



Roj: **SAP PO 1433/2017 - ECLI: ES:APPO:2017:1433**

Id Cendoj: **36038370042017100206**

Órgano: **Audiencia Provincial**

Sede: **Pontevedra**

Sección: **4**

Fecha: **30/06/2017**

Nº de Recurso: **842/2016**

Nº de Resolución: **116/2017**

Procedimiento: **PENAL - APELACION PROCEDIMIENTO ABREVIADO**

Ponente: **MARIA CRISTINA NAVARES VILLAR**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

#### **AUD. PROVINCIAL SECCION N.4**

#### **PONTEVEDRA**

#### **SENTENCIA: 116/2017**

ROSALIA DE CASTRO,Nº 5 - PALACIO DE JUSTICIA

Teléfono: 986805137/36/38/39

Equipo/usuario: MG

Modelo: 213100

N.I.G.: 36026 41 2 2013 0001140

#### **RP APELACION PROCTO. ABREVIADO 0000842 /2016(141)-S**

Delito/falta: DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA

Recurrente: Santos , COOPERATIVA DEL MAR SAN MIGUEL

Procuradora: Dª MARIA DEL AMOR ANGULO GASCON

Abogado: D JOSE FERNANDEZ IGLESIAS

Recurrido: AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACION TRIBUTARIA AEAT, MINISTERIO FISCAL

Procurador/a: D/Dª

Abogado: ABOGADO DEL ESTADO

#### **SENTENCIA Nº 116/2017**

En la ciudad de Pontevedra, a treinta de junio de dos mil diecisiete.

Vistas por la Sección Cuarta de la Audiencia Provincial de Pontevedra, formada por su Presidente la Ilma. Sra. DÑA. NÉLIDA CID GUEDE y las Magistradas, DÑA. CRISTINA NAVARES VILLAR y DÑA. Mª JESÚS HERNÁNDEZ MARTÍN, las actuaciones del **recurso de apelación Nº 842/16** seguidas como consecuencia del formulado contra la sentencia dictada en el Juzgado de lo Penal Nº 3 de Pontevedra, en el Procedimiento Abreviado Nº 31/15, sobre DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA y en el que han sido partes, como apelantes, Santos y la entidad Cooperativa del Mar San Miguel de Marín, representados por la Procuradora Sra. Angulo Gascón y defendidos por el Letrado Sr. Fernández Iglesias y, como apelados, el Ministerio Fiscal y la AEAT representada por el Abogado del Estado. Ha sido **Ponente la Ilma. Sra. Dª CRISTINA NAVARES VILLAR**, quien expresa el parecer de la Sala, previa la preceptiva y oportuna deliberación y votación, procede formular los siguientes Antecedentes de Hecho, Fundamentos de Derecho y Fallo:

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**



**PRIMERO:** El Juzgado de lo Penal Nº 3 de Pontevedra, tras declaración de nulidad de una anterior, dictó sentencia con fecha 9 de mayo de 2016 en la que constan como Hechos Probados los siguientes: ""Probado y así se declara que la Sociedad Cooperativa Gallega del Mar San Miguel, N.I.F.: F36011641, con domicilio en el Puerto Pesquero de Marín, Pabellón de Operadores Portuarios número 5, es una sociedad Cooperativa de Mar y tiene como objeto social la subasta y comercialización de pescado y cualquier otra actividad que sea necesaria y adecuada o que facilite el mejoramiento económico, técnico, laboral y ecológico de la cooperativa o de las explotaciones de los socios.

La cooperativa presentó declaraciones-liquidaciones, por el impuesto del IVA, correspondientes a los ejercicios 2008, 2009 y 2010 con las siguientes bases imponibles que se detallan a continuación:

**EJERCICIO 2.008:**

Enero 2008 Febrero 2008 Marzo 2008 Abril 2008

**TOTAL BASE IVA** 4.616.676,23 4.026.177,65 4.493.236,02 4.564.570,64

**TOTAL CUOTAS** 328.183,94 286.991,2 319.206,91 323.712,53

**DEVEGADAS**

**SUMA DEDUCCIONES** 254.448,79 209.677,21 245.931,83 231.377,11

**DIFERENCIA** 73.735,15 77.314,06 73.275,05 92.335,42

**A INGRESAR** 73.735,15 77.314,06 73.275,05 92.335,42

Mayo 2008 Junio 2008 Julio 2008 Agosto 2008

**TOTAL BASE IVA** 4.402.380,69 2.147.756,56 3.845.212,17 3.661.907,39

**TOTAL CUOTAS** 312.334,75 152.226,88 273.960,69 260.302,48

**DEVENGADAS**

**SUMA DEDUCCIONES** 232.228,15 109.069,95 188.173,75 190.156,29

**DIFERENCIA** 80.106,60 43.156,93 85.786,94 70.146,19

**A INGRESAR** 80.106,60 43.156,93 85.786,94 70.146,19

Septiembre Octubre Noviembre Diciembre

**TOTAL BASE IVA** 4.358.502,14 3.587.943,52 3.527.738,61 4.741.061,62

**TOTAL CUOTAS** 308.714,76 255.044,66 250.010,52 335.652,88

**DEVENGADAS**

**SUMA DEDUCCIONES** 223.481,68 184.540,06 180.499,94 248.092,75

**DIFERENCIA** 85.233,08 70.504,60 69.510,58 87.560,13

**A INGRESAR** 85.233,08 70.504,60 69.510,58 87.560,13

**EJERCICIO 2.009**

Enero Febrero Marzo Abril

**TOTAL BASE IVA** 3.120.186,78 3.047.503,60 3.124.773,08 3.338.554,60

**TOTAL CUOTAS** 221.647,41 217.111,86 221.876,35 237.072,16

**DEVENGADAS**

**SUMA DEDUCCIONES** 163.902,67 157.597,84 191.696,77 178.213,89

**DIFERENCIA** 57.744,74 59.514,02 30.179,58 58.858,27

**A INGRESAR** 57.744,74 59.514,02 30.179,58 58.858,27

Mayo Junio Julio Agosto

**BASE IMPONIBLE**

**TOTAL BASE IVA** 3.313.278,12 3.202.171,97 3.402.434,05 3.213.964,24

**TOTAL CUOTAS** 235.386,79 227.163,58 241.191,38 228.567,79

**DEVENGADAS****SUMA DEDUCCIONES** 180.371,80 164.738,01 178.208,71 160.744,78**DIFERENCIA** 55.014,99 62.425,57 62.982,67 67.823,01**A INGRESAR** 55.014,99 62.425,57 62.982,67 67.823,01

Septiembre Octubre Noviembre Diciembre

**TOTAL BASE IVA** 2.946.481,60 3.499.217,09 3.652.496,06 3.935.565,94**TOTAL CUOTAS** 210.064,29 248.888,72 259.508,57 280.600,97**DEVENGADAS****SUMA DEDUCCIONES** 160.943,06 185.113,72 191.655,22 214.401,86**DIFERENCIA** 49.121,23 63.775,00 67.853,35 66.199,11**A INGRESAR** 49.121,23 63.775,00 67.853,35 66.199,11**EJERCICIO 2.010**

Enero Febrero Marzo Abril

**TOTAL BASE IVA** 3.650.173,17 3.324.011,17 4.381.659,70 3.997.743,98**TOTAL CUOTAS** 258.169,04 235.165,44 301.315,89 283.026,34**DEVENGADAS****SUMA DEDUCCIONES** 195.197,67 165.478,02 229.985,84 207.960,81**DIFERENCIA** 62.971,37 69.687,42 80.330,05 75.065,53**A INGRESAR** 62.971,37 69.687,42 80.330,05 75.065,53

Mayo Junio Julio Agosto

**TOTAL BASE IVA** 3.530.886,46 3.656.967,53 3.969.542,92 3.959.190,08**TOTAL CUOTAS** 250.369,63 259.032,03 309.508,70 311.303,28**DEVENGADAS****SUMA DEDUCCIONES** 187.475,84 194.496,65 208.588,92 227.793,75**DIFERENCIA** 62.893,79 64.535,38 100.919,78 83.509,53**A INGRESAR** 62.893,79 64.535,38 100.919,78 83.509,53

Los datos recogidos en las mencionadas declaraciones no reflejan las operaciones económicas reales de la obligada tributaria pues, ésta realizaba, dentro de su objeto social, operaciones de compra y venta de pescado que se reflejaba fielmente en la contabilidad y que sirve de base a las declaraciones tributarias, y operaciones que no se reflejaban en la contabilidad (operaciones en B) y por las que no se tributó.

Así la obligada tributaria emite facturas de venta a los distintos clientes y confecciona también las facturas de compra a los distintos proveedores las cuales tienen, como mínimo, el siguiente desglose:

- . Importe subasta: ... Precio de venta de la mercancía a los distintos clientes de la Cooperativa.
- . Descuento: ..... (porcentaje sobre importe subasta; en todas existe este concepto).
- . Importe compra: ..... (importe subasta menos descuento; importe compra al armador).
- . Base Imponible ..... (importe de la compra).
- . Total factura ..... (coincide con la Base Imponible en el caso de que no haya repercusión del IVA; en caso contrario se repercute expresamente, incluyendo este total la cuota correspondiente).
- . Total a pagar ..... Coincide con el Total factura.

Se identifican asimismo las fechas de descarga del pescado que corresponden a dicha factura, indicando para cada una de ellas la cantidad y el importe resultante de la venta. En algunas ocasiones se detallan las especies objeto de venta.

Cada factura de compra va acompañada de una hoja de liquidación emitida por la Cooperativa al proveedor y firmada generalmente por el proveedor.

En dicha liquidación, cuya fecha generalmente coincide con la fecha de la factura, se refleja la fecha de la factura y el importe de la misma sin incluir el IVA (el importe del IVA es satisfecho mensualmente por la Cooperativa al proveedor de forma aparte). Partiendo de este importe, se deducen, en su caso, determinadas partidas (p.e. gastos pagados por la cooperativa que corresponden al proveedor, entregas a cuenta ya realizadas por la cooperativa al proveedor, etc.), resultando el importe a liquidar que es satisfecho por la Cooperativa al proveedor.

Practicada diligencia de entrada y registro en la sede e instalaciones de la obligada tributaria se encontraron archivadores que contenían liquidaciones de dos clases, firmadas generalmente por los proveedores:

. Archivadores rotulados en negro, que contienen liquidaciones en color azul en las que aparece sobreimpreso el nombre y el anagrama de la Sociedad Cooperativa del Mar San Miguel y en las que hay una total identificación del proveedor (nº proveedor, nombre, N.I.F. y dirección y nombre barco), grapadas cada liquidación con una factura en la que se identifica totalmente el proveedor y en la que aparece como cliente, sobreimpreso, el nombre y el anagrama de la Sociedad Cooperativa del Mar San Miguel y en la que hay, en su caso, liquidación del IVA -el contenido de la factura se ha descrito anteriormente-.

. Archivadores rotulados en rojo, que contienen liquidaciones de color blanco en las que únicamente aparece identificado el proveedor con un número y el nombre del barco (firmadas generalmente por el proveedor). Cada una de estas liquidaciones lleva grapada una hoja en la que también se identifica el proveedor con un número y el nombre del barco y en la que para cada fecha de descarga se detalla la cantidad y el importe resultante de la venta (a veces también se desglosan las especies). Los conceptos que aparecen en la parte inferior son idénticos a los que aparecen en los documentos llamados factura (importe subasta; comisión proveedor, importe compra; Base Imponible, Total Factura; Total a pagar), con excepción de que nunca aparece la cuota de IVA. Los conceptos descritos que aparecen en esta hoja son los mismos que aparecen en los documentos llamados factura (por cada fecha de descarga se detalla la cantidad y el importe resultante de la venta, si en la factura de esa fecha se han desglosado las especies, también se desglosan en estas hojas).

Los conceptos detallados en estas liquidaciones de color blanco son idénticos a los que aparecen en las liquidaciones de color azul (Importe factura, deducciones, importe a liquidar).

En resumen, las diferencias son las siguientes:

. En las liquidaciones de color azul figura el membrete de la Cooperativa y la identificación total del proveedor. En las facturas correspondientes se repercute, en su caso, el IVA.

. En las liquidaciones de color blanco no figura el membrete de la Cooperativa ni su anagrama y el proveedor se identifica únicamente por un número y por el nombre del barco. Las hojas que acompañan a estas liquidaciones no llevan impreso el nombre de factura ni en ningún caso se repercute el IVA (tampoco figura el membrete de la Cooperativa y el proveedor se identifica únicamente por un número y por el nombre del barco).

Pues bien las liquidaciones de color blanco recogen las ventas en B, que, consecuentemente, no han sido objeto de declaración y tributación por la obligada tributaria. Dicha ventas ascienden a las siguientes cantidades: 5.139.291,52 € en el año 2008; 4.592.575,52 € en el año 2009 y 4.958.132,55 € en el año 2010.

Partiendo de las ventas realmente realizadas, de las descargas efectuadas en el puerto de Vigo por la obligada tributaria, las bases imponibles y las cuotas tributarias a ingresar en los ejercicios mencionados serían las siguientes:

#### EJERCICIO 2.008

Incremento de base Cuota a ingresar

Enero 456.808,39 31.976,59

Febrero 395.671,55 27.697,01

Marzo 490.103,57 34.307,25

Abril 431.540,26 30.207,82

Mayo 536.218,85 37.535,32

Junio 241.953,08 16.936,72

Julio 383.044,18 26.813,09



Agosto 489.809,54 34.286,67  
Septiembre 413.729,65 28.961,08  
Octubre 413.553,53 28.948,75  
Noviembre 406.174,48 28.432,21  
Diciembre 480.684,73 33.647,93  
TOTAL 2008: 359.750,43

## EJERCICIO 2009

Incremento de base Cuota a ingresar

Enero 288.395,90 20.185,19  
Febrero 365.204,94 25.564,35  
Marzo 423.279,40 29.629,56  
Abril 376.718,04 26.370,26  
Mayo 350.703,26 24.549,23  
Junio 368.180,58 25.772,64  
Julio 382.696,25 26.788,74  
Agosto 435.590,23 30.491,32  
Septiembre 382.012,86 26.740,90  
Octubre 361.290,15 25.290,31  
Noviembre 393.628,54 7.554,00  
Diciembre 464.911,37 2.543,80  
TOTAL 2009 321.480,29

## EJERCICIO 2010

Incremento de base Cuota a ingresar

Enero 424.835,86 29.738,51  
Febrero 374.428,78 26.210,01  
Marzo 437.988,28 30.659,18  
Abril 412.730,08 28.891,11  
Mayo 417.789,51 29.245,27  
Junio 335.320,49 23.472,43  
Julio 427.247,30 34.179,78  
Agosto 485.110,17 38.808,81  
Septiembre 351.650,06 28.132,00  
Octubre 436.050,03 34.884,00  
Noviembre 356.080,00 28.486,40  
Diciembre 498.902,00 39.912,16  
TOTAL 2010 372.619,67

En definitiva, las cuotas defraudadas a la hacienda pública en los ejercicios 2008, 2009 y 2010 ascienden respectivamente a 359.750,43 €; 321.480,29 €; 372.619,97 €.

Es presidente de la cooperativa y del Consejo Rector de la misma el acusado D. Santos , mayor de edad, sin antecedentes penales, quien ostenta, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 31.2 de los estatutos, la representación legal de la cooperativa y asume las obligaciones tributarias."



**SEGUNDO:** En dicha Sentencia, el Fallo es del siguiente tenor literal: "Que debo condenar y condeno a Santos , en quien no concurren circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal, como autor penalmente responsable de:

- Un delito contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2008 a las penas de un año de prisión con la accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, multa de 360.000 euros con la responsabilidad personal subsidiaria de cincuenta días en caso de impago, y pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante tres años.

- Un delito contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2009 a las penas de un año de prisión con la accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, multa de 322.000 euros con la responsabilidad personal subsidiaria de cuarenta y cuatro días en caso de impago, y pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante tres años.

- Y, de un delito contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2010 a las penas de un año de prisión con la accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, multa de 373.000 euros con la responsabilidad personal subsidiaria de cincuenta y un días en caso de impago, y pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante tres años.

Y, debo condenar y condeno como autora penalmente responsable de un delito contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2010 a la Sociedad Cooperativa Gallega del Mar San Miguel, a las penas de multa de 745.239, 94 euros e inhabilitación para obtener subvenciones o ayudas públicas, para contratar con el sector público y para gozar de beneficios e incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante dos años.

Con imposición de costas.

Y en concepto de responsabilidad civil, el acusado Santos , con la responsabilidad civil subsidiaria de la Cooperativa del Mar San Miguel, indemnizará al Estado en 359.750,43 € por la cuota correspondiente al 2008; y en 321.480,29 € por la cuota correspondiente al ejercicio 2009. Y, Santos y la Cooperativa del Mar San Miguel indemnizarán solidariamente al Estado en 372.619,67 € por la cuota correspondiente al ejercicio 2010. Estas cantidades devengarán el interés previsto en el artículo 26 de la LGT "

**TERCERO:** Por la representación procesal de Santos y la entidad Cooperativa del Mar San Miguel de Marín, se formuló, en tiempo y forma, recurso de apelación, que le fue admitido en ambos efectos, dándose traslado del mismo a las demás partes personadas y al Ministerio Fiscal.

**CUARTO:** Remitidas las actuaciones a esta Audiencia Provincial, y una vez recibidas, se formó el correspondiente Rollo, se turnó la ponencia y se señaló día para la deliberación y fallo.

**ULTIMO:** En la substanciación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.

## HECHOS PROBADOS

Se acepta, a efectos formales, el relato de Hechos Probados de la Sentencia apelada, que se da aquí por reproducido.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

**PRIMERO:** Frente a la sentencia de instancia que condena a Santos como autor de tres delitos contra la Hacienda Pública por defraudación del IVA de los ejercicios 2008, 2009 y 2010 y, a la entidad Cooperativa del Mar San Miguel de Marín, como autora de un delito contra la Hacienda Pública por defraudación del IVA del ejercicio económico 2010, se alzan ambos para solicitar su revocación y que se declare su libre absolución o, subsidiariamente, que se module la pena de multa impuesta en relación con el ejercicio de 2010. Invocan, al respecto, en síntesis: a) error en la valoración de la prueba; y, b) infracción de preceptos legales en lo referente a la determinación de la cuota tributaria, vulneración de la presunción de inocencia, vulneración del principio de culpabilidad, del principio in dubio pro reo e infracción por indebida inaplicación del Art. 31 bis.2 del Código Penal .

Se han opuesto al recurso, el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado





**SEGUNDO:** Dedicar los recurrentes las primeras páginas de su recurso a abundar en la falta de motivación de la nueva resolución respecto de la autoría de la persona física y de la persona jurídica, insistiendo en la orfandad de argumentos justificativos de la condena de ambos recurrentes más allá, respecto de Santos , el de ser el Presidente del Consejo Rector y el representante legal de la sociedad, y, respecto de la propia Cooperativa, el de ser la obligada tributaria, sujeto pasivo del delito.

Pues bien, sin entrar ahora en si los argumentos expuestos por la juzgadora de instancia soportan o no la condena de ambos recurrentes (lo que se hará más adelante), lo cierto es que, desde el plano constitucional, la sentencia dictada cumple con el canon de suficiencia necesaria en lo que a la motivación se refiere para evitar la conculcación del derecho a la tutela judicial efectiva, y buena prueba de ello es que, los recurrentes, pese a reiterar la falta de motivación, no vuelven a instar la nulidad de la resolución recurrida como en rigor debieran haber hecho si verdaderamente entendiesen que la nueva sentencia esta falta de motivación en lo que a la autoría se refiere; por el contrario, lo que interesan es la revocación de dicha sentencia y su libre absolución. Cuestión distinta es que los recurrentes no estén de acuerdo con la motivación o que la prueba de autoría haya sido o no suficiente para fundamentar la condena, pero ello no entronca, como decimos, con una pretendida falta de motivación de la resolución causante de indefensión material.

**TERCERO:** Como primer motivo de impugnación, invocan los recurrentes error en la valoración de la prueba; error referido a la falta de valoración de toda la prueba practicada en sede de juicio oral, al error en la valoración del expediente administrativo, informe de delito elaborado por la Inspección de Hacienda, al error en la valoración del informe pericial de la defensa confeccionado por el Sr. Cabeza Gras, al error en la valoración de la prueba respecto de la autoría de Santos y de las bajas laborales, y, finalmente, al error en la valoración de la prueba respecto de la autoría de la Sociedad Cooperativa del Mar San Miguel de Marín.

Con carácter general y como ya ha dicho reiteradamente esta Sala en numerosas resoluciones y sentencias, cuando la cuestión debatida por la vía del recurso de apelación es la valoración de la prueba llevada a cabo por el Juez Penal, en uso de la facultad que le confieren los artículos 741 y 973 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y sobre la base de la actividad desarrollada en el juicio oral, debe partirse de la singular autoridad de la que goza la apreciación probatoria realizada por el Juez ante el que se ha celebrado el acto solemne del juicio, núcleo del proceso penal y en el que adquieren plena efectividad los principios de inmediación, contradicción y oralidad, a través de los cuales se satisface la exigencia constitucional de que el acusado sea sometido a un proceso público con todas las garantías tal y como quiere el artículo 24.2 de la Constitución Española , pudiendo el Juzgador desde su privilegiada y exclusiva posición, intervenir de modo directo en la actividad probatoria y apreciar personalmente su resultado, así como la forma de expresarse y conducirse los testigos en su narración de los hechos y la razón del conocimiento de éstos, ventajas de las que, en cambio, carece el Tribunal llamado a revisar dicha valoración en segunda instancia. De ahí que el uso que haya hecho el Juez de su facultad de libre apreciación o apreciación en conciencia de las pruebas practicadas en el juicio, reconocida en el artículo 741 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y plenamente compatible con los derechos de presunción de inocencia y a la tutela judicial efectiva, siempre que tal proceso valorativo se motive o razone adecuadamente en la sentencia ( Sentencias del Tribunal Constitucional de fechas 17 de diciembre de 1985 , 23 de junio de 1986 , 13 de mayo de 1987 , 2 de julio de 1990 , 4 de diciembre de 1992 y 3 de octubre de 1994 , entre otras), únicamente habrá de ser rectificado, bien cuando en verdad sea ficticio, por no existir el imprescindible soporte probatorio de cargo, vulnerándose entonces el principio de presunción de inocencia, o bien cuando un detenido y ponderado examen de las actuaciones ponga de relieve un manifiesto y claro error del Juzgador a quo de tal magnitud y diafanidad que haga necesaria, con criterios objetivos y sin el riesgo de incurrir en discutibles y subjetivas interpretaciones del componente probatorio existente en autos, una modificación de la realidad fáctica establecida en la resolución apelada.

Más concretamente, podemos decir que sólo cabe revisar la apreciación hecha por el Juez de la prueba recibida en el acto del juicio oral en la medida en que aquella no dependa sustancialmente de la percepción directa o inmediación que el mismo tuvo con exclusividad y, en consecuencia, el juicio probatorio sólo será contrastable por vía de recurso en lo que concierne a las inducciones realizadas por el Juez a quo, de acuerdo con las reglas de la lógica, los principios de la experiencia y de los conocimientos científicos, examinando su razonabilidad y respaldo empírico, pero no en lo relativo a la credibilidad de los testimonios o declaraciones oídos por el Juzgador, teniendo en cuenta si tales inferencias lógicas han sido llevadas a cabo por el órgano judicial de forma arbitraria, irracional o absurda, es decir, si la valoración de la prueba ha sido hecha mediante un razonamiento que cabe calificar de incongruente o apoyado en fundamentos arbitrarios, como aquellos que aplican criterios contrarios a los preceptos constitucionales ( Sentencias del Tribunal Constitucional de fechas 1 de marzo de 1993 y del Tribunal Supremo de fechas 29 de enero de 1990 , 26 de julio de 1994 y 7 de febrero de 1998 y las más recientes 458/2009 de 13- 4 , 15 de marzo y 24 de abril de 2012 , entre otras muchas).



Partiendo de lo que antecede, señalan los apelantes que la juzgadora de instancia no ha valorado en la sentencia toda la prueba practicada en sede de juicio oral y, en particular, que no ha hecho referencia en la sentencia ni a uno solo de los múltiples testimonios escuchados (Policías Portuarios, responsables de la Cooperativa de Armadores de Pesca de Vigo, etc.), lo que cercena el derecho de la parte a conocer la valoración de la juzgadora y, en consecuencia, veta al Tribunal la posibilidad de pronunciarse sobre la lógica o la coherencia del razonamiento.

Pues bien, aun cuando ello sea cierto como también lo es el que la preservación del derecho a la tutela judicial efectiva debe comprender la valoración de la prueba tanto de cargo como de descargo, sin embargo, no resulta preciso, para la salvaguarda de aquél derecho, un análisis pormenorizado de cada instrumento de acreditación empleado por las partes en alegación de su interés en el proceso, pues la valoración racional y en conjunto de la actividad probatoria permite rellenar las exigencias de motivación derivadas de la tutela judicial efectiva ( STS 7 de octubre de 2016 , EDJ 2016/178568). Por otra parte, no indican los recurrentes cuáles son los datos, extremos o circunstancias esenciales a la tesis de defensa que pudieran haberse acreditado a través de las testificales no valoradas individualmente por la juzgadora y que podrían haber variado el sentido del fallo, por lo que el motivo de impugnación carece de relevancia y debe ser rechazado.

En segundo término invoca error en la valoración de los informes periciales, tanto de la pericial de cargo (confeccionado por la Inspectora de Hacienda Sra. Adolfina ) como de la de descargo (informe pericial confeccionado por el Sr. Cabeza Gras).

Atendiendo al motivo de impugnación esgrimido, no procede ahora que los recurrentes infieran o propongan otra valoración distinta de la prueba practicada que, desde su punto de vista, se acomode mejor a su personal interés, sino que habrán de argumentar que es irracional o carente de lógica el principio valorativo expresado por la juzgadora de instancia, lo que no hacen.

Se exponen en la sentencia las razones por las cuales se acoge el informe pericial de cargo (el de la Inspección de Hacienda) y porqué se descarta el de descargo, razones convincentes y lógicas sin que el Tribunal pueda entrar en la credibilidad de los peritos al tratarse de prueba de carácter personal y estar basadas en lo que cada uno de los peritos expuso en sede de juicio oral con contradicción de las partes, pudiendo entrar a valorar, únicamente, el juicio de inferencia. Y, en este sentido, tal y como se afirma en la sentencia el informe de la AEAT está basado en la importante cantidad de documentación recabada por los inspectores en el registro que se hizo en el domicilio fiscal y en el domicilio de la actividad de la obligada tributaria, desprendiéndose de dicha documentación que la Cooperativa del Mar San Miguel, durante los ejercicios 2008, 2009 y 2010, llevó a cabo una doble liquidación de las compras a proveedores y de las ventas a terceros de esa mercancía, una, la oficial en la que generalmente aparece el IVA repercutido, y otra, la oculta a la Hacienda Pública en la que nunca figura el IVA. Se exponen en la sentencia de instancia, con apoyo en lo declarado por la actuario Sra. Adolfina , cuáles son las diferencias entre unas y otras liquidaciones, contenidas, por lo demás en diferentes archivadores, la oficial en los que estaban rotulados en negro, y la oculta o "B" en los que estaban rotulados en rojo y se concluye que la documentación hallada en estos archivadores se corresponde con ventas no declaradas, ya en origen, por los armadores y, consecuentemente, tampoco declaradas por el sujeto pasivo. Se discutió en el acto del juicio y se sigue insistiendo en el recurso en que las liquidaciones halladas en los archivadores rotulados en rojo se correspondían no con facturas sino con albaranes de mercancía que se facturaban con posterioridad. Tal posibilidad fue descartada por la juzgadora en atención a la solidez de las explicaciones proporcionadas por la perito Sra. Adolfina y al exhaustivo examen de la documentación intervenida y, fundamentalmente, porque para un mismo proveedor y para una misma fecha no coinciden los datos que figuran en las liquidaciones y facturas oficiales con los datos que obran en las liquidaciones sin membrete y hojas que las acompañan, existiendo importantes diferencias en cuanto a especies, cantidad de pescado por fecha de descarga, importes por fecha de descarga, importe de la Comisión de la Cooperativa, etc. Los ahora recurrentes reiteran que en lo que ellos llaman "albaranes" se consigna toda la mercancía que descarga el armador, pero añaden que no toda la mercancía se subasta, pues existen entregas "a conforme" (las que se hacen directamente del armador al cliente final), otra parte de la mercancía capturada que se denominan "quiñón" (la que llevan los propios marineros como pago en especie), y otra que no sirve y que va destinada para harinas, mercancía, toda ella que, evidentemente, no se factura; además, existen otra multitud de incidencias (facturación negativa, segundas ventas, pescado que se vende en otras lonjas, etc.) que justificarían las diferencias entre el pescado descargado y el pescado facturado. Sin embargo, tal y como se dice en la resolución recurrida, todas esas incidencias no explican porqué para un mismo día y para un mismo armador aparece una factura y una liquidación con unas especies, pesos y cantidades y, al tiempo, otra liquidación diferente con pesos, especies y cantidades completamente distintas. A mayor abundamiento, existe otro dato que avala las conclusiones del informe de la AEAT, cual es que habiéndose incoado expedientes a numerosos armadores a raíz de esta actividad inspectora, la nada desdeñable cifra de 147 de ellos firmaron actas de conformidad con la Agencia Tributaria, viniendo a reconocer que realizaron ventas a la Cooperativa del Mar San Miguel no contabilizadas





ni declaradas a efectos fiscales en las que no se repercutió el IVA y que tales ventas se corresponden con las reflejadas en las liquidaciones sin membrete y en los documentos adjuntos.

Por lo demás, y respecto de la pericial de descargo, descartada por la juzgadora de instancia por las razones que expone en la resolución recurrida, no sirve en sede de recurso, si quiera, para sembrar la duda por cuanto que los cálculos que realiza respecto del porcentaje que representa la cantidad pescado en la que se ha observado irregularidades por la actuario de Hacienda respecto del volumen total de descarga, que cifra en un 0,81%, están realizadas sobre lo recogido en unos anexos que acompañan al informe de delito y, en tales anexos, tal y como se explica, tan solo se recogieron algunos ejemplos de las discrepancias halladas en toda la documentación intervenida y no la totalidad de las mismas, por lo que los cálculos realizados por el perito de la defensa resultan sesgados.

Se dice también en este apartado de error en la valoración de la prueba, por los recurrentes, que la juzgadora ha valorado erróneamente la prueba en relación con la autoría de Santos y de la Cooperativa del Mar San Miguel. En relación con el primero, se insiste en incorrecta valoración de las bajas laborales del Sr. Santos. Las bajas laborales de dicho recurrente son un hecho indiscutido en cuanto acreditadas documentalmente. Ahora bien, no cabe sostener que la interpretación que ha realizado la juzgadora de tal hecho sea incorrecto, irracional o ilógico, en esencia, porque ha partido de lo declarado por el propio encausado en el acto del juicio en cuanto afirmó que en esos periodos de baja iba por la Cooperativa y se interesaba por el funcionamiento de la misma, firmaba documentos y acudía a reuniones del Consejo, no haciendo, si quiera, alusión a que durante esos periodos de baja médica otra persona asumiera sus funciones. Es, pues, evidente que la falta de acreditación, cuando menos indiciaria, de que otra persona, en esos periodos de baja, asumió las funciones que por los Estatutos tiene encomendadas el Presidente del Consejo Rector y representante de la Cooperativa (Art. 30.2 de los Estatutos), es suficiente para rechazar el motivo de impugnación.

Y, en lo atinente a la propia Cooperativa, no cabe hablar de error en la valoración de la prueba, cuestión distinta será determinar si se ha practicado prueba de cargo suficiente para enervar la presunción de inocencia.

En definitiva, considera el Tribunal, que la prueba practicada ha sido correctamente valorada por la juzgadora, siendo el razonamiento lógico y coherente por lo que el motivo de impugnación debe ser desestimado.

**CUARTO:** El siguiente motivo de impugnación, hace referencia a la infracción de preceptos legales, en concreto, del Art. 305 del Código Penal por erróneo cálculo de la base imponible y por lo tanto de la cuota tributaria defraudada; del principio de presunción de inocencia; del Art. 5 del Código Penal por infracción del principio de culpabilidad; del principio in dubio pro reo; y, subsidiariamente, del Art. 31bis.2 del Código Penal.

Comenzando por la infracción del Art. 305 del Código Penal por cálculo erróneo de la base imponible, el motivo de impugnación no puede ser acogido.

Vuelven a insistir los recurrentes en que debería haberse aplicado el régimen de estimación indirecta, en que no se ha tenido en cuenta el IVA soportado por lo que se ha vulnerado el principio de neutralidad y en la aplicación de la teoría del ajuste bilateral.

Pues bien, en primer lugar, hemos de señalar que de conformidad con la documentación obrante en las actuaciones, tal y como se explica en la resolución recurrida, y, en particular, de las facturas oficiales emitidas por la Cooperativa por las compras de pescado a los armadores y por las ventas a terceros, se desprende que la entidad, sujeto pasivo del impuesto, no actúa como un mero intermediario en nombre ajeno sino como un comisionista en nombre propio y, en este sentido, la Cooperativa del Mar San Miguel, compra y vende en nombre propio, factura por ello y repercute el IVA. La primera consecuencia de ello, es que, en contra de lo que afirman los recurrentes, el hecho imponible va a estar constituido conforme a lo dispuesto en el Art. 4.1 y 2 a) de la Ley del IVA (Ley 37/1992 de 28 de diciembre) por "Las entregas de bienes y prestaciones de servicios efectuadas por las sociedades mercantiles, cuando tengan la condición de empresario o profesional", y, por lo tanto, no por la comisión o beneficio obtenido por la Cooperativa en esas operaciones de compras y ventas, beneficio que, en su caso, tributará por el Impuesto de Sociedades. En definitiva, pretender los recurrentes que el hecho imponible se calcule sobre la comisión, además de ser contrario a la legalidad vigente, supondría ir en contra de los propios actos, lo que no resulta de recibo.

En segundo lugar, y en consonancia con lo anterior, la base imponible del impuesto estará constituida por el importe total de la contraprestación de las operaciones sujetas al mismo procedente del destinatario o de terceras personas (Art. 78.1 Ley del IVA), con la especialidad contenida en el n.º 6 del Art. 79 de la citada Ley "En las transmisiones de bienes del comitente al comisionista en virtud de contratos de comisión de venta en los que el comisionista actúe en nombre propio, la base imponible estará constituida por la contraprestación convenida por el comisionista menos el importe de la comisión", estableciendo el Art. 81 de la misma Ley en consonancia con lo dispuesto en los Arts. 50 y 51 de la LGT, que la base imponible se calculará por el



régimen de estimación directa quedando la utilización del régimen de estimación indirecta para supuestos excepcionales y solamente cuando la Administración tributaria no pueda disponer de los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible ( Art. 53 LGT ). En el caso concreto, conforme se afirma en la sentencia y en contra de lo que se dice en el recurso, la utilización del régimen de estimación directa por la AEAT para el cálculo de la base imponible en cada uno de los periodos impositivos era perfectamente posible por cuanto que a través de toda la documentación intervenida en el domicilio de la Cooperativa, se tuvo conocimiento de las cantidades pagadas por la entidad a cada uno de los armadores y la comisión que percibía la propia Cooperativa, por lo que el cálculo del precio de venta del pescado a terceros era sencillo. Resulta, por lo tanto, correcto y ajustado a la normativa aplicable el cálculo realizado por la AEAT y asumido por la juzgadora de instancia en la resolución recurrida.

Finalmente, en este apartado hay que confirmar el pronunciamiento de la juzgadora relativo a la imposibilidad, en el caso concreto, de deducir el IVA soportado. La justificación es sencilla. No solo se desprende de la prueba pericial practicada, en cuanto que la mayoría de los peritos que declararon en el plenario, con excepción del Sr. Cabeza Gras claro está, pusieron de manifiesto la improcedencia de descontar el IVA soportado pues se trataba de operaciones completamente opacas a la Administración y solamente afloradas por ésta, sino que, por lógica aplastante, si nos hallamos ante operaciones de compra venta que no se declararon ya en origen, esto es, no habían sido declaradas inicialmente por los armadores (147 de ellos firmaron actas de conformidad), mal puede pretenderse que se descuente un IVA que no ha sido repercutido por los armadores y, por ende, tampoco soportado por la Cooperativa. No cabe, en el caso concreto, hablar de la teoría del ajuste bilateral ni de operaciones vinculadas, por lo que el motivo de impugnación relativo a la indebida aplicación del Art. 305 del Código Penal se rechaza.

**QUINTO:** Aducen, igualmente, los recurrentes, la infracción del principio de presunción de inocencia y del principio de culpabilidad respecto de la persona física y de la persona jurídica. El motivo ha de ser estimado en parte.

Con carácter general y como ha señalado la STS, Penal sección 1 del 19 de mayo de 2016 (ROJ: STS 2264/2016 - ECLI:ES:TS:2016:2264) "La invocación al derecho fundamental a la presunción de inocencia permite a este Tribunal constatar si la sentencia de instancia se fundamenta en: a) una prueba de cargo suficiente, referida a todos los elementos esenciales del delito; b) una prueba constitucionalmente obtenida, es decir que no sea lesiva de otros derechos fundamentales, requisito que nos permite analizar aquellas impugnaciones que cuestionan la validez de las pruebas obtenidas directa o indirectamente mediante vulneraciones constitucionales y la cuestión de la conexión de antijuridicidad entre ellas; c) una prueba legalmente practicada, lo que implica analizar si se ha respetado el derecho al proceso con todas las garantías en la práctica de la prueba y d) una prueba racionalmente valorada, lo que implica que de la prueba practicada debe inferirse racionalmente la comisión del hecho y la participación del acusado, sin que pueda calificarse de ilógico, irrazonable o insuficiente el iter discursivo que conduce desde la prueba al hecho probado.

El análisis en profundidad de estos parámetros permite una revisión integral de la sentencia de instancia, y garantiza al condenado el ejercicio de su derecho internacionalmente reconocido a la revisión de la sentencia condenatoria por un Tribunal Superior ( artículo 14.5º del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos ).

En reiterados pronunciamientos esta Sala ha mantenido que el juicio sobre la prueba producida en el juicio oral es revisable en casación en lo que concierne a su estructura racional, es decir, en lo que respecta a la observación por parte del Tribunal de las reglas de la lógica, los principios de la experiencia y los conocimientos científicos.

Pero también es reiterada la doctrina según la cual, salvo supuestos en que se constate irracionalidad o arbitrariedad, este cauce casacional no está destinado a suplantar la valoración por parte del Tribunal sentenciador de las pruebas apreciadas de manera directa, como las declaraciones testificales o las manifestaciones de los imputados o coimputados, así como los dictámenes periciales. Tampoco lo está a realizar un nuevo análisis crítico del conjunto de la prueba practicada para sustituir la valoración del Tribunal sentenciador por la del recurrente o por la de esta Sala, siempre que el Tribunal de instancia haya dispuesto de prueba de cargo suficiente y válida, y la haya valorado razonablemente.

Es decir, que a esta Sala no le corresponde formar su personal convicción tras el examen de unas pruebas que no presencié, para, a partir de ellas, confirmar la valoración del Tribunal de instancia en la medida en que ambas sean coincidentes. Lo que ha de examinar es, en primer lugar, si la valoración del Tribunal sentenciador se ha producido a partir de unas pruebas de cargo constitucionalmente obtenidas y legalmente practicadas, y, en segundo lugar, si dicha valoración es homologable por su propia lógica y razonabilidad".

Y, por su parte, el Auto del TS de 20 de abril de 2017, (ROJ: ATS 4883/2017 - ECLI:ES:TS:2017:4883A), en relación con el principio "in dubio pro reo", afirma "A pesar de las relaciones entre el principio de presunción de



inocencia y el principio «in dubio pro reo», puestas de relieve de forma reiterada por el Tribunal Constitucional desde las Sentencias 31/1981, de 28 de julio, y 13/1982, de 1 de abril. Jurisprudencia citada <https://www3.poderjudicial.es/search/juez/index.jsp>, y aunque uno y otro sean manifestación de un genérico «favor rei», existe una diferencia sustancial entre ambos: el principio «in dubio pro reo» sólo entra en juego cuando existe una duda racional sobre la real concurrencia de los elementos del tipo penal, aunque se haya practicado una prueba válida con cumplimiento de las correspondientes garantías procesales; mientras que el principio de presunción de inocencia está protegido a través del cauce casacional elegido por el recurrente, el principio «in dubio pro reo», como perteneciente al convencimiento del órgano judicial, además de no estar dotado de la misma protección, no puede en ningún momento ser objeto de valoración por nuestra parte cuando el órgano judicial no ha tenido duda alguna sobre el carácter incriminatorio de las pruebas practicadas, como en este caso ha ocurrido ( STS 1388/2011, de 30 de noviembre. Jurisprudencia citada <https://www3.poderjudicial.es/search/juez/index.jsp> ).

Pues bien, aplicando la doctrina expuesta al caso concreto, y por lo que se refiere a la persona física, Santos, el motivo de impugnación no puede prosperar.

En relación con dicho encausado, ninguna duda cabe que se ha practicado prueba en sede de juicio oral (declaración del encausado, documental, testifical, pericial), que la misma ha sido practicada con estricta observancia de la normativa legal y constitucional y que la misma ha sido suficiente para enervar la presunción de inocencia, contando, además, con una motivación racional acorde con la resultancia probatoria. Que el recurrente no comparta los argumentos expuestos por la juzgadora de instancia no significa que no se haya practicado prueba o que la misma sea manifiestamente insuficiente. No se precisa acreditar, tal y como argumenta el recurrente, la participación del encausado en la descarga de pescado o en la confección material de las facturas, albaranes, hojas de entrega etc., porque no se puede perder de vista que, de conformidad con los Estatutos, (Art. 31.2), el recurrente era, en el periodo investigado, el Presidente del Consejo Rector y el representante legal de la Cooperativa, -extremos admitidos y no discutidos-, siendo, por lo tanto, la persona física que asumía las obligaciones contables y fiscales en nombre de la persona jurídica. Y, en el caso concreto, no cabe duda que dicho encausado tenía pleno conocimiento de las mismas, pues tal y como se puso de relieve en el plenario, era la persona que firmaba aquéllas declaraciones. De otro lado, ninguna prueba se ha practicado tendente a acreditar, o cuando menos, tendente a sembrar la duda, que existiese en la Cooperativa otra persona, distinta del encausado, que hubiese asumido, durante el periodo investigado, la administración efectiva de la entidad; es más, ni siquiera el propio encausado en su declaración en el acto del juicio apuntó tal posibilidad. Tampoco ha negado el recurrente conocer el funcionamiento de la Cooperativa, participando, por lo demás, de forma activa en la misma, pues, según admitió, incluso en los periodos de baja médica, acudía con regularidad a las reuniones del Consejo y firmaba los documentos necesarios para el correcto funcionamiento de la entidad.

Ninguna duda ha tenido la juzgadora ni tiene ahora el Tribunal en orden a que el encausado conocía perfectamente la operativa la Cooperativa, habiendo sido la persona encargada de proporcionar a los actuarios de Hacienda las explicaciones que le solicitaban, intentando justificar esa contabilidad o facturación paralela o "B" hallada en las dependencias de la entidad, lo que constituye un dato inequívoco del conocimiento por parte del encausado de la falta de facturación del IVA en una parte de las compras que la Cooperativa realizaba a los armadores. Y, ese conocimiento y forma de proceder determinan, a su vez, la presencia del dolo, en cuanto que, quien así actúa, esto es, ocultando las bases tributarias, necesariamente tiene que conocer que está llevando a la Cooperativa que representa a defraudar al fisco, concurriendo los elementos de conciencia y voluntad propios del elemento subjetivo del tipo delictivo.

No cabe hablar, pues, en relación con Santos, de vulneración de la presunción de inocencia ni de infracción del principio de culpabilidad y, tampoco, de la infracción del principio in dubio pro reo, pues, como dijimos más arriba, dicho principio entra en juego cuando el juzgador duda sobre la concurrencia de los elementos del tipo delictivo y, en nuestro caso, ni la juzgadora dudó ni puede hacerlo el Tribunal ni lo hace a la vista de los argumentos del recurrente. El motivo de impugnación, por lo tanto, se desestima.

**SEXTO:** Ahora bien, no podemos decir lo mismo respecto de la persona jurídica, Cooperativa del Mar San Miguel de Marín, respecto de la cual el Tribunal considera que la sentencia recurrida infringe el principio de presunción de inocencia, pues ninguna prueba se ha practicado en sede de juicio oral tendente a acreditar la responsabilidad penal de la misma en los términos que derivan del propio Art. 31 bis del Código Penal y de la interpretación que el Pleno de la Sala 2ª del Tribunal Supremo ha realizado de dicho precepto en la importante Sentencia de 29 de febrero de 2016, EDJ 2016/10795 y en otras posteriores como la Sentencia 221/2016 de 16 de marzo y la Sentencia de 13 de junio de 2016, EDJ 2016/82152.

Así, en la primera de las Sentencias citadas, el Alto Tribunal, ha afirmado: "... Llegados a este punto y no sólo para completar el análisis de la necesaria acreditación de los diferentes requisitos exigidos para sustentar



debidamente una conclusión condenatoria para la persona jurídica, respetuosa con el derecho de ésta a la presunción de inocencia, sino también a fin de cumplir con las funciones nomofiláctica y de unificación doctrinal que esta Sala tiene encomendadas como Tribunal casacional, tratándose de materia tan novedosa como compleja, y por tanto precisada en el momento presente de una dotación, dirigida a los órganos de instrucción y de enjuiciamiento, de criterios válidos en la interpretación del régimen de responsabilidad penal de las personas jurídicas acordes con el sentido, naturaleza y finalidad del mismo, se considera de interés dejar aquí constancia de las siguientes precisiones:

a) Como ya se dijera en la STS núm. 514/15, de 2 de Septiembre de 2015 (EDJ 2015/161457), ha de reiterarse que "Esta Sala todavía no ha tenido ocasión de pronunciarse acerca del fundamento de la responsabilidad de los entes colectivos, declarable al amparo del art. 31 bis del CP (EDL 1995/16398). Sin embargo, ya se opte por un modelo de responsabilidad por el hecho propio, ya por una fórmula de heterorresponsabilidad parece evidente que cualquier pronunciamiento condenatorio de las personas jurídicas habrá de estar basado en los principios irrenunciables que informan el derecho penal."

De manera que derechos y garantías constitucionales a los que se refieren los motivos examinados en el presente Recurso, como la tutela judicial efectiva, la presunción de inocencia, al Juez legalmente predeterminado, a un proceso con garantías, etc., sin perjuicio de su concreta titularidad y de la desestimación de tales alegaciones en el caso presente, ampararían también a la persona jurídica de igual forma que lo hacen en el caso de las personas físicas cuyas conductas son objeto del procedimiento penal y, en su consecuencia, podrían ser alegados por aquella como tales y denunciadas sus posibles vulneraciones en lo que a ella respecta.

b) Que, de acuerdo con todo ello y aunque en el presente procedimiento no haya sido materia de debate, ante la carencia absoluta y no cuestionada de instrumentos para la prevención de la comisión de delitos en el seno de la persona jurídica recurrente, es conveniente señalar, intentando eludir en lo posible categorías doctrinales que, sin ser necesarias para la decisión sobre las pretensiones aquí deducidas, podrían dar origen a eventuales confusiones interpretativas, que lo que no admite duda, visto el texto legal ( art. 31 bis CP (EDL 1995/16398), especialmente tras la Reforma de la LO 1/2015 (EDL 2015/32370)) es el hecho de que el sistema de responsabilidad penal de la persona jurídica se basa, sobre la previa constatación de la comisión del delito por parte de la persona física integrante de la organización como presupuesto inicial de la referida responsabilidad, en la exigencia del establecimiento y correcta aplicación de medidas de control eficaces que prevengan e intenten evitar, en lo posible, la comisión de infracciones delictivas por quienes integran la organización.

Así, la determinación del actuar de la persona jurídica, relevante a efectos de la afirmación de su responsabilidad penal ( *incluido el supuesto del anterior art. 31 bis.1 parr. 1º CP* (EDL 1995/16398) y hoy de forma definitiva a tenor del nuevo art. 31 bis. 1 a ) y 2 CP , tras la reforma operada por la LO 1/2015 (EDL 2015/32370)), ha de establecerse a partir del análisis acerca de si el delito cometido por la persona física en el seno de aquella ha sido posible, o facilitado, por la ausencia de una cultura de respeto al Derecho, como fuente de inspiración de la actuación de su estructura organizativa e independiente de la de cada una de las personas físicas que la integran, que habría de manifestarse en alguna clase de formas concretas de vigilancia y control del comportamiento de sus directivos y subordinados jerárquicos, tendentes a la evitación de la comisión por éstos de los delitos enumerados en el Libro II del Código Penal (EDL 1995/16398) como posibles antecedentes de esa responsabilidad de la persona jurídica.

Y ello más allá de la eventual existencia de modelos de organización y gestión que, cumpliendo las exigencias concretamente enumeradas en el actual art. 31 bis 2 y 5, podrían dar lugar, en efecto, a la concurrencia de la eximente en ese precepto expresamente prevista, de naturaleza discutible en cuanto relacionada con la exclusión de la culpabilidad, lo que parece incorrecto, con la concurrencia de una causa de justificación o, más bien, con el tipo objetivo, lo que sería quizá lo más adecuado puesto que la exoneración se basa en la prueba de la existencia de herramientas de control idóneas y eficaces cuya ausencia integraría, por el contrario, el núcleo típico de la responsabilidad penal de la persona jurídica, complementario de la comisión del ilícito por la persona física.

Según la Circular 1/2016 de la Fiscalía General del Estado, partiendo de un planteamiento diferente acerca de esa tipicidad, la eximente habría de situarse más bien en las proximidades de una "excusa absolutoria", vinculada a la punibilidad, pág. 56, afirmación discutible si tenemos en cuenta que una "excusa absolutoria" ha de partir, por su propia esencia, de la previa afirmación de la existencia de la responsabilidad, cuya punición se excluye, mientras que a nuestro juicio la presencia de adecuados mecanismos de control lo que supone es la inexistencia misma de la infracción.





Circunstancia de exención de responsabilidad que, en definitiva, lo que persigue esencialmente no es otra cosa que posibilitar la pronta exoneración de esa responsabilidad de la persona jurídica, en evitación de mayores daños reputacionales para la entidad, pero que en cualquier caso no debe confundirse con el núcleo básico de la responsabilidad de la persona jurídica, cuya acreditación por ello habrá de corresponder a la acusación, en caso de no tomar la iniciativa la propia persona jurídica de la búsqueda inmediata de la exención corriendo con la carga de su acreditación como tal eximente.

Núcleo de la responsabilidad de la persona jurídica que, como venimos diciendo, no es otro que el de la ausencia de las medidas de control adecuadas para la evitación de la comisión de delitos, que evidencien una voluntad seria de reforzar la virtualidad de la norma, independientemente de aquellos requisitos, más concretados legalmente en forma de las denominadas "compliances" o "modelos de cumplimiento", exigidos para la aplicación de la eximente que, además, ciertas personas jurídicas, por su pequeño tamaño o menor capacidad económica, no pudieran cumplidamente implementar.

No en vano se advierte cómo la recientísima Circular de la Fiscalía General del Estado 1/2016, de 22 de Enero, al margen de otras consideraciones cuestionables, hace repetida y expresa mención a la "cultura ética empresarial" o "cultura corporativa de respeto a la Ley" (pág. 39), "cultura de cumplimiento" (pág. 63), etc., informadoras de los mecanismos de prevención de la comisión de delitos en su seno, como dato determinante a la hora de establecer la responsabilidad penal de la persona jurídica, independientemente incluso del cumplimiento estricto de los requisitos previstos en el Código Penal (EDL 1995/16398) de cara a la existencia de la causa de exención de la responsabilidad a la que alude el apartado 2 del actual artículo 31 bis CP.

Y si bien es cierto que, en la práctica, será la propia persona jurídica la que apoye su defensa en la acreditación de la real existencia de modelos de prevención adecuados, reveladores de la referida "cultura de cumplimiento" que la norma penal persigue, lo que no puede sostenerse es que esa actuación pese, como obligación ineludible, sobre la sometida al procedimiento penal, ya que ello equivaldría a que, en el caso de la persona jurídica no rijan los principios básicos de nuestro sistema de enjuiciamiento penal, tales como el de la exclusión de una responsabilidad objetiva o automática o el de la no responsabilidad por el hecho ajeno, que pondrían en claro peligro planteamientos propios de una hetero responsabilidad o responsabilidad por transferencia de tipo vicarial, a los que expresamente se refiere el mismo Legislador, en el Preámbulo de la Ley 1/2015 para rechazarlos, fijando como uno de los principales objetivos de la reforma la aclaración de este extremo.

Lo que no concebiríamos en modo alguno si de la responsabilidad de la persona física estuviéramos hablando, es decir, el hecho de que estuviera obligada a acreditar la inexistencia de los elementos de los que se deriva su responsabilidad, la ausencia del exigible deber de cuidado en el caso de las conductas imprudentes, por ejemplo, no puede lógicamente predicarse de la responsabilidad de la persona jurídica, una vez que nuestro Legislador ha optado por atribuir a ésta una responsabilidad de tal carácter.

Y ello al margen de las dificultades que, en la práctica del enjuiciamiento de esta clase de responsabilidades, se derivarían, caso de optar por un sistema de responsabilidad por transferencia, en aquellos supuestos, contemplados en la propia norma con una clara vocación de atribuir a la entidad la responsabilidad por el hecho propio, en los que puede declararse su responsabilidad con independencia de que "...la concreta persona física responsable no haya sido individualizada o no haya sido posible dirigir el procedimiento contra ella" ( art. 31 ter 1 CP ) y, por supuesto, considerando semejante responsabilidad con absoluta incomunicación respecto de la existencia de circunstancias que afecten a la culpabilidad o agraven la responsabilidad de la persona física, que no excluirán ni modificarán en ningún caso la responsabilidad penal de la organización ( art. 31 ter 2 CP ).

El hecho de que la mera acreditación de la existencia de un hecho descrito como delito, sin poder constatar su autoría o, en el caso de la concurrencia de una eximente psíquica, sin que tan siquiera pudiera calificarse propiamente como delito, por falta de culpabilidad, pudiera conducir directamente a la declaración de responsabilidad de la persona jurídica, nos abocaría a un régimen penal de responsabilidad objetiva que, en nuestro sistema, no tiene cabida.

De lo que se colige que el análisis de la responsabilidad propia de la persona jurídica, manifestada en la existencia de instrumentos adecuados y eficaces de prevención del delito, es esencial para concluir en su condena y, por ende, si la acusación se ha de ver lógicamente obligada, para sentar los requisitos fácticos necesarios en orden a calificar a la persona jurídica como responsable, a afirmar la inexistencia de tales controles, no tendría sentido dispensarla de la acreditación de semejante extremo esencial para la prosperidad de su pretensión".

Al amparo de dicha doctrina y de una manera simplificada, la persona jurídica solamente responderá penalmente cuando además de acreditarse la comisión de un hecho delictivo por alguna de las personas físicas a las que se refiere el apartado primero del Art. 31 bis del Código Penal , se pruebe también que la persona jurídica no adoptó las medidas de control adecuadas y necesarias para la evitación de la comisión





de delitos. Y, la acreditación de tales extremos corresponde, inequívocamente, a las acusaciones, pública y/o privada.

No nos hallamos, por lo tanto, ante una responsabilidad objetiva sino ante una responsabilidad penal por la comisión de un hecho delictivo en donde no caben presunciones iuris tantum en el sentido de que una vez acreditado el particular delito cometido por la persona física no cabe presumir de manera automática que ha habido un defecto de organización o que no se han adoptado las necesarias medidas de control, sino que necesariamente y por imperativo del principio de culpabilidad se han de probar esos defectos organizativos o la ausencia de medidas de control, prueba que, insistimos, corresponde a las acusaciones. Y como dice la Sentencia 221/2016 de 16 de marzo "La persona jurídica no es responsable penalmente de todos y cada uno de los delitos cometidos en el ejercicio de actividades sociales y en su beneficio directo o indirecto por las personas físicas a que se refiere el art. 31 bis 1 b). Sólo responde cuando se hayan "... *incumplido gravemente de los deberes de supervisión, vigilancia y control de su actividad, atendidas las circunstancias del caso*". Los incumplimientos menos graves o leves quedan extramuros de la responsabilidad penal de los entes colectivos".

Pues bien, en el caso concreto, la Juez a quo establece la responsabilidad penal de la Cooperativa del Mar San Miguel por el mero hecho de haber cometido la persona física un delito contra la Hacienda Pública, dando a entender, al no proporcionar argumento alguno, que la responsabilidad deriva, exclusivamente, de la vigencia del Art. 31 bis del Código Penal en relación con el Art. 310 bis del mismo Código. Es palmaria la vulneración de la presunción de inocencia de dicho sujeto. No solo no se ha practicado prueba por las acusaciones respecto de la responsabilidad penal de la Cooperativa del Mar San Miguel en el sentido dicho más arriba y respecto de la inexistencia de controles por parte de la entidad para prevenir el delito que se le atribuye, sino que tampoco se razona en la sentencia el porqué de la condena y, lo no menos importante, ninguna referencia hay en el relato histórico de la resolución recurrida a los hechos concretos que se le atribuyen a la Cooperativa, por lo que, respecto de la misma, procede acoger el motivo de impugnación y, en consecuencia, revocar la sentencia de instancia y declarar la libre absolución de la Cooperativa del Mar San Miguel.

Derivado del anterior pronunciamiento anterior, se modifica, igualmente, el pronunciamiento sobre la responsabilidad civil correspondiente al ejercicio 2010 que quedará en los siguientes términos: " Santos , con la responsabilidad civil subsidiaria de la Cooperativa del Mar San Miguel deberá indemnizar al Estado en la suma de 372.619,67 € por la cuota correspondiente al ejercicio 2010".

**ULTIMO:** De conformidad con lo establecido en los Arts. 239 y 240 de la LECrim ., se declaran de oficio las costas del presente recurso y la cuarta parte de las causadas en la instancia.

Por todo lo expuesto, vistos los preceptos legales citados, sus concordantes y demás de general y pertinente aplicación, de conformidad con lo preceptuado en el Artículo 117 de la Constitución , en nombre de S.M el Rey, por la autoridad conferida por el Pueblo Español

## FALLAMOS

Que debemos **ESTIMAR Y ESTIMAMOS EN PARTE** el recurso de apelación interpuesto por la Procuradora Sra. Angulo Gascón en nombre y representación de Santos y de la Cooperativa del Mar San Miguel de Marín, contra la sentencia dictada por el Juzgado de lo Penal Nº 3 de Pontevedra en el Procedimiento Abreviado Nº 31/15, y, en su virtud, debemos **REVOCAR Y REVOCAMOS EN PARTE** la misma, y, en consecuencia, debemos **ABSOLVER Y ABSOLVEMOS** libremente a la Cooperativa del Mar San Miguel de Marín del delito contra la Hacienda Pública por impago del IVA en el ejercicio económico del 2010 del que se la acusaba, declarando de oficio las costas de esta alzada y la cuarta parte de las causadas en la instancia. Se mantienen el resto de los pronunciamientos de la resolución recurrida con excepción del pronunciamiento relativo a la responsabilidad civil por el ejercicio económico del 2010 que quedará en los siguientes términos: Santos , con la responsabilidad civil subsidiaria de la Cooperativa del Mar San Miguel deberá indemnizar al Estado en la suma de 372.619,67 € por la cuota correspondiente al ejercicio 2010.

Contra la presente resolución no cabe recurso ordinario alguno.

Devuélvanse los autos originales al Juzgado del que proceden, con testimonio de esta Sentencia para su conocimiento y cumplimiento.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se unirá certificación al Rollo, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.



**PUBLICACIÓN.-** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por la Ilma. Sra. Magistrada - Ponente, D<sup>a</sup> CRISTINA NAVARES VILLAR, habiéndose celebrado en audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que yo, el Secretario, doy fe.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ