



Roj: **SAP PO 1336/2017 - ECLI: ES:APPO:2017:1336**

Id Cendoj: **36038370042017100186**

Órgano: **Audiencia Provincial**

Sede: **Pontevedra**

Sección: **4**

Fecha: **30/06/2017**

Nº de Recurso: **83/2016**

Nº de Resolución: **38/2017**

Procedimiento: **Procedimiento Abreviado**

Ponente: **MARIA NELIDA CID GUEDE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**AUD.PROVINCIAL SECCION N. 4**

**PONTEVEDRA**

**SENTENCIA: 00038/2017**

-

ROSALIA DE CASTRO,Nº 5 - PALACIO DE JUSTICIA

Teléfono: 986805137/36/38/39

Equipo/usuario: CV

Modelo: N85850

N.I.G.: 36006 41 2 2014 0001759

**PA PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000083 /2016**

Delito/falta: ESTAFA (TODOS LOS SUPUESTOS)

Denunciante/querellante: MINISTERIO FISCAL, AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA AEAT ,  
LETRADO DE LA COMUNIDAD

Procurador/a: D/Dª

Abogado/a: D/Dª

Contra: Segundo , ARIDOS DE CURRO SL , Pedro Antonio

Procurador/a: D/Dª JOAQUIN GABRIEL SANTOS CONDE, JOAQUIN GABRIEL SANTOS CONDE , MARGARITA  
PEREIRA RODRIGUEZ

Abogado/a: D/Dª MARTIN SERANTES ALVAREZ, MARTIN SERANTES ALVAREZ , ANA MARIA RODRIGUEZ  
CORCOBADO

**SENTENCIA**

**ILMAS SRAS**

**Presidenta:**

**Dª. NELIDA CID GUEDE**

**Magistradas**

**Dª. CRISTINA NAVARES VILLAR**

**Dª. Mª JESÚS HERNÁNDEZ MARTÍN**

En PONTEVEDRA, a treinta de junio de dos mil diecisiete.



VISTA en juicio oral y público, ante la Sección 004 de esta Audiencia Provincial la causa instruida con el número **000083/2016**, procedente de DILIGENCIAS PREVIAS PROC. ABREVIADO nº 0000354/2014 del XDO.1A.INST.E INSTRUCCIÓN 1 CAMBADOS y seguida por el trámite de PROCEDIMIENTO ABREVIADO por el delito de ESTAFA Y FALSEDAD EN DOCUMENTO OFICIAL contra Segundo actuando en nombre propio y de ARIDOS DE CURRO SL. DNI NUM000 nacido en Barrantes-Ribadumia (PONTEVEDRA) el día NUM001 /1968, hijo de Fabio y de Elisabeth con domicilio en c/ DIRECCION000 núm. NUM002 -Barrantes- Ribadumia, representado por el Procurador Sr. JOAQUIN GABRIEL SANTOS CONDE y defendido por el Letrado Sr. MARTIN SERANTES ALVAREZ; Pedro Antonio DNI NUM003 , nacido en Rianxo (A CORUÑA), el NUM004 /79, hijo de Luis Miguel y de Asunción , con domicilio en DIRECCION001 núm. NUM005 , Rianxo, representado por la Procuradora Sra. MARGARITA PEREIRA RODRIGUEZ y defendido por la Letrado Sr. JUAN MARIA SANZ BRAVO en sustitución de la Sra. ANA RODRIGUEZ CORCOBADO y, en las que ha sido parte acusadora, EL ABOGADO DEL ESTADO (AEAT), representado por el Abogado del Estado Sr. JUAN JOSE VAZQUEZ SEIJAS y la XUNTA DE GALICIA, representada por el letrado de la Xunta Sr. GUILLERMO FOLGUERAL MADRIGAL y como titular de la acción pública el Ministerio Fiscal. Ponente la Magistrada D<sup>a</sup>. NELIDA CID GUEDE.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.**- Las Diligencias Previas nº: 354/2014 de la que dimana el presente Procedimiento Abreviado fueron incoadas con fecha 14/04/2014 y tras las necesarias actuaciones, se dictó auto de apertura de juicio oral el día 05/10/2016, siendo acordada la remisión de la causa el día 21/12/2016 Recibidas las actuaciones en este órgano judicial, mediante auto, se admitieron las pruebas propuestas por las partes y se señaló día y hora para el comienzo de las sesiones del juicio oral.

**SEGUNDO.**- Por el Ministerio Fiscal presentó escrito de calificación en los siguientes términos: A).- En el procedimiento expropiatorio seguido en relación con el proyecto de construcción del enlace en Curro-Meis de la autovías a Sanxenxo y Villagarcía de Arousa con la autopista AP-9 y la carretera PO-531, Pedro Antonio , perito designado por la administración, mayor de edad y sin antecedentes penales, y Segundo , administrador de Áridos de Curro S.L, mayor de edad y sin antecedentes penales, se concertaron para, en perjuicio de la administración expropiante y movidos por la intención de obtener un beneficio económico, obtener un precio por los bienes expropiados notablemente superior al real.

La empresa Arios de Curro S.L., cuyo objeto social es la extracción y producción de áridos, la explotación de canteras y la clasificación, comercialización, distribución y transporte de materiales derivados de las mismas y cuyo socio y administrador único es el acusado Segundo estaba asentada en el lugar de Santo Tomé de Nogueira, en unos terrenos arrendados a la Comunidad de Vecinos de Santo Tóme de Nogueira, Meis en virtud de contrato de fecha 02-01-87 en el que se había estipulado una renta anual de 480.000 pesetas. Como en el año 1999 la totalidad del material de xabre de la indicada finca ya se había agotado, el 1 de julio de 1999, suscribió un contrato con la Comunidad de Montes en mano común de San Lorenzo de Nogueira-Meis, para la extracción de material de xabre sobre una finca sita en la referida comunidad con una superficie de 9.000 m2 con una duración anual, prorrogable salvo renuncia de alguna de las partes, fijándose una renta trimestral de 500.000 pesetas.

El 28 de agosto de 20087, el Director Xeral de Obras Públicas, por delegación del Conselleiro de Política Territorial, Obras Públicas y Transportes de la Xunta de Galicia, aprobó el proyecto de construcción del enlace en Curro-Meis de las autovías a Sanxenxo, y Villagarcía de Arousa con la autopista AP-9 y la carretera PO-531. El 4 de septiembre de 2008 la Xunta de Galicia procedió a la declaración de la utilidad pública y la urgente ocupación de los bienes y derechos necesarios en virtud de Decreto 202/08, publicado en el DOG de 16 de septiembre, iniciándose el proceso de expropiación de los terrenos, aprobado por el Gobierno de la Xunta de Galicia.

El procedimiento expropiatorio afectó a los terrenos en que se asentaba la mercantil Áridos de Curro SL. En el Acta previa de ocupación se señalaron como bienes afectados por la expropiación los siguientes: 3.087 m2 de arrendamiento de terrenos, 20 m2 de oficina amueblada, 50 m2 de almacén, 200 m2 de cubierta de chapa metálica, una planta de lavado de áridos (compuesta por dos pozos de barrena, dos bombas sumergibles, una bomba HK 175, una bomba HK 200, tres bombas de agua NP^K, una bomba de agua HK, 6 m2 de caseto y 8m2 de caseto), un equipo de lavado de áridos (compuesto por sistema eléctrico, cinta transportadora, alimentadores, criba, tolva de alimentación, rampas de acceso, balconadas, canaletas de seguridad y canalización de expulsión y recogida de aguas), una balsa de lodos de recuperación de finos, 130 m2 de caseto para sistema eléctrico, un foso de lavado y engrase, siete postes de hormigón, 680 m2 de solera de hormigón y 35 árboles; también se adjunta inventario de maquinaria móvil e inventario de acopios de material extraído.



Con fecha 11 de diciembre de 2008, se elaboró por el perito de la Administración, Pedro Antonio , la Valoración de la Indemnización como Depósito previo por la urgente ocupación, que alcanza un total de 600.000 euros. Esta cantidad se abonó al expropiado, Áridos de Curro SL, a través de su legal representante el 26 de julio de 2009. Segundo , en representación de la entidad, presentó un escrito aportando documentación y realizando una serie de manifestaciones en el sentido de que la expropiación de los terrenos de extracción de áridos que constituye su actividad principal va a determinar la necesidad de proceder al cierre total del negocio por lo que se solicita que se tenga en cuenta esta circunstancia para calcular el justiprecio como un supuesto de cese de actividad. El 26 de octubre de 2009 se realiza por el perito de la Administración, el acusado Pedro Antonio , Valoración del Arrendamiento dentro del expediente de expropiación forzosa de la finca NUM006 cuyo propietario/arrendador es la mercantil Áridos de Curro SL, en el que, faltando a la verdad, se calcula un valor de 1.261.940,15 euros para los bienes expropiados. El 2 de noviembre de 2009 esta cantidad es aceptada por el expropiado por mutuo acuerdo. El 17 de marzo de 2010 la Administración expropiante procede al pago al expropiado de la cantidad restante de 661.940,15 euros, una vez descontado el importe del depósito previo.

El valor fijado como justiprecio en esa Valoración del Arrendamiento es notablemente superior al real y ambos acusados, de común acuerdo, lo establecieron así, faltando a la verdad, para obtener un beneficio económico.

En primer lugar, los acusados se concertaron para incluir en él valores excluyentes entre sí, no aclarando en la valoración si se trataba de un supuesto de cese de actividad o de traslado de la misma. El cese de actividad implicaba indemnizar el lucro cesante, esto es, el beneficio teórico que se obtendría en el caso de poder seguir con una actividad que sin embargo no puede continuar; el traslado de la actividad implicaba indemnizar el valor de reposición de la planta de lavado de áridos por el coste de una planta de lavado nueva, para su instalación en otro emplazamiento. Como no se aclaraba en la valoración si se trataba de uno u otro concepto, se incluyeron en ella ambos conceptos, esto es, el lucro cesante y el valor de reposición.

En segundo lugar, se establecieron valores muy superiores a los reales para los distintos conceptos que comprendía la determinación del justiprecio. Para calcular el valor del arrendamiento por tener que alquilar terrenos en otro emplazamiento utilizaron valores muy alejados de la realidad (3.500 euros al mes cuando la media es de 500 euros para una parcela similar), y se tomó en consideración un periodo de diez años cuando el contrato era de duración anual. Para calcular el coste de reposición de las instalaciones, realizaron una valoración como nueva para todas las instalaciones, maquinaria y construcciones existentes, sin tener en cuenta su antigüedad o su estado de conservación. Para calcular la indemnización por lucro cesante del volumen de áridos que se deja de extraer no se tuvo en cuenta que, en la fecha de la explotación, ya no existían recursos que fueran rentables para la explotación en la finca expropiada sino que Áridos de Curro había arrendado otra parcela situada a quinientos metros. Para calcular el mismo concepto del lucro cesante se tomaron en consideración valores muy superiores a los beneficios declarados por la empresa en los años anteriores. Finalmente, se incluyó como indemnizable el coste de traslado de la empresa, lo cual sería incompatible con una hipótesis de actividad.

De esta forma, el valor real de los bienes expropiados sería, en el caso de cese de actividad de 286.212 euros y en el caso de traslado de 345.425,50 euros, es decir, en uno u otro caso cantidades muy inferiores a la de 1.261.940, 15 euros que en definitiva fueron abonados por la Administración.

B).- Además de lo anterior, Segundo , en su condición de legal representante y administrador de la mercantil Áridos de Curro SL, presentó la correspondiente declaración del Impuesto de Sociedades correspondiente al ejercicio de 2010 en la que, de manera consciente y movido por la intención de incumplir sus obligaciones tributarias, eludió hacer referencia al importe recibido por la expropiación.

El objeto de la expropiación era el arrendamiento de una cantera o la concesión administrativa que tenía la entidad; de acuerdo con el Plan General de Contabilidad, dicho arrendamiento/concesión tendría la consideración de inmovilizado intangible. La Ley del Impuesto de Sociedades señala que en caso de enajenación del elemento deberá determinarse el beneficio o pérdida producido por la diferencia entre el valor contable del elemento y el importe obtenido neto menos los costes de venta. Esta diferencia se imputa a la cuenta de pérdidas y ganancias del ejercicio en el que se produce la disposición. En el momento de producirse la ocupación de las fincas, se producirá la baja del activo y el registro de un beneficio de naturaleza extraordinaria, salvo que el importe recibido fuese inferior al valor neto contable del activo que se da de baja.

El importe del beneficio de la operación estaría determinado por la diferencia entre el importe recibido por la expropiación y el valor contable de los derechos expropiados; aunque éste último valor se desconoce, a la vista de los datos reflejados en el asiento de apertura del Libro Diario de 2010 y de los datos reflejados en las declaraciones del Impuesto sobre sociedades de años anteriores, su importe no superaría los 50.000 euros. Esto determinaría un beneficio de la operación en torno a 1.2 millones de euros. De esta forma, el importe de



la cuota dejada de ingresar en el momento de presentar la declaración del impuesto ascendió a la cantidad de 372.571,92 euros.

Con fecha 10-03-14, después de haber sido citado en la Fiscalía para prestar declaración como investigado por un presunto delito contra la Hacienda Pública, el acusado Segundo, actuando en representación de Áridos de Curro S.L., presentó declaración complementaria al impuesto de sociedades de 2010 e ingresó la cantidad de 372.571,92 euros. Posteriormente, abonó la cantidad de 86.077,81 euros en concepto de recargo e intereses.

Calificó los hechos como constitutivos de los siguientes delitos: A) Un delito de Falsedad en documento oficial cometido por funcionario público del artículo 390.4º del Código Penal en relación de concurso medial con un delito de Estafa de los artículos 248 y 249 del Código Penal agravado por la especial cuantía de la defraudación de conformidad con el artículo 250.5º del mismo código y en relación con el artículo 438 por intervenir un funcionario público, según su redacción vigente en la fecha de los hechos y B) Un delito contra la Hacienda Pública del artículo 305 y 310 bis del Código Penal, de los que son responsables en concepto de autores del delito del apartado A), de conformidad con el artículo 28.1º del Código Penal, los acusados Pedro Antonio y Segundo. Y del delito del apartado B) son responsables en concepto de autores los acusados Segundo y Áridos de Curro S.L. No concurren circunstancias modificativas de la responsabilidad penal en el delito de apartado A). Concorre en el delito del apartado B) la circunstancia atenuante de reparación del daño del art. 21.5º que se estima como muy cualificada de conformidad con el artículo 66.2º del Código Penal, por lo que solicita se le impongan a los acusados las siguientes penas: Por el delito del apartado A) a los acusados Pedro Antonio y Segundo, la pena de cinco años de prisión con la accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, multa de veinte meses, con una cuota diaria de diez euros y responsabilidad personal subsidiaria de un día de privación de libertad por cada dos cuotas que deje de abonar así como la pena de inhabilitación especial para el empleo público de perito tasador por un periodo de cinco años.

Por el delito descrito en el apartado B) solicita se le imponga al acusado Segundo la pena de diez meses de prisión y multa de trescientos mil euros, así como la pena de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante un periodo de dos años. Por el mismo delito solicita se le imponga a la mercantil ARIDOS DE CURRO SL, de conformidad con los artículos 31 bis y 310 bis la pena de multa de cuatrocientos mil euros así como la pena de inhabilitación para obtener subvenciones o ayudas públicas para contratar con el sector público y para gozar del derecho a obtener beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante un periodo de dos años. Costas.

En concepto de responsabilidad civil los acusados Pedro Antonio y Segundo indemnizaran a la Consellería de Política Territorial, Obras Públicas y Transportes de la Xunta de Galicia, en la cantidad de 916.514,65 euros que devengará el interés legal. Se decreta la entrega definitiva a la Hacienda del Estado de las cantidades ya ingresadas en relación con el Impuesto de Sociedades de la entidad Aridos de Curro del ejercicio de 2010.

**TERCERO.-** Por la acusación particular ABOGADO DEL ESTADO califica los hechos como constitutivos de: Un delito contra la Hacienda Pública de los descritos por el artículo 305 y 310 bis del Código Penal del que responde en concepto de autor de conformidad con el artículo 28-1º del Código penal los acusados Segundo y Aridos de Curro S.L., concurriendo la atenuante de reparación del daño del artículo 21-5º, muy cualificada, de conformidad con el artículo 66.2º del mismo Código, por lo que solicita se le imponga al acusado Segundo las penas de diez meses de prisión y multa de trescientos mil euros, así como la pena de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante un periodo de dos años. Y solicita se imponga a la mercantil Aridos de Curro S.L., de conformidad con los artículos 31 bis y 310 bis la pena de multa de cuatrocientos mil euros así como la pena de inhabilitación para obtener subvenciones o ayudas publicas, para contratar con el sector publico y para gozar del derecho a obtener beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante un periodo de dos años,

En concepto de responsabilidad civil, los acusados abonaran a la Hacienda Pública del Estado las cantidades ya ingresadas en relación con el Impuesto de Sociedades de la Entidad Aridos de Curro del ejercicio de 2010, deuda ya solventada, como se señaló.

**CUARTO.-** Por el letrado de la XUNTA DE GALICIA, se adhiere a la petición del Ministerio Fiscal.

**QUINTO.-** Por las defensas de los acusados solicitaron la libre absolución de los mismos con todos los pronunciamientos favorables.

## HECHOS PROBADOS

El Tribunal declara probados los siguientes **HECHOS**:



- 1.- Por Decreto 202/08 de 4 de septiembre, la Xunta de Galicia declaró la utilidad pública y dispuso la urgente ocupación de los bienes y derechos afectados por la ejecución del Proyecto de construcción do enlace en Curro de las autovías a Sanxenxo e Vilagarcía de Arousa, de la Autopista AP9 y la carretera PO 531. Clave PO/02/199.01.2
- 2.- El acusado, Pedro Antonio , mayor de edad, sin antecedentes penales, Ingeniero Técnico Agrícola, colegiado con el un, 1850 en el Colegio Oficial de Ingenieros Técnicos Agrícolas de A Coruña y titulado en Ingeniera de Montes, fue designado como perito de la Administración para intervenir en el procedimiento y realizar la valoración de los bienes y derechos de necesaria ocupación para la ejecución de la referida obra pública, a propuesta de la empres adjudicataria del contrato de consultoría, TOPO 2000 SL, que no tuvo intervención en el procedimiento.
3. - La Expropiación Forzosa se tramitó por el procedimiento de urgencia.
- 4.- Entre los bienes y derechos de necesaria ocupación para la ejecución de la referida obra, se encontraba la empresa Áridos del Curro SL, que tenía por objeto social la extracción y producción de áridos, explotación de canteras, comercialización de materiales derivados de las mismas, fabricación y comercialización de otros productos y otras actividades vinculadas a la ejecución de obras públicas y privadas o al sector inmobiliario, de la que era Administrado único el también acusado **Segundo** , mayor de edad y sin antecedentes penales.
5. - La Administración , mediante oficio de fecha 26 de junio de 2009, ofreció a Áridos del Curro SL. el pago del importe correspondiente al depósito previo e indemnización por rápida ocupación por importe de 600.000 € que se abonó al expropiado, Áridos del Curro SL., a través de su representante, Segundo .
- 6.- La valoración del justiprecio realizada por Pedro Antonio , como perito de la Administración en el procedimiento expropiatorio por mutuo acuerdo, importó la suma de 1261.940,15 €, procediendo la Administración al pago de 661.940 €, en fecha 2 de noviembre de 2009, descontando lo abonado como depósito previo.
7. - Segundo , en su condición de representante de Áridos del Curro SL., presentó declaración del impuesto de Sociedades correspondiente al ejercicio 2010, omitiendo conscientemente y con ánimo de incumplir sus obligaciones tributarias la referencia al justiprecio recibido por la expropiación, que tenía por objeto el arrendamiento de la cantera y concesión administrativa de explotación, con la finalidad de minorar la deuda fiscal por dicho impuesto.
8. - El importe no ingresado, correspondiente al beneficio derivado de la expropiación, determinado por la diferencia entre el justiprecio y el valor contable de los derechos expropiados, ascendió a la cantidad de 372.571,92.
9. - En fecha 10/3/14, tras recibir citación Segundo para declarar como investigado, en Fiscalía por delitos, entre otros, contra la Hacienda Publica, se procedió por la entidad **ARIDOS DEL CURRO SL** . a presentar declaración complementaria del impuesto de sociedades de 2010, ingresando la cantidad de 379.571,92 €, abonando posteriormente la cantidad de 86.00777, 81 € en concepto recargo e intereses.
10. - La causa sufrió paralizaciones desde julio de 2014 hasta 13/4/15 en que se dicta providencia por el que se acuerda requerir al perito designado para que indique la causa de la tardanza de mas de un año sin emitir el informe, desde agosto de 2015 hasta abril 5 de abril de 2016 y desde abril de 2016 hasta julio de 2016.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO.-** El análisis en conciencia de las pruebas practicadas en el acto del juicio oral ( art 741 de la LECrim .) con estricta observancia de los principios de inmediación, oralidad, publicidad y contradicción y consistente en las declaraciones de los acusados, testificales, periciales y prueba documental aportada, llevan al Tribunal a la convicción de que no ha quedado probada la concurrencia de los elementos esencial para la existencia de los delitos de estafa ni tampoco de falsedad pretendidos, por lo que procede declarar la libre absolución de los acusados, por ambos delitos.

**SEGUNDO.-** Se atribuye, en primer término, por las acusaciones a los acusados, Pedro Antonio y Segundo , un delito de Estafa de los arts. 248 y 249 del CP . y a Pedro Antonio , un delito de Falsedad en documento oficial cometido por funcionario público del art 390,4 del CP .

Es doctrina reiterada que el delito de estafa reclama la existencia de un artificio, creado por alguien con objeto de hacer pasar por cierta una situación o forma de relación que no lo es, como medio de inducir a error a otro que, en virtud de la aceptación de tal apariencia como real, dispone de algún bien a favor del primero, que se enriquece ilícitamente, con el consiguiente perjuicio patrimonial para el segundo. Por tanto, para que





concurra la figura delictiva de que se trata, resulta precisa la existencia de esa relación interactiva montada sobre la simulación de circunstancias que no existen o la disimulación de las realmente existentes, a fin de mover la voluntad de quien es titular de bienes o derechos o puede disponer de los mismos en términos que no se habrían dado de resultar conocida la real naturaleza de la operación. Al respecto, existe abundantísima jurisprudencia que cifra el delito de estafa en la concurrencia de un engaño como factor antecedente y causal de las consecuencias de carácter económico a que acaba de aludirse (por todas la SSTs de 2 de marzo de 2000 y de 11 Oct. 2004 . Es asimismo sabido que el engaño, sin haber sido el factor desencadenante de una relación negocial, podría surgir dentro de la misma en algún momento de su curso, determinando el posterior desarrollo y haciendo posible la emergencia del delito de estafa ( STS de 5 Noviembre de 2004 ).

En relación al delito de estafa el Tribunal Supremo ha señalado en su sentencia 6982/2009, de 16 de Octubre , que son requisitos para la existencia del delito de estafa:

1º.- Un engaño precedente o concurrente, nunca subsiguiente, espina dorsal del delito de estafa y que es fruto del ingenio falaz y maquinador de los que tratan de aprovecharse del patrimonio ajeno.

2º.- Dicho engaño ha de ser bastante, es decir, suficiente y proporcional para la consecución de los fines propuestos cualquiera que sea su modalidad habiendo de tener suficiente entidad para que en la convivencia social actúe como estímulo eficaz del traspaso patrimonial debiendo valorarse aquella idoneidad atendiendo a módulos objetivos y subjetivos del estafado en cada caso concreto haya acreditado.

3º.- Originación de un error esencial en el sujeto pasivo desconocedor o con conocimiento inexacto de la realidad por causa de la mendacidad del agente lo que lleva a actuar bajo una falsa presuposición a emitir una manifestación de voluntad en cuya virtud se produce el traspaso patrimonial.

4º.- Acto de disposición patrimonial con el consiguiente perjuicio para el disponente, es decir el daño patrimonial es producto de una actuación del propio perjudicado consecuencia del error y de engaño, acto de disposición fundamental en la estructura de la estafa que ensambla la actividad engañosa y el perjuicio y que ha de ser entendida genéricamente como cualquier comportamiento de la persona inducida a error que arrastre o conlleve de forma directa la producción de un daño patrimonial a sí misma o a un tercero no siendo necesario que concurren en una misma persona la condición de engañado y perjudicado.

5º.- Animo de lucro exigido como elemento subjetivo del injusto.

6º.- Nexo causal entre el engaño y el perjuicio causado lo que implica que el dolo del agente tiene que ser antecedente o concurrente en la dinámica defraudatoria no valiendo el dolo subsequens, es decir, sobrevenido y no anterior al negocio jurídico de que se trate el dolo de la estafa supone la representación por parte del agente de las consecuencias de su conducta, es decir, la inducción que alienta al desprendimiento patrimonial como consecuencia del error provocado y el consiguiente perjuicio suscitado en el patrimonio de la víctima.

El dolo característico de la estafa supone la representación por el sujeto activo, consciente de su maquinación engañosa, de las consecuencias de su conducta, es decir, la inducción que alienta al desprendimiento patrimonial como correlato del error provocado y el consiguiente perjuicio suscitado en el patrimonio del sujeto víctima ( SS 23 febrero de 1996 y 7 de noviembre de 1997 , así como la más reciente 6982/2009 , de 16 de Octubre, entre otras).

En definitiva la existencia de un engaño precedente integra el elemento esencial de la estafa en tanto que con la maquinación ideada se acecha un patrimonio ajeno.

Las acusaciones en el caso que enjuiciamos, sostienen la existencia de una connivencia entre los acusados dirigido a engañar a la Administración y basa la existencia de ese engaño antecedente y relevante para la comisión del delito en que los acusados maquinaron un plan mediante el cual, el informe de valoración realizado por el perito de la Administración, contendría, faltando a la verdad, un valor notablemente superior al real, incluyendo, además valores excluyentes para obtener un beneficio económico en perjuicio de la Administración expropiante y que dicho el informe de valoración se incorporaría al Expediente expropiatorio.

En el presente caso, son hechos no controvertidos que, además, la documental aportada acredita, que se llevo a cabo un procedimiento expropiatorio de Mutuo Acuerdo, según lo que disponen los arts. 24 de la LEF y 5.2.3 de su Reglamento, y se convino el justiprecio de los bienes y derechos objeto de indemnización, de acuerdo con la valoración realizada por el perito designado, Pedro Antonio , indicando que el justiprecio pactado de mutuo acuerdo comprende la total indemnización por perjuicios derivados de la rápida ocupación, así como el daño emergente, lucro cesante y todos los otros derechos o intereses económicos y legales, tanto de ocupación como de demora, que pudiese corresponder al titular, Áridos del Curro, cuyo representante es el acusado Segundo .



Ninguna de las pruebas practicadas lleva a demostrar la presunta connivencia de los acusados ni que estos hubieran urdido un plan para lucrarse en perjuicio de la de la Administración expropiante.

En efecto, el único dato que se apunta al respecto del posible concierto entre los acusados, por las acusaciones, es el relativo a la existencia de una denuncia dirigida por correo electrónico a la Fiscalía General del Estado por Ángel Daniel , que dio lugar a la incoación de diligencias en la Fiscalía en las que se ponía de manifiesto que el acusado era pariente del entonces Presidente de la Diputación de Pontevedra, cuya intervención en este proceso, desde luego no figura, y que por ello, obtendría una valoración desorbitada por parte de la Administración expropiante y de ello parece derivar también la connivencia con el Perito acusado, no señalándose siquiera ningún otro indicio tendente a acreditar tal extremo, ni constando, además, ni conocimiento previo de los acusados, ni otros contactos que los relativos al procedimiento expropiatorio, en el que solo se han visto dos o tres veces, como refieren los acusados y matizando, el propio denunciante en el Plenario que la referencia que hizo constar relativa a la posibilidad de obtención de mayor beneficio por ser familiar del Presidente de la Diputación es de su cosecha propia, lo que nos lleva a concluir que se trata tan solo meras de conjeturas, carentes de base fáctica alguna.

Para sostener el engaño y la falsedad del informe de valoración se hace referencia por las acusaciones a los distintos conceptos en los que, de acuerdo con las distintas periciales aportadas, no se comparte la valoración del Perito de la Administración que se estima excesiva.

Es doctrina reiterada la que afirma que la valoración de las periciales ha de hacerse no atendiendo a las conclusiones que se contienen en el dictamen pericial, sino a los razonamientos dados por el perito que sirven de soporte a aquéllas, así como a la cualificación técnica del informante, de modo que el dictamen pericial será tanto más convincente cuanto más, preciso, adaptado al caso y fundado sea, careciendo de todo fuerza los que adolecen de tal fundamentación. De ahí que la STS de 11-7-1995 , RJA 5853 afirme que "no son las conclusiones por sí solas las que determinan la eficacia probatoria de esta prueba, sino los razonamientos y el encadenamiento lógico de dichas conclusiones a los datos que constituyen el punto de partida", en el mismo sentido pueden ser citadas las SSTSS 30-6-1994 RJA 4988, 29-11-1994, RJA 8958 y 18-7-1995, RJA 6178.

Desde esta perspectiva, hemos de señalar que, en el presente caso, la abundante prueba pericial se centró en acreditar el precio correcto de los bienes expropiados, existiendo discrepancias en las periciales practicadas por técnicos con cualificaciones técnicas mas o menos semejantes, tanto respecto de los métodos utilizados para la realización de la tasación, como respecto de las conclusiones en sus valoraciones, lo que ha servido para llevar al ánimo del Tribunal, en primer término, que se trata de una tasación compleja ya que se ha tenido que realizar una valoración de un conjunto heterogéneo de bienes y derechos.

Ciertamente entre la valoración realizada por el acusado y la del perito Cosme (f. 1062), Ingeniero de Minas, designado por la Fiscalía y Íñigo , (f. 1846), Ingeniero Industrial, designado por el Juzgado de Instrucción de Cambados, existe una gran diferencia cuantitativa, pero hay que tener en cuenta que el primero realiza su informe en base a la valoración del arrendamiento dentro del expediente de expropiación forzosa de la finca NUM006 realizada por Pedro Antonio , Expediente de expropiación forzosa de la entidad Áridos del Curro e Informe Urbanístico de la Policía Judicial de la Guardia Civil de Pontevedra y que deduce que las instalaciones eran obsoletas, antiguas y prácticamente amortizadas del reportaje fotográfico que figura en el expediente de Fiscalía y declaraciones Carlos Alberto y Aquilino y respecto de la indemnización por gastos de traslado de acopiós de áridos , estima que no esta justificado el cálculo de volumen que él realiza a la vista de las fotografías y tomando como referencia las personas y árboles que aparecen en las fotos. En lo atinente a la indemnización por lucro cesante, dice que se capitaliza dos veces y que no ha lugar a valorar el lucro cesante por no explotar el yacimiento, que no obtiene beneficio por el arrendamiento y por el yacimiento, que obtiene un único beneficio por la actividad que incluye los dos conceptos, por lo que considera que la empresa tiene una única actividad, que la indemnización por lucro cesante de volumen de áridos sin extraer es "0", la valoración de la expropiación de la concesión minera es indemnizable, aunque posteriormente realiza un informe complementario y reconoce la procedencia de lucro cesante y diferencial de renta, variando la valoración final que inicialmente había fijado en 235.000€ (f 1081) en 767.394 € mas 5% de afección. Por su parte, Íñigo tacha de incongruente la valoración de justiprecio porque hace una valoración de traslado y rentas a pagar por el terreno y por otro un lucro cesante de la actividad, de la maquinaria, de las instalaciones y considera que la valoración más adecuada sería la de traslado de actividad y fijando la indemnización por traslado: 345.425,50 €, añadiendo que el diferencial de rentas, es desproporcionado con el valor de mercado, que no procede la valoración a coste de maquinaria e instalaciones nuevas, que no se especifica si se valora traslado de las instalaciones para realizar actividad en otro emplazamiento o cese de actividad que se indemnizan dos conceptos incompatibles, es el mayor error en que se ha incurrido: lucro cesante del beneficio teórico que se obtendría porque no se puede seguir con la actividad al expropiar los terrenos donde se ubican las instalaciones y explotación minera lo que implica que la empresa tendría que



abandonar forzosamente la actividad e indemnizar el valor de reposición de planta e instalación de lavado de áridos ya amortizada por el coste de planta de lavado nueva, para su instalación en otro emplazamiento, lo que implica que la empresa seguiría con el ejercicio de la actividad autorizada. Añade que la mayor discrepancia es porque allí se hace valoración de un supuesto recurso que hay en una parcela de 9000 metros y que realiza su informe en base a la valoración del arrendamiento dentro del expediente de expropiación forzosa de la finca NUM006 realizada por Pedro Antonio , Expediente de expropiación forzosa de la entidad Áridos del Curro e Informe Urbanístico de la Policía Judicial de la guardia Civil de Pontevedra. Pedro Antonio , señala que el lucro cesante que incluye en la valoración no es de la actividad, sino del material en la cuadrícula autorizada ya que la empresa continuó trabajando y desarrollando parte de las actividades desarrolladas antes de la expropiación, y que el lucro cesante lo calculó por las reservas en la cuadrícula y que hubo también lucro cesante por el cese de la actividad durante el traslado y que para su cálculo se tienen en cuenta las cifras de los tres últimos años, precisando que para el cálculo de la indemnización hay que distinguir entre cese y traslado, que en la nueva instalación hay que montar la instalación y que la superficie utilizada era de unos 37.000 metros, que las valoraciones se hacen con arreglo a los criterios estimativos con independencia de que vaya a ir o no al Jurado de Expropiación. Su valoración no difiere prácticamente en la cuantía de la realizada por Ángel Daniel que depone como testigo, que fue precisamente quien mandó el correo electrónico a la Fiscalía general del Estado obrante al folio 28 que dio origen a la investigación, quien señala hizo una valoración negociadora por importe de 1.200.000€, que reconoce, que fue contratado por Segundo para la expropiación, que suscribió un contrato de prestación de servicio, que posteriormente rescindió, siendo la causa de la ruptura la discrepancia en cuanto al precio de sus honorarios, señala que hizo trabajo durante dos años de gestión integral de expropiación, contratando peritos, abogados.

No constan, en la valoración del Perito acusado, datos inexistentes o valores excluyentes. Oscar ,(f 1310 y ss.) perteneciente a Estudio Técnico Gallego SA requerido por la Axencia Galega de Infraestructuras para que analice la valoración realizada por la administración expropiante, Xunta de Galicia, de los bienes y derechos afectados en la finca identificada con en núm. NUM006 y verifique si los criterios de valoración empleados para realizar la tasación de bienes y derechos afectados en la finca de referencia se ajustan a los criterios de valoración previstos en la legislación vigente y si la aplicación de los mismos se ha realizado de manera correcta, que señala que solo vieron el expediente de la finca NUM006 , aun cuando sostiene la discrepancia acerca del lucro cesante y estima que la valoración del arrendamiento debería estructurarse considerando dos alternativas: 1) en la indemnización se incluiría además de los derechos arrendaticios, los gastos derivados de un traslado de la actividad, debiendo valorarse, los derechos de arrendamiento, los bienes afectados, perjuicios ocasionados por traslado de negocio, extinción de derechos de explotación en finca colindante. 2) valoración de cese de negocio, concluye que la hoja de aprecio del expropiante es formalmente correcta, pues incluye conceptos o partidas indemnizables todas ellas aceptadas bien por la normativa existente, bien por la Jurisprudencia, ocurriendo lo mismo con los métodos de valoración aplicados, argumentándose de forma coherente al procedimiento de cálculo que se realiza y no puede desconocerse el criterio de la libertad estimativa del art 43 de la LEF . que implica que a falta de método de valoración fijado para el arrendamiento o cuando se considere mas adecuado para alcanzar el valor real podrían emplearse los métodos de valoración que se estimen oportunos.

Asimismo, los Peritos Ángel y Hernan , refieren que en su informe valoraron las reservas: coste de extracción, convenios y el precio, traslado de acopios y valor de reposición, añadiendo que al pasar se ve que hay arena y que para mantener viva la concesión tiene que tener esas reservas y que le consta que había tres parcelas y Sabino , Ingeniero de Minas, realiza el cálculo de las reservas teniendo en cuenta el informe geológico de la Xunta.

Del examen de la documental aportada y testifical practicada se desprende la existencia de derechos de explotación y ocupación de Áridos del Curro en varias fincas : NUM007 , NUM008 , NUM006 , NUM009 , NUM010 , NUM011 , NUM012 , NUM013 , NUM014 y que anualmente Áridos del Curro SL. presenta ante la Consellería de Innovación e Industria de la Xunta de Galicia, plan de labores para la autorización de la explotación de recursos de la Sección A) denominada Puente Curro nº 77 de una extensión de 117.534 m2, situada en el término municipal de Meis (el artículo 3 de la Ley de minas dispone que los recursos de la Sección A) comprenden los de escaso valor económico y comercialización geográficamente restringida, así como aquellos cuyo aprovechamiento único sea el de obtener fragmentos de tamaño y forma apropiados para su utilización directa en obras de infraestructura, construcción y otros usos que no exigen más operaciones que las de arranque, quebrantado y calibrado, entre los cuales encuentra perfecto acomodo el jabre). Así, Carlos Alberto , presidente de la Comunidad de Montes de Santo Tomé, reconoce el arrendamiento del terreno desde el año 71 al padre del acusado, reconociendo, asimismo, el contrato obrante al folio 1049, folio III, que la renta por el arrendamiento era de dos pagos de 1800 € y que nunca se plantearon rescindir el contrato y que Áridos del Curro usaba prácticamente toda la parcela y Aquilino Reyes , presidente de la Comunidad de





Montes de San Lorenzo , que admite el arrendamiento, que no tenían intención de resolver el contrato y que las instalaciones de Curro sobre el monte de Santo Tomé estaban en funcionamiento, que estaban trabajando y que en el momento de la expropiación quedaba algo de material, concretamente grava.

La documental también acredita que existen nueve actas de ocupación de las fincas NUM007 , NUM008 , NUM006 , NUM009 , NUM010 , NUM011 , NUM012 , NUM013 y NUM014 para la ejecución de obra de enlace de Curro, en las que expresamente consta: respecto de la finca NUM006 que por la Comunidad de Montes de Sto. Tome de Nogueira que se llegó a un acuerdo para que la empresa pudiese seguir explotando la planta, a cambio de un canon anual de 3600 €, NUM009 que la parcela se encuentra ocupada por acopios de Áridos del Curro, NUM010 , NUM011 , NUM012 , NUM013 , NUM014 y que la Comunidad de Montes de San Lorenzo de Nogueira reconoce el aprovechamiento de Áridos del Curro SL. sobre la totalidad de la superficie expropiada; NUM007 , de propiedad de Segundo , acondicionada para aparcamiento de Áridos del Curro, conteniéndose en dicha acta también la finca NUM015 por tratarse de una sola finca.

Todo ello pone de manifiesto, una discrepancia respecto de la posibilidad de valoración solo del traslado de actividad o del cese o de ambas de acuerdo con los datos o los antecedentes y peculiaridades de la empresa tenidos en cuenta por el perito designado por la Administración , en la elaboración de su informe, lo que no significa necesariamente que sean precisamente los disidentes los que se ajustan a la realidad, pero además, ni siquiera las deficiencias en el método o forma de actuación, puede dar lugar a una actuación penal contra el mismo, sin perjuicio de que, acreditadas, pudieran privarle de eficacia lo que no se ha producido en el presente caso, no pudiendo desconocerse cual es la posición del acusado en el expediente expropiatorio, de acuerdo con el pliego de prescripciones técnicas para la ejecución de expropiaciones (revisar planos parcelarios, relación bienes, derechos y propietarios afectados, tasaciones, confirmando criterios o precios, proponiendo reajustes, levantamientos topográficos, emitir informes y valoraciones, suscribir actas, asesorar al representante de la Administración, informando y valorando en relación al Expediente Expropiatorio, confeccionar y justificar hojas de aprecio, recibir e informar consultas y solicitudes planteadas por los afectados) y que Pedro Miguel , como representante de la Administración, encargado, entre otras funciones, de dirigir y coordinar los trabajos en colaboración con el Perito de la Administración y suscribir las actas que procedan en el transcurso del procedimiento expropiatorio, verificó el expediente y aunque no verifica valores si comprueba que la relación de bienes coincide y Cesareo , Ingeniero Director del contrato, señala que es difícil que se engañe a la Xunta con una sobrevaloración

En suma, no ha quedado demostrado que el informe de tasación realizado por el acusado sea siquiera incorrecto, tanto desde la perspectiva de los métodos utilizados para la realización de la tasación, como desde las conclusiones en sus valoraciones o que supere los márgenes de discrecionalidad administrativa. Y mucho más difícil resulta todavía hablar de una connivencia entre el perito con el otro acusado, el expropiado, con el fin de fijar un precio desorbitado , muy superior al real, que permitiera perpetrar una conducta fraudulenta, engañando a la Administración, máxime cuando sus representantes tienen intervención en el Expediente Expropiatorio y en el supuesto de vicio en el mutuo acuerdo podrían instar la nulidad por vicio del consentimiento por vulneración del art 36 de la LEF ., en el que, en todo caso, habría de valorarse si ese error sería vencible mediante el empleo de una mayor diligencia por parte los representantes de la Administración.

**TERCERO.-** Los hechos declarados probados, resultado de la valoración en conciencia de las pruebas practicadas en el acto de juicio, en condiciones de oralidad, bilateralidad y contradicción con todas las garantías legales, en los términos previstos en el art 741 de la LECrim . son legalmente constitutivos de un delito contra la Hacienda Publica, constituyen un delito contra la Hacienda Publica previsto y penado en el art 305 del CP . en relación con el art 310 bis del mismo cuerpo legal .

Se sostiene por la defensa que se ha procedido a la regularización tributaria, y que procede de conformidad con lo dispuesto en el art 305,4 de la LECrim . la absolución de los acusados.

Dispone el art 305,4 del CP . que "se considerará regularizada la situación tributaria cuando se haya procedido por el obligado tributario al completo reconocimiento y pago de la deuda tributaria, antes de que por la Administración Tributaria se le haya notificado el inicio de actuaciones de comprobación o investigación tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de la regularización o, en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquél dirigida, o antes de que el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias".

De acuerdo con dicho precepto, la eficacia justificativa de la regularización para que tenga los efectos previstos, de exención de responsabilidad penal se hace depender de dos requisitos: reconocimiento y pago de la deuda tributaria y que esto se produzca en el ámbito temporal que se fija, antes de lo que sobrevenga



lo que en la doctrina se ha denominado una "causa de bloqueo": a) Que la Administración tributaria le haya notificado al obligado que ha iniciado actuación de comprobación; b) que el Ministerio Fiscal o el representante procesal de la Administración presente querrela; c) o que el Ministerio Fiscal o el juez «realicen actuaciones que la permitan tener conocimiento formal de la iniciación de diligencias. De la redacción del precepto se desprende que en el supuesto del apartado a) se requiere notificación, pero en el del b) no, de manera que puede haberse interpuesto querrela y no tener conocimiento de ello el defraudador, que posteriormente puede haber presentado una declaración complementaria para su desventura ya extemporánea, y en el del c) basta con que se permita el conocimiento «formal», sin necesidad de conocimiento efectivo lo que implica (Serrano González de Murillo) que cabe, pues, regularización con conocimiento de haber sido descubierto, en unos casos, y en otros, pese a no tenerse tal conocimiento, no resulta posible ya regularizar".

En el presente caso, no se cuestiona que por el acusado Segundo, actuando en representación de Áridos del Curro SL, se presentó declaración complementaria al impuesto de Sociedades de 2010, ingresando la cantidad de 372.571,92€ y posteriormente se abonó la cantidad de 86.077,81 € en concepto de recargo e intereses, pero se discrepa en lo relativo al requisito de hacerlo en el ámbito temporal que la norma establece y que representa el momento preclusivo de cierre para acogerse a la posibilidad de su aplicación.

De la documental (f 1125) aportada se desprende que por Decreto de Fiscalía de fecha 25 de febrero de 2014 se acuerda la citación de Segundo a fin de recibirle declaración como investigado para el día 12 de marzo de 2014, por delitos entre los que se incluye, delitos contra la Hacienda Pública, firmando el propio acuse de recibo que al efecto se remite el propio acusado el día 27 de febrero del 2014. En fecha 10 de marzo de 2014, se presenta la declaración complementaria en el modo expuesto, antes de prestar declaración en Fiscalía.

Que no haya sido citada y notificada directa y expresamente la empresa Áridos del Curro, hasta el 26 de abril, como se sostiene, no implica que la misma, siendo el obligado tributario, no haya tenido conocimiento de tales diligencias y no pueda verse afectada por la citación, toda vez que Segundo es el Administrador único de la sociedad y como tal encargado de recibir las notificaciones (art 11 LGT) y precisamente es él quien, en nombre de la misma realiza la regularización. Es más, el Código Penal no exige necesariamente una notificación con todas las formalidades que marcan las leyes de enjuiciamiento sino que incluye cualquier otro medio que permita tener al obligado tributario conocimiento formal de la iniciación de diligencias contra él dirigidas.

Dada la taxatividad de la norma la Sala no puede sino entender, en este supuesto, que el llamado a regularizar o reintegrar no lo hizo antes de tener "conocimiento" formal de las actuaciones del Ministerio Fiscal, conocimiento formal que se identifica, sin duda, con la citación a declarar por parte del Ministerio Fiscal, pues no exige el precepto un conocimiento efectivo sino meramente formal, lo que implica que cuando se efectúa la regularización ha precluido el plazo para acogerse a tal posibilidad y la misma ha de considerarse extemporánea.

Concurren en los acusados todos los elementos del tipo penal, incluido el ánimo defraudatorio, o dolo de defraudar a la Hacienda.

Sostiene la defensa la inexistencia de ánimo defraudatorio por cuanto pese al asesoramiento profesional y pese a ser sometido a la revisión del impuesto por AEAR no se le advirtió de la irregularidad y nunca se ocultó el ingreso pues las partidas económicas figuran desde el inicio en las declaraciones, libros y balances de la sociedad, añadiendo, además, para refrendar su falta de dolo defraudatorio, que en el pliego de aceptación de mutuo acuerdo, consta que "Dita cantidad...1261,940,15, de conformidad con lo determinado en los artículos 49 de citada ley e 26 do seu regulamento, estará exenta no seu pago de toda clase de gastos, impostos e gravámenes".

Ninguna prueba se ha practicado respecto de la existencia un posible asesoramiento profesional a la que se alude que permitiera excluir la posible responsabilidad del acusado por falta de elemento subjetivo, excluyendo incluso la ignorancia deliberada.

La documental aportada acredita que en la contabilidad de la empresa figuraban dos ingresos, uno en 2009 y otro en 2010, que no constan en la correspondiente declaración de sociedades.

En el acto de juicio el perito, Jose Carlos, se ratifica en su informe y en la determinación de la cuota tributaria defraudada.

Señala que en la contabilidad de la empresa efectivamente figuran dos ingresos en los años 2009 y 2010, pero lo que no aflora es el beneficio de la expropiación hasta que se efectúa la declaración complementaria en el año 2014; ya que, en vez de reflejar y liquidar el beneficio como resultado extraordinario, se registra una ficticia deuda con la Xunta de Galicia. Práctica que, a su juicio, no tiene refrendo contable e implica la voluntad de ocultar al fisco el beneficio y efectivamente, ni en el momento en el que se recibe el depósito previo se contabiliza correctamente la entrada en tesorería de los ingresos con abono a una partida que ponga de



manifiesto la naturaleza de la operación, ni posteriormente - producida la ocupación - se produce la baja del activo, la cancelación del anticipo y el registro de un beneficio de naturaleza extraordinaria.

Efectivamente, la ocupación de los elementos expropiados determina el momento en que deba producirse la baja en los registros contables de la sociedad y el registro del beneficio de naturaleza extraordinaria. Así lo señala el Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas (ICAC) al establecer que en un procedimiento de Expropiación forzosa "se darán de baja cuando se produzca su puesta a disposición mediante la firma del acta de consignación del precio y ocupación, reconociéndose el correspondiente resultado en la cuenta de pérdida y ganancias, por la diferencia, si la hubiere, entre el valor contable del bien expropiado y la contraprestación recibida"

La normativa aplicable del impuesto sobre Sociedades determina que en los casos de expropiación forzosa, cuando la diferencia entre el valor neto de la indemnización percibida y el valor neto contable del elemento expropiado sea positiva, el beneficio obtenido debe imputarse a la cuenta de Pérdidas y Ganancias del ejercicio en que se produce la ocupación y, en consecuencia, tributando como resultados extraordinarios de dicho ejercicio.

Por otra parte, la exención del precio de impuestos conforme a lo dispuesto en el art. 49 de la Ley de Expropiación Forzosa, no supone sino que dicha cantidad se encuentra exenta en lo que se refiere a los impuestos que pueden gravar el precio ( transmisiones, Ibi...) pero no la alteración patrimonial cierta en la medida en que la expropiación puede generar una ganancia o una pérdida patrimonial sujeta a tributación ( SSTS de 10 de marzo de 2014 -RJ 2014/1702 -, de 20 de octubre de 2011 -RJ 2012/1324 -, de 10 de noviembre de 2009 -RJ 2009/7981-).

Por lo que respecta al dolo del delito fiscal tipificado en el ap. 1 del art 305 del CP . la doctrina científica está dividida en dos posturas antagónicas, de un lado, los que consideran necesaria la concurrencia de engaño, postura que, a su vez, se subdivide entre los que entienden que el engaño debe ser análogo, de las mismas características, que el exigido por el delito de estafa y los que consideran que se satisface con la concurrencia de un artificio o mecanismo engañoso que no reviste la entidad del exigido en la estafa y, de otro lado, los que entienden que la perfección típica se produce por el incumplimiento consciente de los deberes tributarios, al considerar, con base a una interpretación literal del tipo penal, que el engaño no figura en el mismo, a diferencia de los que suceden con el delito de estafa tipificado en el art 248 del CP . por lo que, en definitiva, el dolo consiste en el conocimiento del deber genérico de tributar o ingresar y el consiguiente incumplimiento voluntario de tal obligación.

En relación al elemento intencional, la STS de 27 de Septiembre 2016 hace amplia compilación de la Jurisprudencia del TS, señalando "la jurisprudencia ha entendido que el delito fiscal, en su modalidad de defraudación a la Hacienda Pública eludiendo el pago de los tributos, es un delito especial de los llamados de infracción de deber. Concretamente en relación con el deber de contribuir a los gastos públicos mediante el pago de los impuestos, establecido en el artículo 31 de la Constitución . De otro lado, es un precepto penal en blanco ( STS nº 832/2013, de 24 de octubre ), en tanto que debe ser completado con la ley fiscal vigente en el momento, tanto las de carácter general como las específicas del impuesto cuyo pago se dice eludido. El deber cuya elusión constituye la defraudación a la que se refiere el precepto penal, está contemplado en la respectiva ley fiscal que establece el impuesto y requiere, en general, que el sujeto pasivo del impuesto ponga en conocimiento de la Administración, con corrección, en forma completa y sin falsedad, los respectivos hechos imponibles ocurridos dentro del ejercicio fiscal correspondiente, ( STS nº 13/2006, de 20 de enero )."

Ahora bien, como señalaba la STS de 3 de Octubre de 2003 , la naturaleza de tipo de omisión que tiene el delito fiscal, consisten en el incumplimiento del deber de declarar y pagar los tributos a los que se está obligado a lo que se añade, como se dice en la STS de 9 Mar. 1993 , recogiendo la doctrina establecida en las de 2 Mar. 1988 , 27 Dic. 1990 , 3 Dic. 1991 y 31 Oct. 1992 entre otras, el delito contra la Hacienda Pública tiene como elemento subjetivo el ánimo de defraudar pero éste, que es evidente en quien declara mal o torticeramente los datos que han de servir para la liquidación del impuesto, puede darse también en quien no declara porque, siendo consciente del deber de hacerlo, omite una actuación esperada por la Administración tributaria y la omisión es susceptible de ser tomada como expresión inveraz de que no existe el hecho imponible. Si el delito fiscal existe por el mero hecho de no declarar el hecho imponible, no puede pretender el acusado que su actuación ha sido indebidamente subsumida en el art. 394 (sic) CP habiendo precedido a su omisión de declarar, la acción claramente fraudulenta de disponer, no importa en provecho de quien, de la suma que había sido puesta a su disposición para el pago del impuesto.

En orden al elemento subjetivo o intencional estas sentencias vienen a reiterar en el criterio general expuesto entre otras en la STS de 25 de Noviembre de 2005 , precisando que " lo que penalmente se sanciona no es la omisión de la declaración por sí misma, formalmente considerada, aislada de cualquier valoración. Ni tampoco



el impago, entendido como omisión del ingreso material del dinero, si ha mediado una declaración veraz. Pues el tipo exige una conducta defraudatoria y no el mero incumplimiento de deberes tributarios. De esta forma, la omisión de la declaración solo será típica si supone una ocultación de la realidad tributariamente relevante " .

En el mismo sentido, la STS de 20 de Junio 2006 afirmaba que "para que se produzca la conducta tipificada en el artículo 305 del Código Penal , no basta el mero impago de las cuotas, en cuanto el delito de defraudación tributaria ( STS 28/6 / 1 , 20/11/1991 , 31 de mayo 1993 ) requiere, además, un elemento de mendacidad, ya que el simple impago no acompañado de una maniobra mendaz podrá constituir una infracción tributaria, pero no un delito. La responsabilidad penal surge no tanto del impago como de la ocultación de bases tributarias o la ficción de beneficios fiscales o gastos deducibles inexistentes.

En relación con estas afirmaciones, se entiende que quien omite la declaración que legalmente estaba obligado a hacer está en realidad ocultando la existencia de la base imponible, lo que como luego veremos no es suficiente en negocios basados en documentos públicos, al señalar, por todas la STS de 1 de Diciembre 2015 , que, "la infracción requeriría al menos que partiera de un acto verdaderamente defraudatorio, en el sentido de engañoso, y no de una simple ausencia de declaración tributaria, cuando además la Administración debía contar con la información relativa a las operaciones objeto de gravamen debidamente documentadas en los correspondientes instrumentos públicos." y en palabras de STS de 22 de abril de 2004 habrá de apreciar el elemento subjetivo en los siguientes términos: consistente el dolo o ánimo defraudatorio en el conocimiento de las circunstancias que generan el deber de declarar y en la voluntariedad de la conducta elusiva, generalmente omisiva." y La STS de 3 de enero de 2003 establece que " el delito contra la Hacienda Pública que se comete eludiendo el pago de tributos tiene una estructura evidentemente dolosa porque su autor tiene que abarcar en su conciencia y querer con voluntad libre los elementos objetivos del tipo. Es en esto en lo que consiste la intención de defraudar a que frecuentemente se ha referido la Jurisprudencia. Pero no hay base alguna en la descripción legal del delito para sostener la exigencia de un especial ánimo de perjudicar a la Hacienda Pública... El dolo preciso para que el delito fiscal quede integrado no es distinto del que cabe predicar de cualquier otro de la misma estructura: es el que existe cuando el sujeto sabe lo que hace y hace lo que quiere". Mientras que la STS de 17 de marzo de 2011 dispone que "el delito contra la Hacienda Pública tiene como elemento subjetivo el ánimo de defraudar, pero éste, que es evidente en quien declara mal o torticeramente los datos que han de servir para la liquidación del impuesto, puede darse también en quien no declara porque, siendo consciente del deber de hacerlo, omite una actuación esperada por la Administración Tributaria y la omisión es susceptible de ser tomada como expresión inveraz de que no existe el hecho imponible". En idéntico sentido la STS 5/7/16 que señala que "basta para para integrar el delito fiscal la ocultación del hecho imponible o la minoración falsaria de la base liquidable, ejecutada con la voluntad de eludir el pago del impuesto o de pagar menos de lo realmente debido; de modo que en los tributos autoliquidados la omisión de la declaración supone normalmente esa ocultación dolosa del hecho imponible y la declaración presentada falseando los datos implica una ocultación de las características de aquél determinantes de la cuantía de la cuota tributaria, satisfaciendo ambas modalidades las exigencias típicas del delito."

Aplicando esta doctrina expuesta al caso concreto resulta evidente que la no presentación por Segundo , en su condición de representante legal, socio y Administrador único de Áridos del Curro SL. de la autoliquidación del Impuesto de Sociedades correspondiente al año 2010 , hecho objeto de acusación, supuso una ocultación dolosa a la Administración Tributaria del hecho imponible, independientemente de que la existiesen actuaciones de la Agencia Tributaria en los años 2008,2009 y 2010 , de la dependencia de gestión sobre la participación en renta de una UTE o para corregir la base imponible del año 2010 e incluso una actuación inspectora de este año, sobre un aspecto muy concreto como era la comprobación de la contabilidad de la 5trama de las cinco jotas, en la que la sociedad aceptó que las facturas eran falsas.

Sobre la cuota defraudada no se plantea controversia y se efectúa sobre la base del resultado de la inspección realizada por la Agencia Tributaria que determinó la emisión del informe pericial que consta aportado a las actuaciones y ratificado en el Plenario por el Perito Jose Carlos que teniendo en cuenta que lo que se debe declarar en el impuesto de sociedades es el beneficio, resultante de la diferencia entre el justiprecio como precio de venta y el de compra que es el que figura en la contabilidad como valor del bien expropiado(valor de los derechos expropiados), fija el importe de la cuota dejada de ingresar en la cantidad de 372.571,92€, teniendo en cuenta que a la vista de los datos reflejados en el asiento del Libro Diario de 2010 y lo que se refleja en las declaraciones del impuesto de sociedades de años anteriores, el valor de los derechos expropiados no superaría los 50.000 €, lo que determina un beneficio de la operación de alrededor de 1.200.000 €. No se presentó, por otra parte, deducción por reinversión cuando se presentó la declaración complementaria en marzo de 2014.





De este delito son responsables en concepto de autores los acusados Segundo y ARIDOS DEL CURRO SL., de acuerdo con lo dispuesto en el art 310 bis y 31 bis en las redacciones vigentes a la fecha de los hechos y de acuerdo con la Jurisprudencia del TS. SSTS 29/2/16 , 13/3/16 , Q3/6/16 ).

La entidad ARIDOS DEL CURRO SL. ostenta la cualidad de obligado tributario del tributo en relación con el cual se ha cometido la defraudación condición que constituye un requisito necesario, pero no suficiente, para poder incurrir en la autoría del citado tipo penal ya que resulta necesario que concurren los dos siguientes elementos configuradores del tipo objetivo: esto es, que tenga lugar una evasión de tributos o se obtengan, de forma ilícita, beneficios fiscales -por parte de la sociedad- y, a su vez, que dicha actuación se califique de defraudatoria y, en el presente caso, la entidad Áridos del Curro es la beneficiaria de la actuación fraudulenta y, además, nos encontramos ante una obligación tributaria esencial, como es el pago de un impuesto ordinario, cuya ausencia o constatación de pago y cumplimiento de obligaciones fiscales es fácilmente constatable y controlable, por lo que, a priori, se revela una ausencia de un debido control sobre una obligación ordinaria de naturaleza tributaria, que permite concluir en la existencia de responsabilidad criminal ya que nos encontramos en presencia de una obligación tributaria ordinaria, cuyo impago no fue constatado, ni controlado.

**CUARTO.** - Concurren la Atenuante de reparación del daño, como muy cualificada del art 21,5 CP . admitida por las acusaciones, al constar la regularización con pago de cuto defraudada, recargo e intereses.

Señala la STS de 11/3/17 , en referencia a otras anteriores( SS. 5/3/15 , 9/2/12 )I que "para la a jurisprudencia de esta Sala, la apreciación de dilaciones indebidas exige cuatro requisitos: 1) que la dilación sea indebida, es decir injustificada; 2) que sea extraordinaria; 3) que no sea atribuible al propio inculpado; y 4) que no guarde proporción con la complejidad de la causa, requisito muy vinculado a que sea indebida".

En el presente caso, teniendo en cuenta el tiempo transcurrido desde el inicio del procedimiento, las paralizaciones que se refieren relativas al periodo de 12 meses de retardo en la emisión de informe pericial judicial, 8 meses desde la presentación de recurso de reposición en fiscalía en agosto de 2015, hasta que se resuelve en abril de 2016, entre otras permite apreciar la atenuante simple y no la muy cualificada reservada para dilaciones mucho más considerables.

Al respecto, la jurisprudencia ha señalado que "ni las deficiencias organizativas ni el exceso de trabajo pueden justificar, frente al perjudicado, una dilación indebida"( SSTS 1086/2007 ; 912/2010 ; y 1264/2011 o 21/04/2014 , entre otras; o STEDH 20-3-2012, caso Serrano Contreras c. España )y en lo que concierne al cómputo del plazo razonable, comienza a correr cuando una persona es imputada formalmente y finaliza con la sentencia que pone fin a la causa (SSTS 106/2009, de 4-2; 326/2012, de 26-4 ; 440/2012, de 25-5 ; y 70/2013 , de 21-1),

STS 455/17 de 21 de junio , señala que tomando en cuenta el tiempo transcurrido desde el inicio del procedimiento "aunque la causa haya tenido una duración superior a la debida en atención a la complejidad de la investigación, y se hayan producido paralizaciones injustificadas que alcanzan el carácter de extraordinarias, no han quedado desbordados los contornos propios de la atenuante de dilaciones, que solo podría operar como simple, al no haber alcanzado la injustificada demora entidad o envergadura suficientes para sustentar la cualificación que se pretende. Solo a partir de tal cualificación sería factible la degradación penológica que el recurrente postula, reservada, como hemos dicho para supuestos de extremada intensidad. Otra solución nos avocaría a un desajuste del sistema de penas previsto en el CP para los distintos tipos. Pues en palabras de la STS 668/2016 de 21 de julio , «una cosa es adaptar la pena por una demora excesiva en la tramitación del procedimiento y otra muy distinta desactivar los tipos penales por dilaciones procesales que no resulten verdaderamente superextraordinarias".

**QUINTO.**- En orden a las penas a imponer a **Segundo** por el delito contra la Hacienda Publica, de conformidad con lo dispuesto en el art 305 del CP . vigente a la fecha de los hechos, procede la imposición de la pena prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía y concurriendo dos Atenuantes, una de ellas muy cualificada, no concurriendo circunstancias de agravación, procede de conformidad con lo dispuesto en el art 66,2 del CP . rebajar en uno o dos grados la pena a imponer, estimando la Sala, en atención a las bases de atenuación y las circunstancias concurrentes, adecuado rebajar en dos grados la pena impuesta, imponiendo a Segundo la pena de **CUATRO MESES DE PRISION y multa de 90.000 €** , así como la pena de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante un periodo de dos años .

Procede la imposición a **ARIDOS DEL CURRO SL**, de conformidad con lo previsto en el art 310 bis en relación con el art 31 bis 4 d) del CP . , de la la **pena de 200.000 €** e Inhabilitación para obtener subvenciones o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante un periodo de dos años.



**SEXTO.-** Toda persona criminalmente responsable de un delito o falta lo es también civilmente ( artículos 109 , 113 , 116 y 123 del Código Penal ), debiendo hacerse entrega definitiva a la Hacienda del Estado de las cantidades ya ingresadas en relación con el impuesto de Sociedades de la entidad Áridos del Curro correspondiente al ejercicio de 2010 .

**SEPTIMO.-** Según dispone el art. 123 CP las costas deben ser impuestas a los criminalmente responsables de un delito o Falta.

En atención a lo expuesto y en ejercicio de la potestad jurisdiccional que nos confiere la Constitución Española.

## FALLAMOS

**ABSOLVEMOS** a Pedro Antonio y Segundo de los **DELITOS DE FALSEDAD EN DOCUMENTO OFICIAL** cometido por funcionario público en relación de concurso medial con el **DELITO DE ESTAFA** agravado por la especial cuantía de la defraudación y por la intervención de funcionario de que venían siendo acusados, declarando de oficio las costas correspondientes.

CONDENAMOS A Segundo y **ARIDOS DEL CURRO SL.** como autores responsables de un **DELITO CONTRA LA HACIENDA PUBLICA**, concurriendo la Atenuante muy cualificada de reparación del daño y la simple dilaciones indebidas, imponiendo:

-A Segundo la pena de **CUATRO MESES DE PRISION y multa de 90.000 €**, así como la pena de pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos **fiscales o de la Seguridad Social durante un periodo de dos años.**

-A **ARIDOS DEL CURRO SL.** la pena de **200.000 € de MULTA** e Inhabilitación para obtener subvenciones o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante un periodo de dos años.

Se condena, asimismo, al pago proporcional de las costas causadas.

Se decreta la entrega definitiva a la Hacienda del Estado de las cantidades ya ingresadas en relación con el Impuesto de Sociedades de la entidad ARIDOS DEL CURRO SL del ejercicio 2010.

Notifíquese la presente resolución al acusado personalmente y a las demás partes personadas, haciéndoles saber que la misma no es firme y que, contra ella, pueden interponer Recurso de Casación preparándolo ante esta Sala dentro de los cinco días siguientes a la última notificación de esta sentencia.

Así, por esta nuestra Sentencia, de la que se llevará certificación al Rollo de Sala y se anotará en los Registros correspondientes lo pronunciamos, mandamos y firmamos.