, el cual fue condenado en sentencia. Considera el TS que no concurre en un caso como el relatado el "plus de antijuridicidad" que integraría en su caso el tipo penal interpretado (art. 467.2 CP): "Ni se produjo perjuicio por falta proposición de alguna prueba, ya que éstas se propusieron por el Ministerio Fiscal, ni por la penalidad impuesta, ya que el Tribunal condenó al autor del hecho, en la forma que el Derecho lo permitía, ni los perjuicios morales de la agresión se produjeron a la menor como consecuencia de la actuación del abogado acusado, sino del condenado en el juicio penal. Cierto es que hubo una actuación omisiva, que fue la falta de presentación de los escritos citados, y su misma inactividad profesional, pero ello constituye el primer elemento del tipo; ahora bien, *tal omisión no es suficiente para su integración penal*, si no concurren los elementos objetivos y subjetivos que se exigen en el mismo. Y si es cierto que hubo un perjuicio para

---

16. El principio de intervención mínima del DP, derivado de su carácter fragmentario (consistente en que de entre todas las acciones u omisiones que pueden resultar peligrosas o lesivas para los bienes jurídicos, el DP solo sanciona como delito aquellas que se consideran más graves o intolerables; siendo otros sectores del ordenamiento jurídico los que se ocupan de reprimir las formas de comportamiento contra los bienes jurídicos menos peligrosas o menos lesivas, o que se consideran menos graves e intolerables), deviene el uso limitado o restringido que en la práctica ha de hacerse del DP, de modo que constituya exclusivamente un recurso extremo, es decir, que sea operativo ocasionalmente y tan solo cuando resulte estrictamente necesario. Vid. BOLDOVA PASAMAR, M.Á. «Los principios del Derecho Penal», en Derecho Penal, Parte General, *Introducción Teoría jurídica del delito*, Romeo et al. (Coords.), 2ª Edición, Comares, Granada, 2016, pp. 44 y 45.

los intereses de la defensa que tenía encomendada, tal perjuicio, en el caso sometido a nuestra consideración, en razón de que fueron satisfechos tales intereses por un órgano público, como es el Ministerio fiscal, no resulta "manifiesto", interpretado en el sentido de palpable, patente, palmario, u ostensible, ya que ese *perjuicio manifiesto justifica la intervención del Derecho penal* para corregir la desatención profesional del acusado, abriéndose otras vías reparadoras en caso contrario. Ningún perjuicio se ha determinado en el escrito de interposición de este recurso, (...), sino que no cumplió diligentemente con su obligación profesional".

Del mismo modo, la STS 279/2005, de 9 de marzo, pone de relieve que el art. 467.2 CP incide en que el perjuicio de la acción u omisión sea "manifiesto" en relación con los intereses que le fueron encomendados, y no considera que concurra dicho perjuicio manifiesto en un caso en el que, según los hechos probados, al Letrado de la parte demandante en un procedimiento civil se le indicó mediante providencia que en el plazo de 5 días instase el emplazamiento en un nuevo domicilio aportado, bajo apercibimiento de tenerle por desistida, pese a lo cual no vino a instarse nuevamente dicho emplazamiento, dictándose providencia en la que se tuvo por desistida a la parte demandante de la acción entablada contra la parte demandada, deviniendo firme dicha resolución. Si bien el TS pone de manifiesto que existió una omisión relevante del Letrado, argumenta que en el presente caso la acción frente a la parte demandada ha quedado imprejuicada, consecuencia del desistimiento, lo que no supone renuncia al derecho y que no pueda volver a ser reproducida en nuevo juicio, pues el desistimiento afecta al proceso, no a la acción.

En definitiva, el mero no cumplimiento de forma diligente de la obligación profesional del abogado no implica *per se* que nos situemos ante el tipo penal en cuestión, sino que es necesario ese "plus de antijuridicidad" que conllevaría el haberse producido un perjuicio manifiesto (que el TS define como "palpable, patente, palmario, u ostensible") en los intereses encomendados al mismo<sup>17</sup>, debiéndose incriminar únicamente aquellas conductas más intolerables en virtud del carácter subsidiario y de intervención mínima del DP, por lo que debe acudirse de lo contrario a otras vías reparadora<sup>18</sup>.

---

17. Por ejemplo, en el caso de la mencionada STS 1326/2000, de 14 de julio, alegaba el recurrente que el abogado acusado "no cumplió diligentemente con su obligación, sino que fue negligente en su actividad profesional"; sin embargo, como se ha visto, no es suficiente con la negligencia en la actividad profesional, sino un perjuicio manifiesto a los intereses encomendados al profesional de la abogacía, que en dicho caso no se había concretado pese a la inactividad del Letrado que dio lugar a que se tuviese por desistida a la acusación particular, pues el MF sostuvo la acusación contra el acusado en aquel juicio resultando este finalmente condenado a pesar de no haberse mantenido la acusación particular por la referida actuación del Letrado. Al no haberse producido ningún perjuicio manifiesto, dicha conducta del abogado, pese a ser negligente, no puede subsumirse en el tipo delictivo de deslealtad profesional del art. 467.2 CP.

18. Así por ejemplo, en la referida STS 1326/2000, de 14 de julio, se indica que se desestima el recurso (por no

Las SSTS 69/2023, de 8 de febrero y 322/2023, de 10 de mayo, inciden en la consideración de la norma penal como instrumento de *ultima ratio*<sup>19</sup>, y concluyen que: "Desde este punto de vista, no es suficiente con detectar que la actividad en la que se sitúa el origen del perjuicio haya sido ejecutada por un profesional de la Abogacía. En efecto, una interpretación que conduzca a criminalizar todo acto de deslealtad profesional conduce a la desmesura en la interpretación del art. 467.2 del CP. La idea de que la deslealtad en el ejercicio de la Abogacía puede implicar, sin más, la exigencia de responsabilidad penal no se concilia con la necesidad de reservar un espacio aplicativo al régimen sancionador previsto en el EGAE por Decreto 135/2021, 2 de marzo, en sus arts. 124 a 126. Así pues, no cualquier clase de omisión de los deberes objetivos y subjetivos de cuidado que pudiera identificarse en la conducta del acusado determinaría la responsabilidad penal de éste a título de imprudencia grave. Sería indispensable para ello justificar que dicha actuación e infracción de deberes presenta una entidad relevante, significativa, superior a la no grave (o leve), justificadora de la intervención del ordenamiento penal, por reputarse insuficiente la que el propiamente corporativo (en el ámbito de la responsabilidad disciplinaria<sup>20</sup>) o civil (en el marco del derecho de reparación) ofrecen".

En relación con ello, la STS 973/2022, de 19 de diciembre, parte de que es indudable que el tratamiento penal de la deslealtad del Abogado, por su proximidad al valor constitucional "justicia" que proclama el art. 1 de la CE, está más que justificado, a diferencia del régimen jurídico que es propio de otros incumplimientos profesionales; así la vigencia de los principios y derechos constitucionales que acoge el art. 24 de la CE no puede entenderse sin la relevante función que nuestro sistema procesal reserva al Abogado (el art. 542 de la LOPJ hace de éste un *cooperador de la Administración de Justicia*), y con mayor proximidad a la riqueza funcional del ejercicio de la Abogacía, el art. 1 del EGAE de 2021 recuerda que mediante su actividad profesional "*se asegura la*

---

poder subsumirse los hechos en el delito del art. 467.2 CP al no haberse producido un perjuicio manifiesto en los intereses encomendados al abogado), "sin perjuicio de que se ponga en conocimiento esta resolución por el tribunal "a quo" del Colegio de Abogados de Barcelona, a los efectos que procedan"; o en la STS 279/2005, de 9 de marzo, se refiere que aunque la conducta no sea constitutiva del delito en cuestión, ello lo es con independencia de la responsabilidad civil por daños y perjuicios en que pudiese haber incurrido el Letrado.

19. Este principio implica que no se justifica una reacción más grave cuando se puede conseguir el mismo o superior efecto con una reacción menos grave; por eso se recurre a las penas del DP, conforme a su carácter subsidiario, cuando otras formas de resolución del conflicto se tornan insuficientes o ineficaces; en definitiva, ante el menor poder inhibitorio de otras sanciones, que no serían adecuadas o que han fracasado en su función, se recurre a la pena como último remedio por su mayor potencial intimidatorio. Vid. BOLDOVA PASAMAR, M.Á. «Los principios ...», cit., p. 45.

20. Concretamente es el Capítulo II del Título XI del EGAE el que establece las infracciones y sanciones correspondientes a los profesionales de la Abogacía, dividiéndose en infracciones muy graves (art. 124), graves (art. 125) y leves (art. 126), recogiendo una serie de sanciones diferentes según el tipo de infracción cometida (art. 127).

*efectividad del derecho fundamental de defensa y asistencia letrada y se constituye en garantía de los derechos y libertades de las personas". Sin embargo, a pesar de todo lo señalado y en virtud precisamente de la consideración de la norma penal como instrumento de *ultima ratio*, la respuesta penal a los perjuicios causados a los intereses que le han sido encomendados al profesional de la abogacía impone, por consiguiente, algunas restricciones.*

### 4.3 Otras exclusiones: la no consecución del resultado deseado y el control de la disciplina del profesional de la abogacía

En virtud de todo lo indicado, deben excluirse ciertas conductas del tipo delictivo objeto de estudio, tal y como además ha ido subrayando la jurisprudencia del Tribunal Supremo. Junto a ello debe destacarse que:

- "Deben apartarse del delito aquellas gestiones que, formalmente correctas, no hayan sentido el efecto querido, lo que ocurre diariamente porque *todo juicio es un decir y un contradecir*, y en toda sentencia se rechazan unas posiciones defendidas por un letrado en relación con una de las partes, ya sea demandante o demandado, querellante o querellado, etc." (STS 392/2012, de 16 de mayo). Es decir, es más que evidente que aquella actividad del profesional de la abogacía ejecutada correctamente no puede ser objeto de ningún tipo de reproche, y mucho menos penal, únicamente por no haberse conseguido el resultado deseado por el cliente.
- Por otro lado, y en relación con el bien jurídico protegido referido al inicio del trabajo, la STS 307/2013, de 4 de marzo, señala que: "El tipo penal no puede integrarse por el modo cómo el letrado ejerce su encargo, salvo en casos límite, porque *no es función del derecho penal controlar la disciplina de trabajo de tal profesional*, sino la causación de un perjuicio a su cliente, desde la vertiente de colaborador con la Administración de Justicia, a tenor del bien jurídico protegido que ampara la sanción penal y la ubicación del precepto en la sistemática del Código Penal". Por ende, el DP no puede, como es lógico, servir para controlar la actividad profesional del abogado, debiendo acudir a él únicamente en aquellos supuestos más extremos (como se ha dicho, las conductas más intolerables) donde se haya producido un perjuicio manifiesto a los intereses encomendados, y en todo caso teniendo siempre presente el principio de intervención mínima del Derecho Penal y su consideración como instrumento de *ultima ratio*.

#### 4.4 Concurrencia del plus de antijuridicidad: el efectivo perjuicio “manifiesto”

Por otra parte, encontramos otros casos donde sí se ha estimado que concurre ese *plus de antijuridicidad* que colma las exigencias de un perjuicio manifiesto; por ejemplo el resuelto en la STS 307/2013, de 4 de marzo, en el cual la acusada, abogada en ejercicio, recibió el encargo de iniciar ante los Juzgados el correspondiente procedimiento judicial mediante el cual, cada una de las integrantes de un matrimonio, pretendían adoptar al hijo biológico de la otra, y aunque la acusada no presentó ante el Juzgado la demanda al iniciar el referido procedimiento judicial, cada vez que las denunciadas le preguntaban acerca del mismo, les indicaba que ya estaba iniciado y que se encontraba pendiente de que las recibiera el fiscal para su posterior informe, llegando la acusada a citarlas en diversas ocasiones en el Juzgado y a anular posteriormente dichas citas, bajo el pretexto de dificultades de diversa índole del representante del MF que supuestamente debía recibirlas. Ante la desconfianza generada en las denunciadas, éstas decidieron comparecer personalmente ante el Juzgado e interesarse acerca del estado del procedimiento, siendo informadas de que no constaba ningún proceso de adopción iniciado en su nombre. Considera el TS que en este caso nos encontramos ante la existencia de un evidente perjuicio, concretamente un perjuicio moral (que, como se verá posteriormente, también queda incluido en este tipo penal), por la falta de iniciación del proceso, dada la materia sobre la que versaba el mismo, que supone ese plus de antijuridicidad.

La exigencia de ese plus de antijuridicidad es puesta de relieve en un caso muy particular que ha sido atendido por la jurisprudencia de nuestro TS, como es el supuesto de retención de cantidades o de autopago de los honorarios profesionales retenidos por el abogado. En relación con ello, la STS 392/2012, de 16 de mayo, señala que: “Es cierto que cuando solo se efectúa el autopago de la minuta profesional se había venido estimando por la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo que se está, más bien, ante un delito de apropiación indebida<sup>21</sup> (en tal sentido se pueden citar las SSTS 1749/2002; 150/2003; 117/2007, 1123/2007, ó

---

21. Nuestro TS ha considerado que no excluye el delito de apropiación indebida la “compensación” de las cantidades adeudadas por el cliente por la minuta del abogado, ya que “debe descartarse cualquier derecho de retención del querellado sobre las cantidades percibidas”. En el caso de liquidaciones pretendidas por abogados que simplemente se apropiaron del dinero de sus clientes (bien procedentes de provisiones de fondos, indemnizaciones judiciales o pagos de terceros a ellos destinados) el TS mantiene una línea uniforme de interpretación que considera improcedente que con pretexto de tal liquidación se intenten retener unas sumas a las que no se tiene derecho por voluntad unilateral del letrado. En definitiva, esas cantidades no pueden ser aplicadas por un acto unilateral de propia autoridad a satisfacer las minutas que consideren que les deben ser abonadas, sino que deben ser entregadas en su integridad (al cliente), sin perjuicio de la reclamación que corresponda para hacer efectivo el pago de sus honorarios como Letrado (ATS 845/2012, de 27 de septiembre).

STS 92/2008). Más aún, la STS 1259/2003 en un caso de *exclusivo* autopago de la minuta efectuado por letrado que fue condenado en la instancia como autor de un delito de deslealtad profesional, casó la sentencia variando la calificación jurídica de deslealtad profesional a apropiación indebida. Retenemos de dicha sentencia el siguiente párrafo: "Aunque en una primera aproximación, la acción perseguida pudiera parecer subsumible en cualquiera de los dos tipos penales de referencia, puesto que en ambos se requiere la concurrencia del perjuicio, el segundo -la apropiación indebida- es más específico, ya que contempla una determinada manera de perjudicar, de entre las posibles al alcance de los Tribunales" y se termina haciendo referencia a la regla del art. 8.1º CP -principio de especialidad-. Sin embargo, continúa indicando la STS 392/2012, de 16 de mayo que: "En todo caso lo relevante y de aplicación al presente caso es que el recurrente *además de efectuar un indebido ius retentionis para hacerse pago de su minuta, perjudicó de forma relevante los intereses* de los querellantes que tenía encomendados en relación a las Diligencias Previas 5052/2006 que se tramitaban en el Juzgado de Instrucción nº 8 de Barcelona, con conocimiento y con consentimiento, lo que exterioriza el quebranto del deber de lealtad profesional, por lo que realizó, con toda claridad la acción típica del art. 467.2º CP". Por tanto, cuando además de la mera retención y autopago de los honorarios profesionales se perjudique manifiestamente los intereses encomendados podrá subsumirse la conducta en el delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP, que, como indica el TS en dicha sentencia, ha de desbordar la mera *ius retentionis* o autopago de la minuta. En el caso resuelto por esta sentencia dicho perjuicio manifiesto, concurrente además del mero autopago de la minuta, consistió en que: "omitió toda información a sus clientes del resultado de sus gestiones y del cobro de parte de la indemnización, y *presentó el escrito de renuncia al ejercicio de las acciones en las Diligencias Previas 5052/2006* del Juzgado de Instrucción nº 8 de Barcelona, con lo que se les derivó el *perjuicio de no poder intentar la continuación (...)*".

En cambio, como se ha dicho, cuando no concurra ese otro perjuicio manifiesto en los intereses del cliente, más allá de la mera retención de cantidades o autopago de los honorarios profesionales, no estaremos ante un delito de deslealtad profesional, sino únicamente de apropiación indebida: "Aunque se apropiara indebidamente de esa cantidad de dinero, desde el momento que realizó correctamente las gestiones para las que fue contratado, no concurre en su actuación profesional como letrado ese plus de reproche preciso para hablar del perjuicio necesario para apreciar el delito de deslealtad profesional, razón por la que procede la absolución respecto del mismo, y ello porque en el delito de apropiación indebida queda abarcada la totalidad de la significación antijurídica de su proceder. El acusado realizó las gestiones que se le encomendaron con éxito; *no hubo, por tanto, para su cliente más perjuicio que ese apoderamiento ilegítimo de unas cantidades*, de ahí la subsunción de este

comportamiento en el delito de apropiación indebida, por lo que, de añadir también una condena más por el de deslealtad profesional, se incurriría, además, en un intolerable *bis in idem*" (reciente STS 207/2022, de 9 de marzo)<sup>22</sup>.

Sin embargo, debe destacarse que entre los Acuerdos adoptados en Sala general, por el Pleno de la Sala Segunda, en su reunión de 16-12-2008, encontramos como primer asunto el relativo a posibles relaciones concursales del delito de deslealtad profesional con los delitos de apropiación indebida y estafa. Según dicho Acuerdo: "I.- El letrado que distrajere dinero recibido de su cliente por alguno de los títulos del art. 252 del CP<sup>23</sup>, comete delito de apropiación indebida. II.- La aplicación de la agravación prevista en el art. 250.7 del CP<sup>24</sup> se ajustará a las reglas generales. III.- Además cometerá un delito del art. 467.2, en *concurso ideal*, si con el mismo hecho perjudicara a los intereses que le fueron encomendados en el caso, estrictamente, en atención a sus funciones profesionales como letrado". Por tanto, el delito de apropiación indebida se encontrará en concurso ideal con el de deslealtad profesional del art. 467.2 CP cuando con el mismo hecho se perjudicase (manifiestamente) a los intereses encomendados al profesional de la abogacía, pero ha de producirse en todo caso dicho perjuicio, más allá de la mera apropiación indebida (es decir, del apoderamiento ilegítimo de unas cantidades), para que pueda apreciarse también el delito de deslealtad profesional del abogado (en concurso ideal con aquel), pues dicho perjuicio manifiesto a los intereses del cliente es un elemento típico imprescindible de este. Y, junto a ello, cabe la posibilidad de apreciar un concurso real entre el delito de apropiación indebida y el de deslealtad profesional del art. 467.2 CP en los supuestos en los que ambas infracciones deriven de dos comportamientos distintos (STS 872/2023, de 23 de noviembre)<sup>25</sup>.

---

22. Junto a todo lo anterior, ha de señalarse que la retención o apropiación de cantidades correspondientes al cliente y recibidas por cualquier concepto constituye además una infracción *muy grave* del profesional de la abogacía (art. 124.k EGAE), por la que, atendiendo a criterios de proporcionalidad, podrá imponerse disciplinariamente la expulsión del Colegio o la suspensión del ejercicio de la Abogacía por plazo superior a un año sin exceder de dos (art. 127.1 EGAE); y la compensación de honorarios con fondos del cliente que no hayan sido recibidos como provisión, sin su consentimiento, constituye una infracción *grave* del profesional de la abogacía (art. 125.q EGAE), por la que podrá imponerse disciplinariamente la sanción de suspensión del ejercicio de la Abogacía por un plazo superior a quince días sin exceder de un año o multa pecuniaria por importe de entre 1.001 y 10.000 euros (art. 127.2 EGAE).

23. Actualmente es el art. 253 CP el que tipifica el delito de apropiación indebida.

24. Dicha agravación se prevé actualmente en el art. 250.1.6ª CP, y consiste en que el delito de estafa o se apropiación indebida: "*Se cometa con abuso de las relaciones personales existentes entre víctima y defraudador, o aproveche éste su credibilidad empresarial o profesional*". Y, en relación precisamente con el delito de apropiación indebida, argumenta nuestro TS que la mera relación de abogado y cliente, en dicho delito, no es suficiente para afirmar que concurra tal agravante específica, sino que se requiere algo más, que evidencie ese aprovechamiento de la credibilidad profesional (STS 964/2008, de 23 de diciembre). Por tanto, no cabe aplicar de forma automática siempre y en todo caso esta agravante específica de credibilidad profesional al delito de apropiación indebida únicamente por la mera existencia de la relación abogado-cliente, sino que ha de evidenciarse el aprovechamiento de tal credibilidad.

25. Así por ejemplo, en el caso resuelto en el ATS 597/2005, de 21 de abril, según los hechos probados el perjudicado (el cliente) entregó al acusado (abogado) dos cheques para pagar el principal, intereses y costas,

Por ello, cabe concluir, como así se hace por la reciente STS 872/2023, de 23 de noviembre que "La antijuridicidad inherente al comportamiento consistente en que el abogado se apropie de las indemnizaciones económicas que le fueron entregadas para transferir a su cliente, *desborda el bien jurídico que ampara el delito de deslealtad profesional*, para lesionar muy específicamente el patrimonio del beneficiario y, con ello, el ámbito del derecho objeto de protección por el tipo penal de la apropiación indebida. Lo expuesto determina que *cuando la única lesión que se genera al cliente es la patrimonial* y deriva directamente de la desleal apropiación por el letrado de unos fondos que pertenecían a su representado, el acto apropiatorio recoge toda la antijuridicidad de ambas conductas. No obstante, dado que ambos tipos penales requieren la concurrencia de un perjuicio, el artículo 253 CP muestra una mayor especificidad, al contemplar una determinada manera de perjudicar al cliente de entre todas las que se muestran posibles o al alcance de un abogado o procurador; lo que, en definitiva, determina la aplicación del primero de los delitos referenciados, y la exclusión del artículo 467.2 del Código Penal, de conformidad con el artículo 8.1<sup>26</sup> del mismo texto legal (SSTS 259/2003, de 3 de octubre ó 92/2008, de 31 de enero). En el presente supuesto, como sostiene la sentencia de instancia, la apropiación del dinero que se sanciona abarcó la significación antijurídica del delito de apropiación indebida y, por no haber generado para el cliente más perjuicio que el patrimonial, *no determinó ninguna otra lesión del bien jurídico protegido por el delito de deslealtad profesional*, justificando con ello la punición de los hechos enjuiciados conforme con el primero de los tipos penales, al reflejarse en el relato de hechos probados que la gestión letrada se llevó correctamente hasta la conclusión de los procedimientos judiciales cuya defensa le había sido encomendada (...)". Así pues, a esta conclusión se llega, acertadamente, en virtud del bien jurídico afectado por la conducta en cuestión (apropiación de

---

cuyos importes, sin embargo, no fueron depositados en la cuenta de consignaciones del Juzgado (sino que fueron incorporados a su propio patrimonio), de manera que el Juzgado acordó sacar a pública subasta la finca embargada, de lo que se enteró el perjudicado posteriormente, una vez adjudicada la misma. En base a ello, concluye el TS que el abogado "ha realizado dos acciones diferentes, entre las que no hay una relación de medio a fin, subsumibles en los tipos penales de apropiación indebida y deslealtad profesional, que concurren, no idealmente, sino realmente". Sin embargo, a mi juicio, no estamos ante dos acciones diferentes, sino ante un único comportamiento (no depositar los importes en la cuenta de consignaciones del Juzgado, incorporándolos a su propio patrimonio) que constituye ambos delitos, al haberse apropiado de esas cantidades y al haber producido un perjuicio manifiesto a los intereses encomendados (por haber salido la finca a pública subasta y sido adjudicada), por lo que nos encontraríamos más bien ante un concurso ideal y no real. Y lo mismo sucedería, en mi opinión, en el caso descrito en la STS 649/2020, de 1 de diciembre, donde el abogado incorporó a su patrimonio provisiones de fondos solicitadas a la cliente y recibidas para el pago de procurador y periciales médicas que nunca llegaron a realizarse, por lo que la conducta del abogado, al no encargar ni, por ende, presentar los informes médicos en el procedimiento contencioso determinó que se perdiera la oportunidad de obtener una resolución de fondo sobre el asunto de responsabilidad patrimonial de la Administración por negligencia médica; en cuyo caso sí que se condenó por un delito de apropiación indebida en concurso ideal (no real) con uno de deslealtad profesional.

26. El art. 8.1<sup>o</sup> CP recoge el principio de especialidad, al disponer que: "*El precepto especial se aplicará con preferencia al general*".

unas cantidades correspondientes al cliente), que sería en todo caso el patrimonio (protegido en el delito de apropiación indebida) y no el correcto funcionamiento de la Administración de Justicia (protegido en el delito de deslealtad profesional). Por ello, como puede observarse, la previa identificación del bien tutelado por el delito de deslealtad profesional, tal y como se ha realizado al comienzo del presente trabajo, es sumamente importante para ir resolviendo diversas cuestiones problemáticas que se pueden plantear en torno al mismo, en estos casos sus relaciones concursales con otros delitos.

Por otro lado, podemos encontrar otro tipo de casos donde existe un evidente perjuicio manifiesto a los intereses encomendados al profesional de la abogacía, como es, en mi opinión, el supuesto aludido en el ATS de 14 de abril de 2005. En él el abogado defensor del acusado en un procedimiento penal decidió no aportar pruebas de descargo en un procedimiento penal por un delito de apropiación indebida (concurriendo el subtipo agravado de especial gravedad), y de su actuación cabe destacar que había una persona que estaba citada para comparecer como testigo de la defensa pero el propio abogado le dijo que no acudiese a dicho llamamiento, a cuyo efecto le ordenó que fuese a un complejo hospitalario solicitando atención; y del mismo modo no propuso para el acto de juicio oral las declaraciones de ciertos testigos que podrían haber tenido una gran importancia en el descargo de las acusaciones formuladas, tratándose en definitiva de elementos de descargo sumamente relevantes para la defensa del acusado, que hubiesen tenido importantísima eficacia para la defensa de quien luego resultara condenado (a la pena de 3 años y 9 meses de prisión y multa de 8 meses, con una cuota diaria de 18 euros e inhabilitación especial del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, así como a indemnizar a la correspondiente empresa en la cantidad de 478.393,48 euros, y al pago de las costas procesales, incluidas las de la acusación particular). En un caso como el referido, el perjuicio a los intereses encomendados al profesional de la abogacía es manifiesto, al llegar el cliente del Letrado a ser condenado (en los referidos términos, que ponen todavía más de manifiesto la notoriedad del perjuicio) en un procedimiento penal por la incomprensible actuación de este, teniendo por tanto cabida, a mi juicio, en el tipo penal de deslealtad profesional del abogado.

Otros casos de existencia de un perjuicio manifiesto a los intereses encomendados serían, por ejemplo, aquellos donde, debido a la actuación del letrado, se impide al cliente alcanzar un pronunciamiento jurisprudencial respecto a su pretensión (quedando, por tanto, claramente menoscabado en estos casos el derecho a la tutela judicial efectiva, sobre cuya protección se ha incidido anteriormente). Entre ellos encontramos el resuelto por la STS 833/2006, de 24 de julio, en el que el cliente contrató los servicios de abogado

del acusado, con el fin de reclamar la entrega de un trastero recibiendo de éste sólo excusas para justificar la tardanza en la tramitación del procedimiento, llegando a entregarle una fotocopia de una supuesta sentencia del Juzgado por la que se condenaba a la demandada a pagar al cliente la cantidad a acreditar en ejecución de sentencia, así como una fotocopia de una supuesta providencia, hasta que se enteró que el procedimiento nunca se interpuso. En este caso, alegada por el recurrente (el abogado condenado por delito de deslealtad profesional) indebida aplicación del artículo 467.2 CP, sobre delito de deslealtad profesional, en base al argumento de que no se han perjudicado "de forma manifiesta", como dicho precepto requiere, los intereses del cliente del acusado, concluye el TS, a mi juicio acertadamente, que resulta indudable la concurrencia de ese requisito típico del manifiesto perjuicio para quien estuvo pendiente de su reclamación de entrega de un trastero y, por ende, sin poder hacer uso de él o, *al menos, alcanzar un pronunciamiento judicial al respecto*, durante ese tiempo, por la inactividad del recurrente.

Junto a ellos, encontramos otros casos ciertamente similares, por su afectación al derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, donde debido a la conducta del abogado se imposibilita el derecho a recurrir una resolución judicial. Por ejemplo, cabe señalar el tratado en la STS 194/2015, de 31 de marzo, en el cual la recurrente había sido la abogada de la denunciante en unas Diligencias Previas en las que se había denunciado un hecho que pudiera ser constitutivo de un delito sexual; actuaba, pues, como tal abogada en defensa de los intereses de su cliente, y su conducta consistió, según los hechos probados, en no comunicar a su cliente que el Juez había acordado el sobreseimiento provisional de las actuaciones, transcurriendo el plazo previsto legalmente para la interposición de recurso (no recurriendo tampoco el MF la resolución judicial). En dicho supuesto argumentó el TS que el perjuicio consiste, precisamente, en la imposibilidad de interesar la continuación de las investigaciones mediante la interposición de los recursos pertinentes, imposibilidad que resulta de la actitud pasiva y desinteresada de la recurrente, que no realizó ninguna actuación procesal y ni siquiera comunicó a su cliente la decisión judicial. Así pues, se concluye que el perjuicio existe de forma clara cuando *se imposibilita a la parte el ejercicio del derecho que le asiste a recurrir una decisión judicial* exponiendo sus razones. Sin embargo, matiza el TS que es posible que pueda excluirse cualquier perjuicio típico en los casos en los que se acredite que, aun apareciendo éste inicialmente a causa de la imposibilidad de realizar una cierta actuación procesal, el planteamiento de ésta sería, en todo caso, tan arbitrario que resultaría "*absolutamente inaceptable*", pero no es lo que considera que ocurrió en este caso. Por tanto, en aquellos casos donde el planteamiento sí que pudiera calificarse de absolutamente inaceptable debe excluirse la existencia del propio "perjuicio", y por tanto la conducta no sería típica.

## 4.5 La naturaleza del perjuicio

Junto a todo lo anterior, cabe indicar que, por lo que se refiere a la propia naturaleza del perjuicio que exige el tipo penal, además de que el mismo sea "manifiesto", señala nuestro TS (STS 1326/2000, de 14 de julio) que el mismo ordinariamente es patrimonial (o puede tener una traducción en este orden), pero puede también ser moral. En el mismo sentido la STS 89/2000, de 1 de febrero, señala que la dicción legal del tipo no parece exigir necesariamente que el perjuicio haya de ser evaluable económicamente, pues basta que se trate de una desventaja, quebranto, daño o detrimento notorio de los intereses del cliente<sup>27</sup>. Del mismo modo, la STS 392/2012, de 16 de mayo incide en que el perjuicio (existente de forma manifiesta) no tiene que ser necesariamente económico. Así se ha incluido también dentro del concepto de perjuicio manifiesto "la comprensible angustia, inseguridad, desconfianza y desánimo por el transcurso del tiempo y en las legítimas expectativas que no se concretaban" (STS 897/2002, de 22 de mayo); pudiendo llegar a subsumirse en el tipo penal del art. 467.2 CP "la pasividad profesional prolongada consistente en la simple no presentación de una demanda judicial cuando se puede y debe hacer, con la idea de poner fin a un problema acuciante, con los consiguientes inconvenientes y molestias" (STS 916/2022, de 23 de noviembre). Sin embargo, considero que ha de recalarse que los perjuicios morales han de constituir un perjuicio que pueda calificarse en todo caso como "manifiesto", no entrando dentro de dicho concepto cualquier "inconveniente" o "molestia", pues en otro caso no sería adecuada una respuesta penal al comportamiento del correspondiente letrado, reservada para las conductas más graves e intolerables.

Por otro lado, se ha señalado que el perjuicio no tiene por qué ser irreparable (STS 2173/2001, de 16 de noviembre).

Resulta muy interesante la STS 897/2002, de 22 de mayo, resumiendo la jurisprudencia del TS en torno a esta cuestión: "El precepto a aplicar no

---

27. Sin embargo, llama poderosamente la atención que dicha sentencia continúe indicando que "incluso, sería admisible a los efectos de interpretar los términos del precepto, la creación de un peligro concreto para los intereses de la parte de la que el Letrado asiste y defiende". Considero que dicha tesis no resulta en modo alguno admisible, pues es evidente que no nos encontramos ante un delito de peligro, sino ante un delito de resultado, en el que es absolutamente imprescindible la irrogación de un perjuicio manifiesto a los intereses encomendados al profesional de la abogacía, no bastando un mero peligro concreto para los mismos. En aquel sentido, y con cita de dicha sentencia, se expresa la STS 916/2022, de 23 de noviembre: "Basta que se trate de una desventaja, quebranto, daño o detrimento notorio de los intereses del cliente en el ámbito de la Administración de Justicia e *incluso sería admisible la creación de un peligro concreto para los intereses de la parte a la que el letrado asiste y defiende*". Sin embargo, como se ha dicho, esta conclusión no resulta admisible, pues ha de existir en todo caso un efectivo perjuicio manifiesto a los intereses encomendados al profesional, y no la creación de un peligro concreto para los mismos, al encontrarnos ante un delito de resultado (consistente precisamente en dicho perjuicio) y no uno de peligro.

concreta la clase de daño, ni que el sufrido sea o no irreparable. Esta Sala tiene acuñado un concepto de perjuicio, que excede del patrimonial. No es necesario, a su vez, que se pueda cuantificar con criterios precisos<sup>28</sup>. Veamos algunas de las resoluciones de esta Sala que así lo establecen (...)" . Por otra parte, en relación con el alcance del perjuicio y su interpretación como elemento configurador del tipo, continúa indicando la misma sentencia que: "1) Es necesario que la actuación profesional produzca el resultado de malograr los intereses encomendados. Consecuentemente deben excluirse como perjuicios económicos los basados en el cobro de honorarios, en cuanto no son los resultados que el tipo penal protege. 2) El perjuicio del interés encomendado es de fácil apreciación en supuestos de prescripción o caducidad<sup>29</sup>, cuando el afectado se ve en la imposibilidad de reclamar ya el derecho, por haber decaído definitivamente su ejercicio por el transcurso del tiempo. 3) No es tan fácilmente detectable cuando se atribuye a una actuación profesional defectuosa o injustificadamente desacertada. En estos casos se produce una evidente dificultad de acreditar si el pronunciamiento judicial adverso es o no consecuencia de la deficiente actuación profesional".

Por otra parte, las SSTs 279/2005, de 9 de marzo, y 1135/2009, de 20 de noviembre, entre otras, inciden, como es lógico, en que el perjuicio ha de seguirse *necesariamente* de la conducta del Abogado, es decir, es *imprescindible* que el resultado perjudicial haya sido imputable *exclusivamente* al Letrado. De hecho, la segunda de las sentencias referidas concluyó la atipicidad de la conducta del acusado en base a que no constaba que el perjuicio se debiera exclusivamente a su actitud, ya que existían dudas de la

---

28. En el caso resuelto en el ATS 1616/2014, de 9 de octubre, el Tribunal valora el perjuicio moral sufrido por la perjudicada, por la inquietud y zozobra que presumiblemente ha sufrido durante la estéril espera a que el abogado planteara, primero su divorcio, que afecta a su situación personal, y después la reclamación por despido, que es sin duda una situación angustiosa para la vida de una persona, y por esa ansiedad y frustración de la víctima se fija una indemnización de 3000 euros. Argumenta el Tribunal Supremo que en lo que se refiere a los perjuicios morales, la ansiedad y estrés que la querellante debió sufrir *se infieren del propio devenir de las actuaciones*, y dado que el padecimiento del agraviado es lo que constituye el objeto de la indemnización, se considera adecuada su fijación, así como la cuantía, que dado el tiempo transcurrido y las consecuencias producidas, algunas de ellas como la caducidad de la acción, de naturaleza irreversible, no pudo calificarse de desproporcionada.

29. Así por ejemplo, en el mismo supuesto que se acaba de referir, resuelto en el ATS 1616/2014, de 9 de octubre, donde el acusado se comprometió a presentar demanda por despido improcedente, una vez intentada sin efecto la conciliación, y sin embargo dejó caducar la acción; la perjudicada se puso en contacto con él en varias ocasiones, preocupada porque se les pudiera pasar el plazo, y comunicándole que sus antiguos compañeros de trabajo ya habían obtenido sentencias favorables y mayor indemnización, y el acusado se limitó a tranquilizarla y decirle que la justicia era lenta. En un caso como el referido, es evidente, y así lo entiende la Sala de lo Penal del TS, que la falta de la presentación de la demanda perjudica manifiestamente los intereses que le encomendaron: "resulta patente, no ya la desatención y abandono del letrado recurrente en relación a la diligente llevanza del asunto que la querellante le había encomendado, sino que con conocimiento de los perjuicios que su omisión iba a causar y con consentimiento, al menos con una indiferencia total, siendo cabal conocedor de las consecuencias, omitió presentar la demanda y permitió que caducara la acción de despido". En suma, en este tipo de supuestos el perjuicio manifiesto a los intereses encomendados es notorio, siendo fácilmente apreciable.

"exclusividad causal de su comportamiento". También cabe destacar a estos efectos lo resuelto en la STS 237/2019, de 9 de mayo: "(...) la primera solicitud presentada fue inadmitida por el Juzgado de lo Mercantil de Lleida al rechazar la acumulación de las solicitudes de concurso que se promovieron, y la segunda se inadmitió debido a los defectos procesales que presentaba. En cuanto a esta segunda añade el Tribunal que *se extravió por el propio Juzgado, de manera que hubo una grave e importante dilación, de más de cuatro años, desde su interposición hasta su resolución*, afirmando que "ahora bien, aunque hubiera sido exigible una mayor diligencia en el seguimiento y en la reclamación de aquel procedimiento también lo es el que esta desidia o falta de cuidado no es suficiente para derivar de ella una deslealtad profesional, penalmente relevante, puesto que *el motivo principal de aquella dilación fue debido al incorrecto funcionamiento del propio Juzgado, que precisamente extravió la solicitud de concurso voluntario*. Por lo tanto, aun cuando en este primer momento pudiera detectarse algún indicio que permitiera apreciar un deficiente ejercicio en la actividad profesional que desempeñaba el acusado como abogado, sin embargo no se observa una conducta intolerable ni un plus de antijuridicidad que precisamente conforman el concepto de deslealtad profesional que constituye la conducta típica de la que se derivaría una eventual responsabilidad penal". Es decir, cuando no es imputable el perjuicio únicamente al abogado, sino también, por ejemplo, al incorrecto funcionamiento del propio juzgado, se excluye la existencia de un delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP.

La STS 91/2016, de 17 de febrero, señala, como no puede ser de otra manera, que el perjuicio "manifiesto" se ha de interpretar en relación con la entidad del perjuicio, y que no se identifica a su vinculación *patente y notoria* con la actividad u omisión del letrado o procurador, sino, como se ha dicho, a la propia entidad del perjuicio ocasionado. Además, la misma sentencia, en cuanto al momento de consumación del delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP indica que este se consuma lógicamente cuando se produce la efectiva lesión. En base a ello, resulta muy interesante la conclusión a la que llega esta sentencia, pues la parte perjudicada había alegado que nos encontrábamos ante un delito continuado de deslealtad profesional del abogado, pero el TS pone de manifiesto que: "Los actos del Letrado, *aunque fueren plurales*, a través de los diversos escritos en las diversas fases del procedimiento, en deterioro de los intereses encomendados por el cliente en un mismo proceso, donde lógicamente el perjuicio se concreta en la sentencia que deviene firme (piénsese que pudiera darse el caso de que la actuación del profesional fuera perniciosa, pero aun así, la resolución fuere favorable para los intereses del cliente, colmando sus previas expectativas); *en modo alguno pueden integrar diversas infracciones delictivas* que aisladamente consideradas antes del pronunciamiento de la sentencia, colmen el tipo del

467.2; eventualmente integrarían meros actos de tentativa, pero las fracciones que integran de un mismo *iter*, en su adición no generan delito continuado, pues aún no se ha producido ni siquiera una infracción típica consumada (...) La actividad típica se configura por la acción u omisión del Abogado que perjudique (de forma manifiesta) los intereses que le fueron encomendados; y en autos *sólo media un perjuicio* para los intereses procesales encomendados en el litigio de menor cuantía referenciado; el que se produce con la sentencia definitiva; no es prorrateable el perjuicio a cada escrito o actuación de letrado, ni siquiera procesalmente es dable afirmar que todos y cada uno de los escritos y actuaciones profesionales del Letrado en ese proceso, fueran necesarios para determinar ese perjuicio; pero tampoco que cada acción conllevara una intensificación cuantitativa del injusto típico ni adicionara un escalón o incrementara el perjuicio manifiesto que luego acaeció; sino que toda la actividad del Letrado en el proceso de menor cuantía, en claro perjuicio de su cliente, integró la "acción" típica descrita, única normativamente, sin viabilidad de escisión en diversas unidades típicas de acción, pues no resulta posible colmar la conducta típica al menos dos veces, ni siquiera escindiendo naturalísticamente el comportamiento del Letrado, lo que imposibilita normativamente la concurrencia de un delito continuado".

Es decir, en aquellos casos donde se ha producido un único perjuicio a los intereses encomendados al profesional de la abogacía, y este se produzca, como ocurre en este caso, con la sentencia definitiva una vez deviene firme (momento en el que se entenderá consumado el delito, al ser en el que se produce la efectiva lesión), no es posible alegar la existencia de un delito continuado por el mero hecho de que el letrado haya llevado a cabo en ese mismo procedimiento diversas actuaciones, como puede ser la presentación de diversos escritos a lo largo de las sucesivas fases del procedimiento, pues todo ello integra la existencia de una sola infracción típica. Consecuentemente, en casos como el relatado no concurre un delito continuado. De forma similar, en la STS 137/2016, de 24 de febrero, se incide en que el delito se consuma cuando se produce efectivamente la lesión, y se argumenta que: "En el caso de nuestra casación existe una pluralidad de actos que evidencian la deslealtad, las provisiones de fondos, los actos de conciliación los sucesivos "trámites judiciales ... llegando a concurrir en los interesados y testigos...", los informes sobre la buena marcha de la causa judicial, incluso haber obtenido una sentencia favorable a sus intereses; las reclamaciones sobre la entrega de la sentencia, los requerimientos directos y por vía del Colegio de abogados... etc. hechos que van sucediendo desde 1998 hasta 2008, interponiendo la denuncia por estos hechos en mayo de 2009. No se trata de un delito continuado, ni de un delito permanente sino de una *pluralidad de actos que son los determinantes de la deslealtad típica cuya*

*prescripción se inicia con el último acto*<sup>30</sup>. Diferente, por tanto, es el caso de la STS 125/2019, de 12 de marzo, en el cual según los hechos probados, y como destacó el MF, el acusado interpuso diez demandas civiles contra diversos medios de comunicación, que se repartieron ante distintos Juzgados, que se tramitaron independientemente en sendos procedimientos, y que se frustraron por el abandono o la mala actuación del recurrente, desistiendo de las pretensiones en unos casos, renunciando a la acción en otros o recibiendo sentencias desfavorables por su inaceptable actuación, pero en todos los casos con perjuicios de contenido económico para la víctima, como fueron la condena en costas en todos los procedimientos reseñados. Por todo ello en un caso como este, manifiestamente diferente a los relatados previamente, sí que concurre el delito continuado de deslealtad profesional del abogado.

---

30. En este mismo sentido, por lo que se refiere a la prescripción del delito de deslealtad profesional, señala la STS 341/2020, de 22 de junio, que: "hay que tener en cuenta que hay una pluralidad de actos que son los determinantes de la deslealtad típica cuya prescripción se inicia con el último acto, ya que la prescripción comienza cuando el delito termina, y en consecuencia el cómputo del plazo no puede iniciarse antes de que el delito se haya perfeccionado, por la producción del resultado típico".

## 5. TIPO SUBJETIVO

Por último, cabe hacer un breve análisis sobre el tipo subjetivo del delito objeto de estudio, resaltando algunas de las cuestiones más relevantes a tener en cuenta. En primer lugar, debe destacarse que, si bien en el art. 360 del CP de 1973 se exigía que el abogado o procurador hubiera actuado “*con abuso malicioso de su oficio, o negligencia o ignorancia inexcusable*”; el actual delito de deslealtad profesional previsto en el art. 467.2 CP distingue en sus dos párrafos un tipo doloso y uno imprudente (donde se castiga únicamente la “imprudencia grave”). Cabe señalar que en el art. 360 del CP de 1973 se preveía la misma pena en todos los casos, lo que indica nuestro TS (STS 1/1999, de 31 de mayo) que no dejaba de ser una extraña anomalía, mientras que en el actual art. 467.2 CP nos encontramos con dos tipicidades castigadas con penas diversas: la dolosa, para la que lógicamente se reserva una pena mayor, y la culposa que se integra “*si los hechos fueran realizados por imprudencia grave*”.

Por otro lado, también subraya el TS la distinta forma como ha sido definido el tipo doloso en la norma derogada y en la vigente, debido al empleo en el antiguo tipo penal del adjetivo “*malicioso*”, no incluyendo el precepto vigente dicho término ni ninguno otro que se le parezca, a pesar de lo cual es evidente que el tipo descrito en él es de naturaleza dolosa puesto que el culposo aparece singularizado en el párrafo siguiente (art. 467.2 párrafo segundo). Así pues, concluye nuestro TS en la referida STS 1/1999, de 31 de mayo, que estas distintas definiciones del tipo doloso nos ponen de relieve que mientras en el previsto en el viejo art. 360 el dolo del autor de este delito tenía que ser directo -pues no otra cosa significa la *malicia*- en el previsto en el actual art. 467.2, párrafo primero, no es preciso que tenga aquella nota diferenciadora pudiendo ser también eventual. Por lo que se refiere al dolo eventual, este es caracterizado por nuestro TS (STS 916/2022, de 23 de noviembre) de la siguiente forma: “Habiéndose acreditado que un sujeto ha ejecutado una acción que genera un *peligro concreto elevado* para el bien jurídico con conocimiento de que es probable que se produzca un resultado lesivo, se acude a máximas elementales de la experiencia para colegir que está asumiendo, aceptando, asintiendo o conformándose con ese resultado, o que cuando menos le resulta indiferente el resultado que probablemente va a generar con su conducta”; y en relación con el delito de deslealtad profesional: “Las acciones y omisiones acometidas someten consciente y voluntariamente a la víctima-cliente a situaciones peligrosas, la frustración manifiesta de los intereses de defensa profesional encomendados, que no tiene la seguridad de controlar, aunque no persiga el resultado típico ni lo prevea como consecuencia necesaria. Siendo así que el dolo radica en el conocimiento del peligro concreto que la conducta desarrollada supone para el bien jurídico, (...)”

pues, en efecto, en el conocimiento del riesgo se encuentra implícito el conocimiento del resultado y desde luego la decisión del autor está vinculada a dicho resultado"<sup>31</sup>. Junto a ello cabe destacar, como así lo hace nuestro TS, que el dolo eventual es del todo equiparable al dolo directo o intencional en cuanto al merecimiento del castigo aplicable.

Por tanto, como se ha referido, para poder estimar la concurrencia del dolo eventual debe existir un *"peligro concreto elevado"* para el bien jurídico protegido en cuestión (en este caso para el correcto funcionamiento de la Administración de Justicia); y, en todo caso, es exigible en el autor la *conciencia o conocimiento del riesgo elevado* de producción del resultado que su acción contiene (STS 805/2021, de 20 de octubre). Es decir, en el mismo: "la intención no puede ser afirmada, pero se estima que obra con dolo (eventual) quien, conociendo que genera un peligro concreto jurídicamente desaprobado, no obstante, actúa y continúa realizando la conducta que somete a la víctima a riesgos que el agente no tiene la seguridad de poder controlar y aunque no persiga directamente la causación del resultado, del que no obstante ha de comprender que hay un elevado índice de probabilidad de que se produzca, aceptándolo o resultándole indiferente" (STS 732/2006, de 3 de julio). Por tanto, no podrá estimarse la concurrencia de dolo eventual en cualquier caso, sino únicamente en aquellos en los que exista dicha elevada probabilidad y el sujeto activo la conozca y actúe a pesar de ello. A esta posibilidad de comisión del delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP con dolo eventual se alude en numerosas ocasiones. Así la STS 1326/2000, de 14 de julio, requiere entre los elementos integradores del tipo penal: un comportamiento doloso, en el que *debe incluirse el dolo eventual*, o bien un comportamiento culposo, en el que concurra imprudencia grave. Del mismo modo, la STS 392/2012, de 16 de mayo destaca entre los elementos del tipo en cuestión que es suficiente con un dolo eventual (y, por supuesto, la negligencia o culpa para la que el último párrafo del art. 467.2 prevé una respuesta menor si media una imprudencia grave)<sup>32</sup>.

---

31. *Vid.* la referida STS 916/2022, de 23 de noviembre, en cuanto a la diferenciación entre el dolo eventual y la culpa consciente.

32. En dicho caso, el recurrente impugnó la aplicación en la sentencia de instancia del art. 467.2 CP, de deslealtad profesional, "por ausencia en su acción del dolo específico que vertebra tal delito", sin embargo, pone de manifiesto nuestro TS que el precedente legislativo del actual delito de deslealtad profesional referido a procurador o abogado está constituido por el art. 360 del CP de 1973, tal y como se ha explicado con anterioridad, que incluía en la definición del tipo la nota de "con abuso malicioso de su oficio", sin embargo, ha de subrayarse que tal nota no existe en el actual tipo, y esta omisión es relevante, porque actualmente es suficiente con el dolo eventual, sin que se requiera un dolo directo y reduplicado que en el antiguo art. 360 CP estaba presente en la exigencia de concurrencia de "abuso malicioso". En relación con dicho dolo eventual señala que: "En el presente caso resulta patente no ya la desatención y abandono del letrado recurrente en relación a la diligente llevanza del asunto que los querellantes le habían encomendado, sino que *con conocimiento de los perjuicios que su acción y también omisión iba a causar y con consentimiento, al menos con una indiferencia total que no le impidió continuar con su acción y omisión, siendo cabal conocedor de las consecuencias (...)*".

Además, debe destacarse que es necesario en todo caso una conducta dolosa o con imprudencia (que pueda ser calificada como grave), por tanto, no basta con la mera producción de un perjuicio manifiesto a los intereses encomendados al abogado. Así se refiere en la STS 194/2015, de 31 de marzo, que: "Por otro lado, el tipo requiere la conducta dolosa o bien la imprudencia grave. Por ello, el mero hecho de que transcurran los plazos previstos legalmente para ejercitar los derechos del cliente, lo que puede deberse a múltiples razones, *no resultaría típico si no concurre dolo o imprudencia grave*"<sup>33</sup>.

Por lo que se refiere a la propia imprudencia, ya se ha incidido al comienzo del trabajo en que la misma, para poder subsumir la correspondiente conducta en el tipo penal del art. 467.2 párrafo segundo CP, ha de poder ser calificada como "grave", es decir, que se trate de una infracción del deber de cuidado que vulnere las más elementales reglas de diligencia exigidas en el ejercicio profesional de la abogacía, al haberse excluido del tipo, acertadamente, la imprudencia menos grave y la leve (desaparecida esta última del CP con carácter general en 2015).

Un caso muy particular e interesante a efectos del estudio del tipo subjetivo es el que encontramos en la STS 322/2023, de 10 de mayo, en el que el cliente del abogado expresamente acepta la estrategia propuesta por este conociendo aquel el riesgo de imposición de las costas a su cargo. En este supuesto comienza el TS señalando que la circunstancia de que el cliente *conociera* la estrategia diseñada por su Letrado o la de que éste actuara siempre con el propósito de velar por los intereses de aquella no excluiría, per se, la existencia de dolo por lo que al artículo 467.2, primer párrafo CP respecta; sin embargo, en el caso resuelto por dicha sentencia, no es solo que el cliente del ahora acusado hubiera sido oportunamente informado por éste de la estrategia que, en defensa de sus derechos, aquel se proponía implementar y de las causas que la recomendaban, sino que, además, el cliente expresamente aceptó dicha estrategia "conociendo el riesgo de imposición de las costas a su cargo", lo que excluye rotundamente que el acusado actuara en manifiesto perjuicio de los intereses que le fueron encomendados, con conciencia de que dicho grave perjuicio podría llegar a producirse y, con indiferencia hacia el mismo (o juzgándolo altamente probable), lo aceptara para el caso de que llegara a producirse. En suma, el abogado informó de la decisión a su cliente, de las razones que la justificaban y de los riesgos que con ella se arrostraban; y éste la aceptó. Por ello, concluye el TS que no puede considerarse que el perjuicio económico efectivamente producido al cliente pueda resultar imputable a

---

33. Partiendo de que el propio art. 5 CP establece que: "No hay pena sin dolo o imprudencia". Por ello mismo, incide la STS 322/2023, de 10 de mayo, en que por descontento, no se trata, y no podría tratarse, de una figura delictiva desvinculada de cualquier aspecto subjetivo.

título de dolo, aun eventual, al acusado (abogado), pues no nos hallamos ante la asunción unilateral por parte del Letrado de un riesgo desproporcionado o sin fundamento alguno de que fueran manifiestamente perjudicial para los intereses de su cliente, desinformado de dichos riesgos o sin poder comprenderlos, resultado que aquel hubiera aceptado para el caso de que se produjera. Por otro lado, junto a ello, además de excluir la actuación dolosa (aun a título eventual) por parte del letrado, tampoco considera el TS que tal conducta pueda calificarse como una imprudencia “grave” del abogado (tipificada en el párrafo segundo del art. 467.2 CP): “en el caso, lo cierto es que la propia decisión de quien ahora recurre, asumiendo el riesgo de que le fueran impuestas las costas procesales de seguirse la estrategia diseñada por su Letrado, a cambio de los beneficios que con ella procuraba obtener: una respuesta más ágil a sus pretensiones, expulsa el posterior retraso en la presentación del escrito desistiendo del primer procedimiento, en los términos que han sido ya expuestos, del ámbito propio de la imprudencia grave”<sup>34</sup>.

---

34. Un ejemplo de trascurso de plazos previstos legalmente para ejercitar los derechos del cliente en el que sí concurriría dolo es el relatado en la STS 137/2016, de 24 de febrero, en el que el abogado aparentó haber interpuesto una demanda judicial, fingió la realización de un juicio y haber obtenido una resolución favorable a los intereses de los que le contrataron, por lo que se perjudicaron los intereses de los denunciados, que vieron cómo transcurrió el tiempo sin haber podido interponer la demanda y reclamación que interesaron del abogado. Así considera el TS, acertadamente, que en este caso el abogado actuó con dolo al conocer perfectamente que no se había interpuesto demanda ni se había obtenido resolución favorable alguna.

## CONCLUSIONES

- I. El derogado art. 360 del CP de 1973 castigaba al abogado o procurador que, con abuso malicioso de su oficio, o negligencia o ignorancia inexcusable, perjudicase a su cliente o descubriese sus secretos, habiendo tenido conocimiento de ellos en el ejercicio de su profesión; yuxtaponiéndose así hasta tres infracciones de distinta naturaleza y gravedad en que podían incurrir dichos sujetos. Este precepto constituye el precedente legislativo del actual art. 467.2 CP de 1995, que castiga como delito de deslealtad profesional (entre los delitos contra la Administración de Justicia), al abogado o procurador que perjudique de forma manifiesta los intereses que le fueren encomendados, y está conformado por un tipo doloso (párrafo primero) y otro imprudente (párrafo segundo); mientras que el descubrimiento de secretos realizado por profesional ha pasado, acertadamente, a constituir un tipo autónomo tipificado en el art. 199.2 CP, entre los delitos contra la intimidad (protegiendo, por tanto, un bien jurídico diverso a aquel).
  
- II. El delito tipificado en el art. 467.2 CP, a pesar de que el TS considere que es más preciso y respetuoso con el principio de legalidad, continúa describiendo la conducta de perjudicar (aunque especifique que sea “de forma manifiesta”) de un modo un tanto vago e indeterminado, lo que podría dar lugar a interpretaciones muy amplias del precepto. Por ello han de precisarse ciertas restricciones en orden a la delimitación del tipo penal en cuestión, en base a diversos criterios, pues de otro modo se ensancharían desmesuradamente sus límites.
  
- III. En primer lugar, podemos realizar una interpretación restrictiva en virtud del bien jurídico protegido por el delito y de la cualidad de su sujeto activo. Así pues, si bien el delito de deslealtad profesional se trata de un delito especial (propio), por cuanto únicamente pueden ser sujetos activos del mismo los abogados y procuradores, por lo que se refiere concretamente al profesional de la abogacía eso no se traduce ineludiblemente en que todas las conductas llevadas a cabo por el mismo entren dentro del ámbito del precepto, pues el comportamiento ha de llevarse a cabo en la realización de actividades características y propias de la abogacía, no ajenas o concomitantes, quedando estas últimas al margen de dicho tipo penal. Por tanto, la actividad no puede convertirse en delictiva por la mera condición de profesional de la abogacía del que la desenvuelve, debiendo quedar fuera del tipo penal

actuaciones no definitorias de la abogacía (como puede ser, por ejemplo, un asesoramiento financiero). A esta conclusión se llega en virtud del bien jurídico protegido por el delito de deslealtad profesional del abogado (junto a su devenir histórico y su encuadramiento sistemático), lo que nos permite acotar las fronteras de lo punible: el delito afecta al "correcto funcionamiento de la Administración de Justicia". Ha de subrayarse que lo castiga este delito es una afectación al funcionamiento de la actividad jurisdiccional, aunque sea indirecta, por cuanto la deslealtad profesional puede menoscabar o anular el derecho a la tutela judicial efectiva, pues la abogacía contribuye al correcto desenvolvimiento de la función pública jurisdiccional, y sobre ella puede incidir y desempeñar un papel de primer orden. En suma, lo que ha de comprometerse es el funcionamiento de la Administración de Justicia, basado en la idea de eficacia mínima de los derechos de las partes a la tutela judicial efectiva.

- IV. Recientes sentencias han incorporado todavía una mayor restricción en la definición de los contornos típicos de este delito determinada por la naturaleza de la encomienda en cuyo ámbito se haya producido el perjuicio: es indispensable una visible proximidad al proceso jurisdiccional, es decir, que la actuación del profesional de la abogacía, aun cuando no se haya desarrollado en el proceso, lo sea "para el proceso". Por tanto, aunque no necesariamente se requiera un proceso un marcha, se exige algún tipo de proximidad a una actividad procesal, pues la deslealtad ha de producirse en referencia a la tutela judicial.
- V. Por otro lado, y en virtud de las exigencias derivadas del principio de legalidad, el "abogado" para poder ser sujeto activo del tipo penal objeto de estudio ha de ser en todo caso un colegiado ejerciente, pues solo a estos corresponde en exclusiva la denominación de "profesional de la abogacía" (art. 4.1 y 2 EGAE). Así pues, la incorporación a un Colegio de la Abogacía en calidad de ejerciente constituye uno de los presupuestos *sine qua non* para que el sujeto pueda ser considerado como profesional de la abogacía y, por tanto, sujeto activo idóneo de este tipo penal.
- VI. Por otra parte, deben tenerse en cuenta ciertas limitaciones en virtud del resultado exigido por el tipo penal. A este respecto, si bien en el antiguo art. 360 CP de 1973 se exigía como resultado que el abogado o procurador "perjudicare a su cliente", el actual art. 467.2 CP exige, más estrictamente, que se perjudiquen "de forma manifiesta" los intereses que les fueren encomendados. Estamos pues ante un delito de resultado, y precisamente en relación con dicho resultado (perjuicio de forma

manifiesta), debe subrayarse que el tipo penal de deslealtad profesional del art. 467.2 CP incrimina únicamente aquellas conductas más intolerables, en virtud del carácter subsidiario y de intervención mínima del Derecho Penal. Solamente cuando concurra ese plus en la antijuridicidad se podrá subsumir la correspondiente conducta en el tipo penal en cuestión, lo que ha llevado ineludiblemente a dejar fuera del mismo aquellas que no han producido ese perjuicio "de forma manifiesta" en los intereses encomendados exigido por el tipo. Ese perjuicio manifiesto ha de interpretarse en el sentido de palpable, patente, palmario u ostensible, y es precisamente el que justifica la intervención del Derecho Penal, abriéndose otras vías reparadoras en caso contrario, tales como la responsabilidad disciplinaria del profesional de la abogacía (en virtud de lo dispuesto en el EGAE) o la responsabilidad civil ante la jurisdicción de dicho orden.

- VII. Por todo ello, el mero incumplimiento de forma diligente de la obligación profesional del abogado no implica per se la existencia de un delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP, siendo necesario aquel plus de antijuridicidad constituido por un perjuicio que se pueda calificar como "manifiesto". En definitiva, ha de incidirse en la consideración de la norma penal como instrumento de *ultima ratio*, en virtud del cual no es posible criminalizar todo acto de deslealtad profesional, siendo necesario reservar un espacio aplicativo al régimen sancionador previsto en el EGAE o al régimen de la responsabilidad civil del profesional de la abogacía.
  
- VIII. Por otro lado, y como es evidente, deben quedar fuera del tipo penal objeto de análisis (y de cualquier tipo de reproche) aquellas gestiones que, siendo formalmente correctas, no hayan conseguido el resultado deseado por el cliente. Además, debe subrayarse que no es función del Derecho Penal controlar la disciplina de trabajo del profesional de la abogacía, debiendo acudir a él en aquellos supuestos más extremos donde concurren los elementos que se han ido desarrollando.
  
- IX. Podemos encontrar ciertos casos donde sí que se ha estimado que concurre ese plus de antijuridicidad que colma las exigencias de un perjuicio manifiesto. Y concretamente, dicha exigencia es puesta de relieve en el caso particular de retención de cantidades o autopago de honorarios profesionales retenidos por el abogado, pues cuando solo se efectúa ese autopago o retención nos encontramos únicamente ante un delito de apropiación indebida (art. 253 CP), sin embargo, cuando además del indebido *ius retentionis* se perjudiquen manifiestamente los

intereses encomendados estaremos además ante un delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP, que exige ese plus de reproche que debe desbordar la apropiación indebida de unas cantidades, pues de lo contrario toda la significación antijurídica de su proceder quedaría abarcada por el delito de apropiación indebida. Ello es lógico teniendo en cuenta que en dichos casos no se generaría al cliente más perjuicio que el patrimonial, es decir, no se produciría ninguna lesión del bien jurídico protegido por el delito de deslealtad profesional. En relación con ello, en virtud del primer asunto tratado en los Acuerdos adoptados en Sala general, por el Pleno de la Sala Segunda, en su reunión de 16 de diciembre de 2008, el delito del art. 467.2 CP se cometerá en concurso ideal con el de apropiación indebida si con el mismo hecho se perjudicara a los intereses que le fueron encomendados. También cabe la posibilidad de apreciar un concurso real entre el delito de apropiación indebida y el de deslealtad profesional del art. 467.2 CP en los supuestos en los que ambas infracciones deriven de dos comportamientos distintos.

- X. Un grupo de casos donde podría estimarse la existencia de un perjuicio manifiesto a los intereses encomendados está formado por aquellos donde, debido a la actuación del letrado, se impide al cliente alcanzar un pronunciamiento jurisprudencial respecto a su pretensión, o aquellos donde se imposibilita el derecho a recurrir una resolución judicial (a excepción de los supuestos donde el planteamiento pudiera calificarse de absolutamente arbitrario e inaceptable); quedando en estos casos claramente menoscabado o anulado el derecho a la tutela judicial efectiva.
- XI. Por lo que se refiere más concretamente a la naturaleza del perjuicio, este además de ser manifiesto (lo cual ha de interpretarse en relación con la entidad del perjuicio), puede ser patrimonial pero también moral, por lo que no necesariamente ha de ser evaluable económicamente. El perjuicio no tiene por qué ser irreparable, ni es necesario que se pueda cuantificar con criterios precisos. Además, el perjuicio ha de seguirse necesariamente de la conducta del Abogado, es decir, es imprescindible que haya sido imputable exclusivamente al Letrado.
- XII. El delito de deslealtad profesional del art. 467.2 CP se consuma cuando se produce la efectiva lesión. En aquellos casos donde se ha producido un único perjuicio a los intereses encomendados al profesional de la abogacía no es posible alegar la existencia de un delito continuado por el mero hecho de que el letrado haya llevado a cabo en un mismo

procedimiento diversas actuaciones, como puede ser la presentación de distintos escritos a lo largo de las sucesivas fases del procedimiento, pues todo ello integra la existencia de una sola infracción típica. En estos casos la prescripción del delito se iniciaría con el último acto.

- XIII. Por lo que concierne al tipo subjetivo, si bien en el art. 360 CP de 1973 se exigía que el abogado o procurador hubiera actuado “con abuso malicioso de su oficio, o negligencia o ignorancia inexcusable”, estableciéndose de forma anómala una única pena en todos los casos; el actual delito de deslealtad profesional previsto en el art. 467.2 CP distingue en sus dos párrafos un tipo doloso y otro imprudente (que incrimina únicamente la “imprudencia grave”), castigados con penas diversas. El tipo doloso de la norma vigente no incluye el término “malicioso” ni otro similar, por lo que, a diferencia del precepto derogado (en el que el dolo tenía que ser directo), en el art. 467.2 CP se admite el dolo en su modalidad eventual. El dolo eventual radica en el conocimiento o conciencia del peligro concreto elevado que la conducta desarrollada supone para el bien jurídico protegido, a pesar de lo cual el sujeto continúa realizando la conducta, aceptando el resultado (en este caso, el perjuicio manifiesto en los intereses encomendados) o resultándole indiferente. Por tanto, actualmente es suficiente con la concurrencia de un dolo eventual, pero en los citados términos: elevado índice de probabilidad de producción del resultado y conocimiento o conciencia del mismo que no impide la realización de la conducta. En cuanto al tipo imprudente, únicamente se incrimina en este delito la imprudencia “grave”, quedando fuera del mismo la menos grave y la leve (desaparecida esta última con carácter general del CP); por tanto, ha de tratarse de una infracción del deber de cuidado que vulnere las más elementales reglas de diligencia exigidas en el ejercicio profesional de la abogacía.
- XIV. En definitiva, conforme a todo lo expuesto, deben acotarse las fronteras de lo punible en relación con el delito de deslealtad profesional previsto en el art. 467.2 CP, de acuerdo a todos los criterios expuestos por la jurisprudencia de nuestro TS, que permiten evitar el ensanchamiento de los límites de un tipo penal que debe ser interpretado de forma restrictiva, y que únicamente podrá ser aplicado cuando concurren todos los elementos típicos (objetivos y subjetivos) tal y como han ido siendo explicados a lo largo del trabajo, pues no puede criminalizarse toda conducta del profesional de la abogacía que produzca perjuicios en los intereses encomendados al mismo. En base a todo ello, ha de descartarse una interpretación excesiva y desmesurada del precepto que amplíe injustificadamente sus límites, al abrirse otras vías reparadoras

más adecuadas y proporcionadas para aquellas conductas que no merecen una respuesta penal.

- XV. Esta delimitación tiene importantes efectos prácticos, y una notable trascendencia en el ejercicio práctico de la profesión de la abogacía, que han de ser conocidos y tenidos muy especialmente en cuenta por las relevantes repercusiones que puede implicar, al constituir la respuesta penal la más grave de las que ofrece nuestro ordenamiento jurídico.

## BIBLIOGRAFÍA

MUÑOZ CONDE, F., y GARCÍA ARÁN, M., *Derecho Penal Parte General*, 11ª edición, revisada y puesta al día con la colaboración de Pastora García Álvarez, Tirant lo Blanch, Valencia, 2022.

ROMEO CASABONA, C.M., SOLA RECHE, E., y BOLDOVA PASAMAR, M. Á., (Coords.), *Derecho Penal, Parte General, Introducción Teoría Jurídica del Delito*, 2ª Edición, Comares, Granada, 2016.

## ANEXO DE JURISPRUDENCIA

### **Sentencias de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo:**

STS 1/1999, de 31 de mayo (ECLI:ES:TS:1999:3806)

STS 89/2000, de 1 de febrero (ECLI:ES:TS:2000:615)

STS 1326/2000, de 14 de julio (ECLI:ES:TS:2000:5848)

STS 2173/2001, de 16 de noviembre (ECLI:ES:TS:2001:8941)

STS 897/2002, de 22 de mayo (ECLI:ES:TS:2002:3635)

STS 1259/2003, de 3 de octubre (ECLI:ES:TS:2003:5965)

STS 279/2005, de 9 de marzo (ECLI:ES:TS:2005:1469)

STS 732/2006, de 3 de julio (ECLI:ES:TS:2006:4036)

STS 802/2006, de 3 de julio (ECLI:ES:TS:2006:4409)

STS 833/2006, de 24 de julio (ECLI:ES:TS:2006:4579)

STS 431/2008, de 8 de julio (ECLI:ES:TS:2008:3992)

STS 964/2008, de 23 de diciembre (ECLI:ES:TS:2008:7500)

STS 1135/2009, de 20 de noviembre (ECLI:ES:TS:2009:7193)

STS 392/2012, de 16 de mayo (ECLI:ES:TS:2012:3763)

STS 680/2012, de 17 de septiembre (ECLI:ES:TS:2012:5969)

STS 307/2013, de 4 de marzo (ECLI:ES:TS:2013:2428)

STS 194/2015, de 31 de marzo (ECLI:ES:TS:2015:1429)

STS 91/2016, de 17 de febrero (ECLI:ES:TS:2016:595)

STS 137/2016, de 24 de febrero (ECLI:ES:TS:2016:640)

STS 125/2019, de 12 de marzo (ECLI:ES:TS:2019:749)

STS 237/2019, de 9 de mayo (ECLI:ES:TS:2019:1489)

STS 341/2020, de 22 de junio (ECLI:ES:TS:2020:2835)

STS 649/2020, de 1 de diciembre (ECLI:ES:TS:2020:3999)

STS 805/2021, de 20 de octubre (ECLI:ES:TS:2021:3781)

STS 207/2022, de 9 de marzo (ECLI:ES:TS:2022:904)

STS 713/2022, de 13 de julio (ECLI:ES:TS:2022:3044)

STS 869/2022, de 4 de noviembre (ECLI:ES:TS:2022:3982)

STS 916/2022, de 23 de noviembre (ECLI:ES:TS:2022:4391)

STS 973/2022, de 19 de diciembre (ECLI:ES:TS:2022:4845)

STS 69/2023, de 8 de febrero (ECLI:ES:TS:2023:365)

STS 322/2023, de 10 de mayo (ECLI:ES:TS:2023:1887)

STS 872/2023, de 23 de noviembre (ECLI:ES:TS:2023:5074)

**Autos de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo:**

ATS de 14 de abril de 2005 (ECLI:ES:TS:2005:16392A)

ATS 597/2005, de 21 de abril (ECLI:ES:TS:2005:4752A)

ATS 845/2012, de 27 de septiembre (ECLI:ES:TS:2012:9974A)

ATS 1616/2014, de 9 de octubre (ECLI:ES:TS:2014:8798A)

ATS 1642/2016, de 17 de noviembre (ECLI:ES:TS:2016:11082A)

ATS 174/2020, de 6 de febrero (ECLI:ES:TS:2020:1258A)

 FUNDACIÓN  
**Mutualidad**



[fundacionmutualidad.org](https://fundacionmutualidad.org)