



Roj: **SAP PO 2924/2013 - ECLI: ES:APPO:2013:2924**

Id Cendoj: **36038370012013100464**

Órgano: **Audiencia Provincial**

Sede: **Pontevedra**

Sección: **1**

Fecha: **04/12/2013**

Nº de Recurso: **475/2013**

Nº de Resolución: **457/2013**

Procedimiento: **CIVIL**

Ponente: **JACINTO JOSE PEREZ BENITEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

**AUD.PROVINCIAL SECCION N. 1**

**PONTEVEDRA**

**SENTENCIA: 00457/2013**

**Rollo: RECURSO DE APELACION (LECN) 475/13**

**Asunto: CALIFICACIÓN 176/11**

**Procedencia: MERCANTIL NÚM. 2 PONTEVEDRA**

**LA SECCION PRIMERA DE LA AUDIENCIA PROVINCIAL DE PONTEVEDRA, COMPUESTA POR LOS ILMOS MAGISTRADOS**

**D. FRANCISCO JAVIER VALDÉS GARRIDO**

**Dª MARIA BEGOÑA RODRÍGUEZ GONZÁLEZ**

**D. JACINTO JOSÉ PÉREZ BENÍTEZ,**

**HA DICTADO**

**EN NOMBRE DEL REY**

**LA SIGUIENTE**

**SENTENCIA NUM.457**

En Pontevedra a cuatro de diciembre de dos mil trece.

Visto en grado de apelación ante esta Sección 001 de la Audiencia Provincial de PONTEVEDRA, los autos de procedimiento **calificación** 176/11, procedentes del Juzgado Mercantil núm. 2 de Pontevedra, a los que ha correspondido el Rollo núm. 475/13, en los que aparece como parte apelante: D. Horacio , D. Roberto , representado por el Procurador D. PATRICIA CABIDO VALLADAR, y asistido por el Letrado D. JOSE ENRIQUE SANTOS SANTORUM SALGADO, y como parte apelado: MUEBLES GOCAR, representado por el Procurador D. PATRICIA CABIDO VALLADAR, y asistido por el Letrado D. EUGENIA SANCHEZ GONZÁLEZ; D. Ángel Daniel , representado por el Procurador D. PATRICIA CABIDO VALLADAR, y asistido por el Letrado D. JESUS ESTARQUE MORENO; ADMINISTRACION **CONCURSAL** DE MUEBLES GOCAR, TGSS, MINISTERIO FISCAL, y siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. **D. JACINTO JOSÉ PÉREZ BENÍTEZ**, quien expresa el parecer de la Sala.

#### **ANTECEDENTES DE HECHO**

**PRIMERO.-** Por el Juzgado Mercantil núm. 2 de Pontevedra, con fecha 20 junio 2013, se dictó sentencia cuyo fallo textualmente dice:

"Con estimación de la solicitud de declaración de **calificación culpable** formulada por la Administración **Concursal** de MUEBLES GOCAR, SL y del Ministerio Fiscal:



DEBO DECLARAR Y DECLARO **CULPABLE** el concurso de MUEBLES GOCAR SL.

DEBO DECLARAR Y DECLARO que resulta persona afectada por la **calificación**, D. Horacio Y D. Roberto , por su condición de administradores solidarios de derecho, condenándose a dichas personas a estar y pasar por las anteriores declaraciones.

DEBO CONDENAR Y CONDENO a D. Horacio y a D. Roberto a la inhabilitación para administrar bienes ajenos por OCHO años para cada uno de ellos, así como para representar o administrar a cualquier persona durante el mismo período.

DEBO CONDENAR Y CONDENO A D. Horacio y a D. Roberto a la pérdida de cualquier derecho que tuvieran como acreedores concursales de la masa, a devolver a la masa los bienes o derechos que hubiera recibido de la masa activa, o en su caso, a indemnizar solidariamente los daños y perjuicios causados.

DEBO CONDENAR Y CONDENO a D. Horacio y a D. Roberto a que, paguen solidariamente a los acreedores concursales un 100% del importe que de sus créditos no perciban en la liquidación de la masa activa.

No hago especial imposición a ninguna de las partes de las costas causadas en esta instancia."

**SEGUNDO.**- Notificada dicha resolución a las partes, por D. Horacio y D. Roberto , se interpuso recurso de apelación, que fue admitido en ambos efectos, por lo que se elevaron las actuaciones a esta Sala para la resolución de este recurso.

**TERCERO.**- En la tramitación de esta instancia se han cumplido todas las prescripciones y términos legales.

### Fundamentos de derecho

**PRIMERO** .- La sentencia de primera instancia.

La sentencia de primera instancia ha calificado como **culpable** el concurso de la deudora Muebles Gocar, S.L. sobre la base del dictamen emitido por el Ministerio Fiscal, imputando a los administradores el haber incurrido en graves irregularidades en la contabilidad de la empresa, lo que integraría la presunción de culpabilidad prevista en el art. 164.2.1º de la Ley **Concursal** .

La primera causa sobre la que se asienta la **calificación** consiste en la imputación a los dos administradores solidarios de haber llevado doble contabilidad. La sentencia apoya su conclusión en el material probatorio aportado al proceso; esencialmente se trata de la aportación documental de una sentencia recaída en el mismo concurso en un incidente **concurzal** de reintegración, en el que se habría declarado probada la existencia de la irregularidad en las cuentas; asimismo se menciona la declaración de un testigo, empleado de la deudora, que relató los pormenores de la viciosa práctica contable. Se mencionan también como fundamento de la decisión determinados documentos consistentes en anotaciones relativas a la contabilidad doble y otra documentación testimoniada en la sección sexta precedente del incidente rescisorio.

Seguidamente la sentencia analiza la existencia de otras irregularidades contables que impedían conocer la verdadera situación económica y financiera de la deudora (saldos en las cuentas del inmovilizado de elevada cuantía sin correspondencia real; valores, bienes y activo sin precisar a qué partida del inmovilizado corresponden; contabilización de obras en una nave que no es propiedad de la concursada; irregularidades graves en la contabilización de las existencias).

Ambas causas, -irregularidades contables relevantes y doble contabilidad-, determinan la **calificación** de culpabilidad, de la que se hace responsable como personas afectadas a los dos administradores solidarios. La sentencia condena a la pena de inhabilitación por tiempo de ocho años y a la devolución de los bienes indebidamente obtenidos del patrimonio del deudor o recibido de la masa y a indemnizar los daños y perjuicios sufridos; en ambos casos sin especificar la cuantía y la clase del perjuicio ni si, efectivamente, se percibieron bienes que habrán de devolverse.

Finalmente, en su fundamento jurídico quinto, la sentencia analiza la procedencia de la responsabilidad **concurzal**. Tras una mención general sobre los requisitos precisos para la procedencia de esta clase de responsabilidad, la sentencia se remite a las causas que fundaron la culpabilidad y añade que *"...los acreedores podrían sufrir un quebranto superior a los 18 millones de euros ..."* y concluye con la imposición de la condena a abonar el 100% del fallido.

**SEGUNDO** .- El recurso de apelación.

Contra la sentencia de primer grado han interpuesto recurso de apelación en un mismo escrito de interposición, los dos administradores solidarios condenados.



El primer motivo del recurso denuncia la falta de motivación de la sentencia. La queja, llamativamente, no se dirige contra el exiguo razonamiento que conduce a la condena por responsabilidad **concurzal**, sino frente a las causas que han determinado la **calificación** del concurso como **culpable**. Así, consideran los recurrentes que la sentencia se ha "... *limitado a una mera transcripción de las manifestaciones del Ministerio Fiscal* ..." y a la reproducción de determinados pasajes de la sentencia de reintegración, pero que se encuentra ausente de una motivación coherente, lógica y racional. La falta de motivación se adjetiva de " *clamorosa* " en lo que se refiere a la apreciación de la causa consistente en irregularidad contable relevante y se añade la tacha de falta de congruencia al no haberse pronunciado la sentencia sobre las razones de exculpación ofrecidas por los demandados.

Como segundo motivo del recurso, consideran los recurrentes que la sentencia ha infringido el art. 169 LC . Se trata de una queja de contenido procesal, que imputa al dictamen del Ministerio Fiscal el no haber atendido los requisitos precisos para fundamentar la pretensión de **calificación**. El motivo constituye en buena medida un anticipo del que se enuncia a continuación, al cuestionar el soporte probatorio de la **calificación** sostenida por el legitimado activo.

Finalmente, en dos motivos diferentes, el recurso de apelación combate los razonamientos que llevaron a la juez del concurso a sostener la **calificación** de culpabilidad. Se cuestionan tanto la concurrencia de los presupuestos de hecho como la corrección de la **calificación** jurídica y se concluye pretendiendo la **calificación** del concurso como fortuito.

Tanto el Ministerio Fiscal como la administración **concurzal**, -que había solicitado en su momento la **calificación** del concurso como fortuito-, se oponen al recurso y solicitan la íntegra confirmación de la sentencia de primera instancia.

**TERCERO** .- Motivos procesales: falta de motivación, incongruencia, defecto legal en la demanda

Como sostiene la sentencia combatida, la **calificación concurzal** presenta como finalidad la de analizar las causas de la insolvencia y, en particular, si el comportamiento del deudor, o de otros sujetos, directamente o por vía accesoria, ha contribuido en la generación o agravamiento de aquel estado, depurando a tal fin las correspondientes responsabilidades, a través del cuadro de sanciones que recoge el art. 173. La declaración de culpabilidad supone, por tanto, un juicio de reproche dirigido contra el deudor y sus cómplices, exigente de la valoración de su conducta, no bastando la mera constatación de la situación de insolvencia patrimonial presupuesto para la declaración de concurso; la valoración de la conducta del deudor implica un acto de imputación subjetiva, por incumplimiento de específicos deberes como causa de la insolvencia o como determinante de su agravación.

En consecuencia, en el sistema legal, la **calificación** se fundamenta, en lo que hace a su finalidad a los requisitos sustantivos para su apreciación, en tres premisas esenciales:

a) la existencia de una cláusula general prevista en el art. 164.1: el concurso es **culpable** cuando en la generación o agravación de la insolvencia hubiera mediado dolo o culpa grave del deudor (o de sus representantes legales o, caso de persona jurídica, de administradores o liquidadores, de hecho o de derecho, y de sus apoderados generales, actuales o de quienes lo hubieran sido en los dos años anteriores a la declaración de concurso). Por tanto, exige: 1.- un hecho objetivo (situación de insolvencia judicialmente declarada); 2.- un título de imputación subjetiva (dolo o culpa grave, equiparando el escalón superior de la culpa; 3.- la relación causal (que "hubiera mediado", entre la generación o la agravación de insolvencia y la conducta dolosa o gravemente culposa debe haber una relación de causa-efecto, aunque puedan concurrir otras causas.

b) y, precisamente, merced a la dificultad de prueba del elemento subjetivo, el art. 165 selecciona ciertos comportamientos que, en abstracto, se consideran en sí mismos negligentes. De este modo se facilita la **calificación culpable**, por la vía de invertir procesalmente la carga de la prueba. Los legitimados activos quedan exonerados de probar la existencia de dolo o culpa, cuya inexistencia habrán de probar los demandados. Pero no exoneran de probar la relación causal.

c) y el sistema se cierra con la previsión en el art. 164.2 de un listado de hipótesis de hecho, concretamente seis circunstancias (en realidad algunas más, pues en ciertos casos se enumeran varias conductas bajo el mismo epígrafe, como sucede en relación con las causas imputadas en el presente concurso), respecto de las que basta con acreditar su concurrencia para que automáticamente ("en todo caso") determinen la culpabilidad **concurzal**, sin mayor indagación de títulos subjetivos ni de vínculos causales con la insolvencia.

Cuanto acaba de señalarse encuentra fundamento en la cita de la sentencia del TS de 19 de julio de 2012 , que sigue el criterio que reprodujo la de 16.1.2012, y que a su vez citaba resoluciones anteriores: "... *ello sentado, resulta preciso advertir que la Ley 22/2.003 sigue dos criterios para describir la causa por la que un concurso debe ser calificado como culpable. Conforme a uno - el previsto en el apartado 1 de su artículo 164 -, la calificación*



depende de que la conducta, dolosa o gravemente culposa, del deudor o de sus representantes legales o, en caso de tratarse de una persona jurídica, de sus administradores o liquidadores, de hecho o de derecho, hubiera producido como resultado la generación o la agravación del estado de insolvencia. Según el otro - previsto en el apartado 2 del mismo artículo- la **calificación** es independiente de la prueba de la producción de ese resultado y sólo está condicionada a la ejecución por el sujeto agente de alguna de las conductas descritas en la norma. Este segundo precepto contiene expreso mandato de que el concurso se califique como **culpable** "en todo caso (...)" siempre que "concurra cualquiera de los siguientes supuestos"; lo que constituye evidencia de que la ejecución de las conductas, positivas o negativas que se describen en los seis ordinales del apartado 2 del artículo 164 basta para determinar aquella **calificación** por sí sola - esto es, aunque no hayan generado o agravado el estado de insolvencia de la concursada, a diferencia de lo que exige el apartado 1 del mismo artículo ..."

A) Este enunciado general sobre la configuración, naturaleza y fines de la sección de **calificación** se recogen, en síntesis, en el fundamento jurídico primero de la sentencia recurrida y constituyen el eje conductor de sus razonamientos, al apreciar la concurrencia de dos causas objetivas de culpabilidad o presunciones iuris et de iure del art. 164.2.1º relacionadas con la contabilidad.

La sentencia sostiene su existencia, -con mayor precisión en un caso que en el otro-, sobre la base de la existencia de pruebas de cargo que han sido relacionadas en el primer fundamento de la presente resolución. Se trata de la aportación a la causa no sólo de la sentencia sino del testimonio de los autos de incidente **concurral** de reintegración en el que se dejó sentado como hecho probado la existencia en la empresa Muebles Gocar, S.L. de una doble contabilidad; de la relación y valoración de las declaraciones del testigo Sr. Octavio (tanto de las prestadas en el juicio de reintegración como en el propio proceso de **calificación**), cuya cualidad de contable de la empresa sin duda atribuía un especial valor a su testimonio, y a la aportación de otros documentos contables de los que se desprendía el vicio en la contabilidad. También la sentencia se detiene en describir el resultado de la prueba pericial contable practicada a instancia de los administradores sociales y en combatir sus conclusiones.

Respecto de las irregularidades contables relevantes, ciertamente la sentencia argumenta con mayor concisión, tal como ha quedado expuesto más arriba. Sin embargo, de la lectura de los tres últimos párrafos de su fundamento jurídico segundo se toma conocimiento de las concretas irregularidades detectadas, con referencias a su relevancia y a los medios de prueba que las fundamentan.

La motivación de las resoluciones judiciales presenta, al menos, tres vertientes esenciales: constituye un derecho del justiciable incardinado en el derecho a obtener una tutela judicial efectiva; supone una obligación del juez, como exigencia del ejercicio legítimo de la función jurisdiccional; y presenta una exigencia instrumental imprescindible para posibilitar el control de la decisión judicial por la vía de los recursos devolutivos.

El art. 218.2 de la ley procesal civil concreta el deber constitucional de motivar las sentencias " expresando los razonamientos fácticos y jurídicos que conducen a la apreciación y valoración de las pruebas, así como a la aplicación e interpretación del derecho. La motivación deberá incidir en los distintos elementos fácticos y jurídicos del pleito, considerados individualmente y en su conjunto, ajustándose siempre a las reglas de la lógica y de la razón ". El apartado 3 del precepto concluye: " cuando los puntos objeto del litigio hayan sido varios, el tribunal hará con la debida separación el pronunciamiento correspondiente a cada uno de ellos ".

En consecuencia, la obligación de motivar o justificar las sentencias se encuentra constreñida por concretas exigencias legales. Sólo si se atienden tales requerimientos podrá entenderse que la resolución judicial supera el filtro de constitucionalidad necesario para que pueda considerarse producto legítimo de la función de juzgar. La justificación, de otra parte, es exigencia no sólo del Derecho aplicado en el caso concreto, sino que ha de alcanzar también al juicio de hecho. El juez debe seleccionar, de entre los hechos alegados por las partes, aquéllos que considere jurídicamente relevantes para la resolución del litigio, hechos que habrá de plasmar en su resolución tras la depuración del material probatorio traído al proceso. El proceso de valoración probatoria se integra tanto por el examen individual de cada medio de prueba como por la valoración global del material probatorio aportado al litigio. En línea de principio, este proceso debe quedar plasmado en la resolución judicial, bien en un apartado de hechos probados, bien a lo largo de su fundamentación jurídica, como forma de llegar a la fijación de la cuestión de hecho sobre la que se habrá de proyectar la norma jurídica para llegar a la conclusión final. Sin embargo, en ocasiones, no será preciso individualizar cada uno de los medios de prueba aportados y bastará con hacer referencia al conjunto de las pruebas practicadas, si ello permite conocer el camino lógico seguido por el juzgador para fijar como verdad judicial determinados hechos, de entre los alegados por las partes como fundamento de sus pretensiones.

Todos estos estándares nos parecen respetados, con mayor o menor fortuna, en la sentencia recurrida. La sentencia da respuesta en Derecho, suficientemente motivada, a cuantas alegaciones fueron vertidas en





el proceso en defensa de cada una de las posturas enfrentadas. La estructura de la resolución combatida se acomoda, con superación de cualquier estándar de motivación, a las reglas del silogismo judicial, con exposición de las tesis en presencia, con análisis de los diferentes medios de prueba y, finalmente, construyendo una argumentación lógica sobre el material probatorio aportado al proceso que conduce a la apreciación de la culpabilidad del concurso sobre la base de la existencia de irregularidades en la contabilidad de la sociedad.

B) Contrariamente a lo que sostiene el recurrente tampoco apreciamos vicio de incongruencia. La sentencia se acomoda a las pretensiones de las partes y da respuesta a las cuestiones que integraron el objeto del proceso, constituido en el caso por una acción de culpabilidad **concurzal** y sus consecuencias accesorias, así como por el enjuiciamiento de la acción de responsabilidad **concurzal** dirigida contra los administradores sociales. La congruencia, -como antes la motivación-, no exige dar respuesta a todos y cada uno de los argumentos de la defensa, si existe conformidad entre lo solicitado y el contenido del fallo. Con todo, la queja nos parece que carece de autonomía en el desarrollo del motivo, por más que se alargue su fundamentación con la parcial transcripción de un número de resoluciones judiciales de diversos órganos y jurisdicciones.

C) Sostiene el recurrente que el dictamen del Ministerio Fiscal incumple la exigencia del art. 169. La queja resulta imprecisa, tanto más cuanto que el apartado segundo del precepto invocado no impone expresamente ninguna circunstancia añadida al contenido del dictamen del ministerio público.

En otras ocasiones hemos afirmado, alineándonos con una doctrina jurisprudencial que consideramos mayoritaria, que el informe del administrador **concurzal** y el dictamen del Fiscal en sede de **calificación** son actos procesales de parte a medio de los cuales se ejercita la correspondiente pretensión, por lo que su papel es análogo al que en el proceso civil general desempeña la demanda. Como manifestación del principio dispositivo, -exigencia general del proceso civil, vigente en el proceso **concurzal** entre otras razones por la remisión en bloque que a la legislación procesal común realiza la Disposición Final 5ª de la LC -, la puesta en marcha del proceso de **calificación**, una vez que proceda su apertura de oficio al concurrir los supuestos legales, requiere el ejercicio de una pretensión por parte de un tercero ajeno al órgano jurisdiccional. Por tal motivo entendemos que de la cita del art. 169 se sigue la conveniencia, -o la carga procesal-, de que la pretensión de la administración se deduzca en **forma de demanda**, con el contenido previsto en el art. 399 de la Ley de Enjuiciamiento Civil. Así lo ha entendido el propio TS en su sentencia de 24.4.2009, cuando exige que en la fundamentación del informe y del dictamen "*consten los hechos relevantes para la adecuada **calificación** y que claramente resulten expresivos de la causa correspondiente*", aunque pueda no resultar precisa la cita concreta de preceptos legales.

Si se interesa la declaración de culpabilidad, deberá expresarse la identidad de las personas a las que deba afectar la **calificación** y de los cómplices, "*justificando la causa*", así como la determinación de los daños y perjuicios que, en su caso, se hubieren causado. En definitiva, sujetos (quién pide y frente a quién), causa de pedir, y petitum concreto.

En el caso que ocupa la tramitación de la sección sexta ha resultado ciertamente accidentada, en buena medida al atenderse a la petición formulada por el Ministerio Fiscal por escrito presentado el día 21.9.2012, en el que se interesaba la suspensión del curso de los autos por prejudicialidad civil o, subsidiariamente, la ampliación del plazo para emitir el dictamen de **calificación**. El juzgado, por providencia de 5.10.2012 accedió a la suspensión, precisando no obstante que ello se acordaba "*hasta que se resuelva (sic) los incidentes de reintegración pendientes*", anunciándose que una vez resueltos se acordaría lo procedente. La providencia no fue objeto de recurso por ninguno de los personados. Seguidamente, -folios 219 y ss. de las actuaciones-, obra testimonio de la sentencia recaída en el incidente registrado bajo el número 176/2011 y tras él diligencia del Sr. Secretario del juzgado en la que se decide alzar la suspensión para la emisión del informe del fiscal, confiriéndose a tal fin un nuevo plazo de diez días. El informe es emitido finalmente el día 2.1.2013. Su lectura nos lleva a conclusiones contrarias a las que exponen los apelantes en el desarrollo del segundo motivo de apelación. La queja, si bien se miran las cosas, no se refiere a la infracción de la estructura formal del informe o a la falta de precisión de su contenido, sino a lo que se considera como débil soporte probatorio de sus afirmaciones, confundiendo la fase de alegaciones con la acreditación de éstas en el oportuno trámite probatorio. Las preguntas que realizan los recurrentes no tienen respuesta, -no deben tenerla-, en el análisis del escrito de alegaciones del Ministerio Fiscal. En él se describen los hechos que fundamentan la **calificación** y se citan los preceptos en los que a juicio del ministerio público aquéllos se subsumen, se identifican las personas afectadas y se concreta la pretensión. Finalmente, el dictamen culmina con la solicitud de unión de todo el incidente **concurzal** a que se ha hecho referencia, a lo que accedió el juzgado por providencia de 23.1.2013 (folio 235).

En consecuencia, se desestima el motivo.



**CUARTO** .- Motivos de fondo: doble contabilidad e irregularidades contables.

La sentencia de **calificación** ha fundamentado su pronunciamiento en la existencia en la contabilidad de Muebles Gocar de irregularidades contables, con mención separada a la existencia de doble contabilidad.

Hemos afirmado en otras ocasiones que el supuesto 1º del art. 164.2 tipifica una causa autónoma determinante por sí misma de la **calificación** de culpabilidad, consistente en la comisión de irregularidades contables. Entre ellas la norma menciona expresamente el incumplimiento sustancial de la obligación de todo empresario de llevar contabilidad, la llevanza de doble contabilidad y la genérica comisión de irregularidades contables que fueran relevantes para la comprensión de su situación patrimonial o financiera.

El precepto ha de conectarse con lo dispuesto en el art. 25 del Código de Comercio , que impone a todo empresario el deber de llevar una contabilidad ordenada, adecuada a la actividad de su empresa, que permita un seguimiento cronológico de sus operaciones, así como la elaboración periódica de balances e inventarios, debiendo llevar, al menos, un libro diario y otro de inventarios y cuentas anuales, que habrán de presentar en el Registro Mercantil de su domicilio para su legalización. Sobre el modo de llevar los libros los arts. 28 , 29 y 30 determinan obligaciones específicas. Por fin, los arts. 34 y siguientes detallan el contenido de las cuentas anuales. La normativa se completa, para el concreto supuesto de una sociedad de responsabilidad limitada, con las normas contenidas en el Título VII de la Ley de Sociedades de Capital , en el Plan General de Contabilidad y en las normas específicas, legales y reglamentarias, que pudieran resultar de aplicación.

Con base en este complejo normativo se entenderá en términos generales por irregularidad cualquier desviación del cumplimiento estricto de tales normas, pero si se quiere dotar al concepto de algún valor deberá convenirse en que la irregularidad ha de tener importancia tanto cualitativa como cuantitativamente; en este sentido entendemos el calificativo de "relevante" que utiliza el precepto: en el de entender que la desviación de la norma ha de ser de tal entidad que afecte a los principios contables y a que tenga entidad suficiente en relación al fin que la contabilidad desempeña en el tráfico mercantil, en el sentido en que se define en el art. 1 del PGC: "*las cuentas anuales deben redactarse con claridad, de forma que la información suministrada sea comprensible y útil para los usuarios al tomar sus decisiones económicas, debiendo mostrar la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa, de conformidad con las disposiciones legales. La aplicación sistemática y regular de los requisitos, principios y criterios contables incluidos en los apartados siguientes deberá conducir a que las cuentas anuales muestren la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la empresa. A tal efecto, en la contabilización de las operaciones se atenderá a su realidad económica y no sólo a su forma jurídica* "., ello así porque como señalaba la EM del PGC de 1990, la imagen fiel es el resultado de aplicar sistemática y regularmente los principios contables.

A) La llevanza de doble contabilidad supone por sí misma la existencia de una grave irregularidad contable, pues es tanto como afirmar la falsedad de la información que figura en los libros contables, al existir una contabilidad oculta, generalmente con propósitos fraudulentos. De ahí su tipificación expresa pues, además, la existencia de doble contabilidad implica un comportamiento intencional, frente a otros supuestos de irregularidades contables en los que se podría esgrimir como defensa la existencia de un actuar negligente.

En el supuesto enjuiciado se cuenta con el precedente, -que aunque no constituye cosa juzgada en su sentido positivo sí supone un hecho a tener en cuenta por el juzgador, en la medida en que existe un pronunciamiento de la jurisdicción que ha examinado y calificado la contabilidad de la deudora-, de la sentencia dictada en el incidente **concurzal** 176/2011. Desconocemos si ese pronunciamiento ha ganado o no firmeza, pero constituye al menos un principio de prueba de la existencia de anotaciones contables ocultas que reflejaban la prestación de servicios y la existencia de pagos no contabilizados oficialmente.

Al margen de los razonamientos de dicha resolución, la sentencia ahora recurrida examina la declaración testifical del Sr. Octavio . La Sala ha examinado directamente su testimonio. En las generales de la ley no se puso de manifiesto ninguna circunstancia que comprometiera la imparcialidad del testigo. El Sr. Octavio expuso en forma detallada una forma de actuación sistemática, no meramente ocasional en relación con la contabilidad de la empresa. El testigo afirmó que de cada actuación el administrador D. Horacio le señalaba lo que había de contabilizarse oficialmente, en cuyo caso confeccionaba un parte de caja en color azul, y lo que se confeccionaba en B o en negro, identificado por el parte de color rojo. El testigo también explicó en detalle la actuación material en relación con los soportes contables, cuáles se archivaban, dónde se conservaban y cuándo se destruían. Afirmó también el Sr. Octavio que la actuación en B se refería tanto a gastos, -parte de los sueldos y comisiones se abonaban en B; a una trabajadora se le abonaba en B todo el salario-, como los ingresos -pagos de clientes. El testigo llegó a afirmar que más de un 90% de cobros pasaban a la contabilidad B y ofreció la explicación de que el origen y finalidad de tal actuación obedeció a un requerimiento de la Hacienda Pública.



El testimonio del Sr. Octavio fue corroborado por el testigo Sr. Domingo, quien explicó cómo los pagos los hacía en negro y en efectivo, y se le entregaba un recibí.

Examinado también el resultado de la prueba pericial, y contrariamente a lo que sostiene el recurrente, la Sala comparte las valoraciones de la juez del concurso. Las explicaciones del perito no resultaron convincentes en cuanto a las razones ofrecidas sobre los partes de caja, a los que el testigo restó valor con la sola mención de que se trataba de fotocopias. De otra parte, la explicación relativa a que para realizar la tarea que le fue solicitada necesitaba comprobar los soportes contables no resultó convincente, al tratarse precisamente de contrastar una contabilidad oculta, donde es de presumir una natural voluntad de silenciar aquellos soportes. En suma, el dictamen del técnico nos parece de complacencia, carente de sentido crítico, -las explicaciones sobre los supuestos fines de una doble contabilidad y las respuestas del técnico a las preguntas de los letrados y del Sr. Fiscal nos confirman esta forma de ver las cosas-, y por tanto ayuno de poder de convicción para fundamentar la tesis del recurrente.

Es cierto que no existe una prueba directa de la existencia de la contabilidad B. Un dictamen pericial más sólido hubiera comparado los partes de caja con la contabilidad oficial y aclarado la relevancia, en términos cuantitativos y cualitativos de las anotaciones reservadas. Pero debe insistirse en que, intrínsecamente, la contabilidad oculta no suele ofrecer una prueba directa y del conjunto del material probatorio descrito, en especial a partir de la abundante documentación aportada, obtenemos la convicción de la correcta valoración de la prueba por la juez de primera instancia, coincidente con las valoraciones realizadas en la sentencia de reintegración, sobre la base de un casi idéntico soporte probatorio.

En consecuencia, se desestima el motivo.

B) En un sucinto fundamento, la sentencia relaciona diversas irregularidades contables transcribiendo casi en su literalidad el dictamen del Ministerio Fiscal. Llamativamente, dictamen y sentencia hacen referencia al informe de la administración **concursal**, -que salvo error, no obra en las actuaciones-, cuando la misma administración solicitó la declaración del concurso como fortuito (afirmándose en el informe expresamente que " *debe considerarse que la documentación contable acopiada por Muebles Gocar, S.L. se corresponde con el principio de prudencia contable exigible...* ") "

Compartimos en esta cuestión los argumentos de los recurrentes. Echamos en falta en la sentencia, -como se anunció más arriba-, una exposición concreta sobre los hechos y la prueba en relación con cada una de las irregularidades detectadas. Precisamente la única prueba dirigida a su acreditación, -la pericial del Sr. Martín-, ofreció conclusiones exactamente opuestas. Ello así, las afirmaciones sobre la existencia de irregularidades contables nos parecen una asunción acrítica del dictamen del Ministerio Público que no encuentran soporte en el material probatorio aportado al proceso. No se identifican cuáles sean los concretos "saldos de elevado valor", ni los "valores y saldos de activo" sin respaldo justificativo. La contabilización de obras y construcciones, -sic-, en inmuebles propiedad de los administradores, como afirmación, en sí misma es inexpressiva sobre la existencia de una irregularidad en la contabilidad. Finalmente, tampoco detalla la sentencia cuáles sean las concretas existencias ni la diferencia de su valor para llegar a la conclusión de su errónea contabilización.

Omite igualmente la sentencia todo razonamiento sobre la relevancia a efectos de la información que han de suministrar los documentos contables en relación con las magnitudes de la empresa.

En consecuencia, el motivo se estima, dejándose sin efecto la **calificación culpable** por la existencia de irregularidades contables relevantes.

**QUINTO** .- La estimación parcial del recurso ha de tener necesario reflejo en los concretos pronunciamientos de condena.

En relación con la sanción de inhabilitación, y al margen de la pobre motivación de la sentencia sobre el particular, nos parece proporcionado reducir a cinco años el período de inhabilitación al haberse sostenido la culpabilidad finalmente en el hecho de llevar doble contabilidad. No se duda de la gravedad intrínseca de esta conducta, como se ha razonado en el fundamento anterior, pero la imprecisión sobre el concreto efecto que dicha práctica ha tenido en relación con volumen total de negocio de la empresa impide un pronunciamiento de mayor severidad. Por tal motivo fijamos el período de inhabilitación en cinco años, dentro del primer tercio en la extensión total de la sanción típica.

Consecuencia de la declaración de culpabilidad es la pérdida de todo derecho de las personas afectadas como acreedores concursales y contra la masa. La falta de precisión de qué bienes hayan de restituirse por indebidamente percibidos priva de contenido a dicho pronunciamiento, al igual que sucede con la genérica condena a indemnizar unos perjuicios que no se especifican en modo alguno.



En relación con la responsabilidad **concurisal**, al margen de las consideraciones generales contenidas en el fundamento jurídico quinto de la recurrida, la insuficiente motivación obliga a la Sala a analizar nuevamente el material probatorio aportado al proceso. Constatamos en este análisis la ausencia de referencia alguna al administrador solidario Sr. Roberto en relación con los concretos hechos imputados. Cuando se ha descrito respecto de la conducta consistente en la llevanza de doble contabilidad tenía como protagonista al administrador D. Horacio . Las imputaciones de la sentencia y los testimonios han sido contundentes al señalar la intervención del administrador en los hechos que han fundamentado la culpabilidad. Ello nos lleva a la forzada conclusión de absolver a D. Roberto de toda responsabilidad por el déficit, al no concretarse conducta alguna en referencia a la autoría, activa u omisiva, en los hechos que determinan la consideración del concurso como **culpable**. Ni siquiera se ha argumentado por los legitimados activos con la referencia a las obligaciones generales de todo administrador, por lo que la Sala no está en condiciones de razonar sin quebrar la necesaria congruencia y las exigencias del principio dispositivo.

En cuanto a la extensión de la responsabilidad de D. Horacio , por los motivos que se vienen exponiendo en fundamentos anteriores, donde las imputaciones sobre la conducta que ha determinado la **calificación** del concurso como **culpable** se atribuyen como de su autoría exclusiva, resulta procedente la estimación de la pretensión, si bien se omiten otros elementos que permitan recorrer con mayor extensión la medida de su responsabilidad. Hemos hecho notar en ocasiones anteriores que el amplio arbitrio judicial que la norma deja en manos del tribunal para imponer la responsabilidad **concurisal** debe ir de la mano de una cuidada ponderación de las circunstancias concurrentes, debiendo individualizarse en lo posible atendiendo a la contribución de los administradores, a la gravedad de la conducta enjuiciada, o a otras circunstancias coetáneas o incluso posteriores. Sucede que de la relación de hechos que han fundamentado la declaración de responsabilidad (la existencia de una doble contabilidad, responsabilidad directa del administrador, que impartía personalmente órdenes al encargado de su confección material, llevándose por tanto a cabo bajo el dominio de su voluntad), permite sostener que la conducta imputada reviste una apariencia de gravedad que justifica el pronunciamiento de condena; y siguiendo también pareceres anteriormente expuestos en resoluciones de esta Sala cuando la **calificación** del concurso se sostiene sobre una sola causa, con estimación parcial de los recursos, fijamos el importe de la condena a cubrir el déficit **concurisal** en un treinta por ciento.

En consecuencia, el recurso se estima parcialmente.

**SEXTO** .- De conformidad con lo dispuesto en los arts. 394 y 398, estimado parcialmente el recurso no se efectúa pronunciamiento en costas en esta alzada.

Vistos los preceptos citados y demás de necesaria y pertinente aplicación,

## FALLAMOS

Que estimamos parcialmente el recurso de apelación interpuesto por la representación procesal de DON Horacio y de DON Roberto y en su consecuencia, manteniendo la declaración del concurso de la entidad MUEBLES GOCAR, S.L. como **culpable**, absolvemos a D. Roberto de las pretensiones formuladas contra el mismo y condenamos a D. Horacio a la pena de inhabilitación para la administración de bienes ajenos durante CINCO AÑOS, así como para administrar o representar a cualquier persona durante dicho tiempo; a la pérdida de cualquier derecho que tuviera como acreedor **concurisal** o contra la masa y a la cobertura del treinta por ciento del déficit **concurisal**. No se efectúa pronunciamiento en costas respecto de las devengadas en esta alzada. Procédase a la devolución del depósito constituido.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se pondrá testimonio en los autos principales, con inclusión del original en el libro correspondiente, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.