

Prensa



ADMINISTRACION DE JUSTICIA

AUDIENCIA PROVINCIAL SECCION 3

Avda Pedro San Martín S/N

Santander

Teléfono: 942357125

Fax: 942357130

Modelo: C1920

Proc.: **APELACIÓN SENTENCIAS**

PROCEDIMIENTO ABREVIADO

Nº: **0000795/2015**

NIG: 3907520402620200700

Resolución: Sentencia 000422/2017

Procedimiento Abreviado 0000262/2013 - 00
JUZGADO DE LO PENAL Nº 2 de Santander

Intervención:	Interviente:	Procurador:
Apelante		MARIA TERESA ABASCAL PORTILLA
Apelante	AGENCIA TRIBUTARIA	
Apelado		EVA ALVAREZ CANELO

AUDIENCIA PROVINCIAL

SECCIÓN TERCERA

CANTABRIA

AUDIENCIA PROVINCIAL CANTABRIA
 OFICINA NOTIFICACIONES A PROCURADORES
 FECHA ENTRADA FECHA LÍMITE

2-6 ENE 2018

3-0 FNE 2018

SECRETARÍA

ROLLO DE SALA

Nº: 795/2015.

SENTENCIA Nº 000422/2017

ILMOS. SRES.:

Presidente:

D. AGUSTÍN ALONSO ROCA.

Magistrados:

Dª PAZ ALDECOA ÁLVAREZ-SANTULLANO.

D. JUAN JOSÉ GÓMEZ DE LA ESCALERA.

En Santander, a veintidós de Diciembre de dos mil diecisiete.

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: <https://portalprofesional.jusca.gov.es/veb/index.htm> Fecha y hora:

Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9886d1ac834a21 Firmado por: Varios



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscan.	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834a2576f

Este Tribunal, constituido por los Ilmos. Sres. Magistrados del margen, ha visto en grado de apelación la presente causa penal, seguida por el Procedimiento Abreviado, procedente del JUZGADO DE LO PENAL N° DOS DE SANTANDER, Juicio Oral N° 262/2013, Rollo de Sala N° 795/2015, por delitos contra la Hacienda Pública, contra D. [redacted] y D. [redacted], cuyas demás circunstancias personales ya constan en la Sentencia de instancia, representados por las Procuradoras Sras. Abascal Portilla y Álvarez Cancelo y defendidos por los Letrados Srs. Rodrigo Pérez y Arsuaga Ballugera, respectivamente.

Ha sido Acusación Particular la AGENCIA ESPAÑOLA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA (AEAT), representada y bajo la dirección técnica de la Abogada del Estado Sra. González Hoyos.

Siendo partes apelantes en esta alzada D. [redacted] y la AGENCIA ESPAÑOLA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, y parte apelada-adherida el MINISTERIO FISCAL, en la representación que ostenta del mismo el Ilmo. Sr. D. Carlos Rodríguez Ramírez, y el otro acusado, ya referenciado.

Es Ponente de esta resolución el Ilmo. Sr. Presidente de esta Sección Tercera, D. AGUSTÍN ALONSO ROCA, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

Se aceptan los de la sentencia de instancia, y

PRIMERO: En la causa de que el presente Rollo de Apelación dimana, por el JUZGADO DE LO PENAL N° DOS DE SANTANDER se dictó sentencia en fecha dieciséis de Junio



ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA

de dos mil quince, cuyo relato de Hechos Probados y Fallo, son del tenor literal siguiente:

"HECHOS PROBADOS:

Resultando probado y así se declara:

Primero.- Que el acusado mayor de edad, sin antecedentes penales, mediante el otorgamiento de escritura pública de fecha 31 de Mayo de 2002 por la que se constituyó en Zaragoza la mercantil S.A. (en adelante

siendo sus socios inicialmente, (fallecido el 19 de febrero de 2007) y fue nombrado en la citada fecha administrador único de la citada entidad, estableciéndose como objeto social la fabricación, alquiler, compraventa, mantenimiento y reparación de maquinaria y elementos del sector metalúrgico, calderería, estructuras metálicas, puentes grúa, transportadores, aparatos de elevación, grúas torre, así como la adquisición, administración, explotación y enajenación de bienes inmuebles.

Segundo.- Así mismo y por escritura pública de fecha 3 de Junio de 2004 se constituyó en Zaragoza la mercantil S.L. (en adelante SA ostentando cada uno 1/3 de su capital social, siendo nombrado el acusado administrador Único de la misma por lo que compartían ambas entidades el mismo administrador único en la persona del acusado y siendo su objeto social la compraventa de maquinaria y elementos del sector metalúrgico, calderería, transportadores, aparatos de elevación, grúas torre, y el montaje, instalación, conservación, mantenimiento y reparación y

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscant.

Fecha y hora: ?

Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ece9686d1ac834a257E

Firmado por: Varios



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: <https://portalprofesional.jusca>

Fecha y hora

Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac83a2a2

Firmado por: Varios

alquiler de la maquinaria señalada anteriormente, especialmente grúas torre.

Tercero.- Las citadas sociedades conforme expresamente se reconoció por sus representaciones y se constató de la pericial practicada son dos sociedades vinculadas entre sí, encargadas fundamentalmente de la instalación y mantenimiento de las grúas torre fabricadas por [redacted] con la que comparte instalaciones y accionariado, siendo igualmente esta última entidad su proveedor exclusivo.

Cuarto.- Por escritura pública de 26 de abril de 2005 [redacted] traslada su domicilio social desde Zaragoza a Santander concretamente al Barrio Martín del Pino, Peñacastillo-Santander, fecha en la que se materializa un cambio de accionariado y de administrador de la sociedad adquiriéndose las acciones de la entidad en un 3,23% por el acusado [redacted] mayor de edad y sin antecedentes penales y en el 96,77% restante por la sociedad [redacted] SL (sociedad cuando menos participada o propiedad del acusado quien asimismo es nombrado Administrador Único de la entidad [redacted]).

Quinto.- Por escritura de fecha 26 de abril de 2005 el acusado [redacted] es nombrado así mismo Administrador Único de la entidad [redacted], por lo que asume formalmente la administración única de ambas sociedades, sustituyendo al anterior Administrador Único [redacted] en la gestión.

Sexto.- Así las cosas, durante el ejercicio 2004 la entidad [redacted] declara que vende a terceros 60 grúas torre marca Canduela, por un importe de 1.143.000 euros teniendo como proveedor único a la entidad [redacted], mientras que esta última entidad solo declara haber procedido a la venta de 32 grúas, dejando por tanto de declarar la venta de 28 grúas.



ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscan/	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da170ecc9686d1ac83422c...
Fecha y hora:	Firmado por: Varios

Séptimo.- En el ejercicio 2005 declaro haber vendido a terceros un total de 98 grúas torre marca Canduela, mientras que la entidad ^{único} proveedor de la anterior solo declaro la venta a ^{de} 3 grúas, dejando por tanto de declarar la venta de 91 grúas de la citada marca. De igual modo la mercantil ^{durante} el ejercicio 2005 contabilizo y se dedujo en los impuestos de Sociedades e IVA los gastos correspondientes a facturas de dos de sus proveedores, ^y ^{L.}, por un total de 749.979 € de base imponible y 119.816,7 € de cuota de IVA soportada la primera 424.448,57 € y 325.375,81 € la segunda.

Octavo.- Consta acreditado de la prueba practicada que la entidad ^{S.A.} ha dejado de ingresar por el concepto de IVA en el año 2004 154.877,44 euros y en el ejercicio 2005 de 515.764,15 euros. La sociedad presento dentro de los periodos de declaración declaraciones rectificativas comprensivas de la totalidad de las operaciones admitidas por la administración. Por el concepto de Impuesto de Sociedades a tenor de la prueba practicada ha dejado de ingresar en el ejercicio 2004 una cuota por un importe de 350.043,75.- euros.

Noveno.- Por su parte la sociedad ² durante el ejercicio fiscal de 2005 declaro cuotas soportadas, y por tanto deducibles en el IVA por importe de 379.309,46 euros de las que solo acredito como tales por un importe de 40.948 euros habiendo presentado una declaración en resumen anual comprensiva de las operaciones reales y de la deuda tributaria ambas sociedades, sustituyendo al anterior Administrador Único ^{en} la gestión.

FALLO:



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora...	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscar	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834ac

DEBO CONDENAR Y CONDENO a [Nombre] como autor penalmente responsable de un delito CONTRA LA HACIENDA PUBLICA previsto y penado en el art. 305 del Código Penal, según redacción dada al mismo por la LO 15/2003 concurriendo la atenuante muy cualificada de Dilaciones Indevidas del artículo 21.6 del mismo cuerpo legal a la pena de SIETE MESES DE PRISIÓN con la accesoria de Inhabilitación especial para el derecho de sufragio durante el tiempo de la condena y MULTA de TRESCIENTOS CINCUENTA MIL CUARENTA Y TRES EUROS CON SETENTA Y CINCO CÉNTIMOS Y UNO EUROS, con arresto legal sustitutorio en caso de impago de DOS MESES imponiendo al condenado una cuarta parte de las costas causadas.

En concepto de responsabilidad civil el condenado y subsidiariamente la entidad S.A. indemnizaran a la AEAT en la cantidad de 350.043,75 €.

La citada cantidad devengara los intereses legales del dinero aplicable a la suma no ingresada desde el día que concluyó el plazo de declaración del IS del año 2004.

Así mismo y de conformidad con la previsión contenida en el artículo 305.1 párrafo tercero se impone a los acusados la perdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales durante 4 años.

DEBO ABSOLVER Y ABSUELVO a [Nombre] y a [Nombre] de los delitos contra la HACIENDA PÚBLICA de que venía siendo acusados (IVA 2004 y 2005) en el presente procedimiento con declaración de oficio de tres cuartas partes de las costas procesales causadas".

SEGUNDO: Por D. [Nombre] y por la AGENCIA ESPAÑOLA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, con la representación y defensa aludidas, se interpusieron en



ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscar.tribuna.es/	Fecha y hora:
Código Seguro de Verificación: 3907537003-11da1170ecc9886d1ac834e2	Firmado por: Varios

tiempo y forma recursos de apelación, que fueron admitidos a trámite en virtud de providencia del Juzgado dictada al efecto, y dado traslado de los mismos a las restantes partes, el MINISTERIO FISCAL se adhirió al recurso de la AGENCIA ESPAÑOLA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, y conferido nuevo traslado, con el resultado que es de ver, se elevó la causa a esta Audiencia Provincial, Sección Tercera, en la que tras su examen, se ha deliberado y fallado el recurso.

TERCERO: En la tramitación de este juicio en la alzada se han observado las prescripciones legales excepto la de dictar sentencia en el plazo señalado en el artículo 792.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, por acumulación de asuntos pendientes y otros de naturaleza preferente, además de por la complejidad del asunto y su volumen.

HECHOS PROBADOS

UNICO: Se aceptan los de la sentencia de instancia, anteriormente reproducidos.

Se corrige el Hecho Probado Séptimo: donde dice "solo declaro la venta a ² de 3 grúas" deberá decir "sólo declaró la venta a ² de 7 grúas".

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO: La sentencia de instancia condena a uno de los dos acusados, el Sr. ², como autor de un delito contra la Hacienda Pública, tipificado en el artículo 305 del Código Penal, según redacción dada al



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Fecha y hora: 11/02/2005 11:02:25	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscantab	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9866d1ac834a25

mismo por la Ley Orgánica 15/2003, concurriendo la atenuante muy cualificada de dilaciones indebidas, a penas de siete meses de prisión, accesoria y multa de 350.043'75 euros, con responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago de dos meses, y al pago de una cuarta parte de las costas procesales causadas. Así mismo le condena a indemnizar a la A.E.A.T. en la cantidad de 350.043'75 euros más intereses legales del dinero aplicable a la suma no ingresada desde el día que concluyó el plazo de declaración del Impuesto de Sociedades del año 2004.

La sentencia también absuelve al acusado Sr. [redacted] y al también acusado Sr. [redacted] de otros tres delitos contra la Hacienda Pública, declarando de oficio tres cuartas partes de las costas procesales causadas.

Recurren la sentencia en apelación el acusado Sr. [redacted] y la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, adhiriéndose el Ministerio Fiscal al recurso de apelación de esta última.

Estudiaremos los recursos por separado.

SEGUNDO: RECURSO DE APELACIÓN INTERPUESTO POR EL ACUSADO D. [redacted]

El acusado Sr. [redacted] únicamente recurre, de la sentencia apelada, el pronunciamiento condenatorio relativo al Impuesto de Sociedades (en adelante IS) de la entidad " [redacted] S.A." (en adelante, TFSA) correspondiente al ejercicio 2004. Considera que ha habido error en la valoración de la prueba, en concreto cuando se dice en los Hechos Probados de la sentencia que TFSA dejó de declarar a la Hacienda Pública en el IS de 2004 la venta de 28 grúas, lo que le



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscantabria.es/scdd_web/index.htm Fecha y hora: ...

Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170acc9686d1ac834a257

Firmado por: Varios

llevó a dejar de ingresar una cuota por importe de 350.043,75 euros, al estar valoradas las grúas en 1.000.125 euros. No se discutió el valor de las grúas, pero sí que fue ocultado a la Agencia Tributaria, pues así se desprende de la cifra de negocios del M-200 del IS de ...¹ La sentencia se basa en que " ... S.L." (en adelante ...²) no aportó a la Inspección las facturas de compra de las 28 grúas a ...¹ Entiende el recurrente que el testimonio de la representante legal de ... constata que la documentación entregada a la inspección no era completa y además que la inspección no investigó las cuentas bancarias de ...¹ para comprobar los eventuales movimientos bancarios. Considera el recurrente que confrontando el importe total de las ventas declaradas en el M-347 por ...¹ o imputadas a ella por terceros con la cifra de ventas computada por ... en su declaración M-200 del IS 2004 resulta que la cifra de negocios consignada en esta última es superior en 2.154.933,03 euros a la cifra de ventas declaradas o imputadas en el M-347, lo que acredita que el 1.000.125 euros por las ventas que se dicen ocultadas, se halla comprendido en la cifra diferencial de 2.154.933,03 euros, y por tanto no se trata de ventas ocultadas a la Hacienda Pública, sino de ventas declaradas a la misma. Para llegar a tales afirmaciones dice el recurrente que no se ha aportado por la Agencia Tributaria toda la información contable de la que dispone, que el expediente administrativo tributario no está completo y que es insuficiente como prueba de cargo apta para desvirtuar la presunción de inocencia: "en esa parte del expediente - dice el recurrente- bien podrían figurar las ventas que se dicen ocultadas, y bien podría figurar la información de que las mismas han sido trasladadas al M-200 del IS de ... 2004".

Alega además el recurrente aplicación indebida del artículo 305 del Código Penal en relación con el 31 y



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora.	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscantabria.es	Código Seguro de Verificación: 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834c

con los artículos 42.1.a) y 43.1.a) de la Ley General Tributaria, toda vez que entiende que no concurre el necesario dolo que como elemento subjetivo requiere el delito. La sentencia parte de que se ocultó y no se declaró la venta de las 28 grúas, defraudándose la cuota tributaria mencionada de 350.043,75 euros. Pero discrepa el recurrente de tal aserto, pues no se ha ocultado dicha venta y tampoco se ha probado que la intención del acusado fuera ocultar nada y por tanto defraudar la cuota al Fisco. El acusado era además un administrador meramente formal, y eran otros los que llevaban la empresa, como testificó la Sra. en el juicio. Entiende quien recurre que la sentencia de instancia presume la culpabilidad del acusado.

Otro argumento de peso para quien recurre es que el mismo fue nombrado administrador único de el 26-4-2005, y aunque el delito contra la Hacienda Pública se consumó en el momento del vencimiento del plazo legal voluntario para realizar la declaración del momento en el que el acusado sí era ya administrador, lo cierto y real es que la contabilidad de las operaciones a incluir en la declaración tributaria quedó cerrada y el IS devengado, el 31-12-2004, antes de que fuera nombrado administrador.

Finalmente se alega vulneración del derecho a la presunción de inocencia del artículo 24.2 de la Constitución española, pues entiende que no hay suficiente prueba de cargo, basándose el juez en conjeturas y suposiciones. Y, de no entenderse así, sería de aplicación el principio *in dubio pro reo*.

Postula, por tanto, el dictado de una sentencia absolutoria.

Examinemos los motivos de forma individualizada, comenzando por el último, cuando se dice que se ha vulnerado el derecho a la presunción de



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

inocencia, a pesar de que al mismo tiempo se está alegando error en la valoración de la prueba.

A) Vulneración del derecho a la presunción de inocencia.

Dice el recurrente que no hay suficiente prueba de cargo, basándose el juez en conjeturas y suposiciones. Y, de no entenderse así, sería de aplicación el principio *in dubio pro reo*.

Es bien sabido cómo el derecho constitucional a la presunción de inocencia, proclamado en el artículo 24 de la Constitución Española, se desvirtúa mediante la práctica de prueba en el acto del juicio oral. Para que esa prueba pueda desvirtuar aquel derecho es preciso que la misma se haya practicado en el plenario (prueba existente), que la misma no sea nula por haberse obtenido de forma ilícita (prueba lícita) y que la misma sea apta para acreditar aquello que se pretende probar (prueba suficiente). Dicho de otro modo, tal y como recuerda la STS de 12-2-2016, el derecho fundamental a la presunción de inocencia exige que la sentencia condenatoria se fundamente en una prueba de contenido incriminatorio que cumpla con las exigencias de ser: 1º) Suficiente, es decir, referida a todos los elementos esenciales del delito; 2º) Constitucionalmente obtenida, es decir, advenida al acervo probatorio a través de medios de prueba válidos, 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; 3º) Legalmente practicada, es decir, advenida al referido acervo con respeto a los principios básicos de imparcialidad, contradicción y publicidad, lo que implica

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: <https://portalprofesional.juscanta>

Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834.

Fecha y hora.

Firmado por: Varios



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscantabria.es	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170eccc9686d1ac8

analizar si se ha respetado el derecho al proceso con todas las garantías en la práctica de la prueba; y 4º) Racionalmente valorada, lo cual constituye el canon de razonabilidad que exige que desde la lógica y las reglas de la experiencia, los medios de prueba valorados justifiquen como objetivamente aceptable la veracidad del relato en el que se fundamenta la acusación formulada, así como la inexistencia de alternativas fácticas verosímiles y razonables que se acomoden al resultado de la prueba practicada, 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.

En el caso de autos ha habido prueba en el plenario, y en esa prueba concurren todas las exigencias mencionadas *ut supra*, por lo que ya de entrada podemos afirmar que en modo alguno se ha vulnerado el derecho constitucional a la presunción de inocencia. Que ha habido prueba lo reconoce incluso el propio recurrente, cuando aduce, como motivo separado, error en su valoración. Si ha habido prueba, aunque se haya valorado erróneamente, es que aquella ha existido, y si no se pide su nulidad por ilicitud, es que la misma es jurídicamente correcta en cuanto a su advenimiento al proceso. Las pruebas practicadas en el plenario han sido muchas: las declaraciones de los acusados, de los testigos y de los peritos que han emitido su opinión técnica sobre los hechos enjuiciados, amén de la documental profusa que se ha aportado a la causa. Pruebas todas ellas de naturaleza personal y/o objetiva, que han sido debidamente intervenidas y contradichas en el acto del juicio oral por todas las partes.

El hecho de que también se postule la absolución en base al principio *in dubio pro reo*, que es



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jus	Fecha y hora:
Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170acc9686d1ac834a2f	Firmado por: Varios

algo muy distinto al derecho a la presunción de inocencia, permite colegir el propio reconocimiento por parte del acusado condenado de que se han practicado pruebas de cargo, de las que pretende obtener inferencias que puedan conducir a la duda a los juzgadores, algo que no ocurre.

El motivo ha de ser, pues, desestimado.

B) Error en la valoración de la prueba.

Así las cosas, y centrándonos ya en el alegado error en la valoración de la prueba, constituye doctrina jurisprudencial reiterada que cuando la cuestión debatida por la vía del recurso de apelación es la valoración de la prueba llevada a cabo por el juzgador de instancia 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, como principio y por regla general, de la singular autoridad de la que goza la apreciación probatoria realizada por el Juez ante el que se ha celebrado el 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 (artículo 24.2 de la Constitución Española). Esto es así por cuanto, es el juzgador de instancia y no el órgano de apelación, quien desde su privilegiada y exclusiva posición puede intervenir de modo directo en la actividad probatoria y apreciar personalmente sus resultados, así como la forma de expresarse y conducirse de las personas que en el declaran en su narración de los hechos y la razón del conocimiento de éstos. Dar más credibilidad a un testigo que a otro, por ejemplo, forma



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jusc	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170eccc9886d1ac834

parte de la esencia misma de la función de juzgar y no supone, desde luego, violación del principio de igualdad, como tiene ya declarado el Tribunal Supremo en SsTS de 19-11-1990 y 14-3-1991, entre otras muchas. Por tal razón, y para hacer compatible la libre valoración judicial y el principio de presunción de inocencia es preciso que el Juez motive su decisión (SsTC de 17-12-1985, 23-6-1986, 13-5-1987 y 2-7-1990, y SsTS de 26-2-2003 y 29-1-2004 entre otras muchas), de modo que, siempre que el proceso valorativo se motive o razone adecuadamente en la sentencia, la misma sólo podrá ser rectificadora cuando concurren alguno de los supuestos siguientes: A) Que se aprecie manifiesto y patente error en la apreciación de la prueba de tal magnitud que haga necesaria, empleando criterios objetivos y no interpretaciones discutibles y subjetivas, una modificación de los hechos declarados probados en la sentencia; B) Que se observe que la decisión se ha basado en pruebas ilícitas o manifiestamente insuficientes; C) Que el relato fáctico sea incompleto, incongruente o contradictorio; o, D) Cuando el mismo haya sido claramente desvirtuado por nuevos elementos de prueba practicados en segunda instancia.

Considera quien recurre que yerra el juez cuando dice en los Hechos Probados de la sentencia que TFSA dejó de declarar a la Hacienda Pública en el IS de 2004 la venta de 28 grúas, lo que le llevó a dejar de ingresar una cuota por importe de 350.043,75 euros, al estar valoradas las grúas en 1.000.125 euros. Cree quien recurre que no se ocultó tal venta a la Agencia Tributaria, y lo infiere de dos hechos que para esta Sala son puramente circunstanciales: la cifra de negocios consignada en el M-200 del IS de ¹ y las ventas declaradas en el M-347 por ¹ o imputadas a ella por terceros. Pero tal argumento inconsistente cede a la



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: <https://portalprofesional.juscantal.>

Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9886d1ac834c

Fecha y hora:

Firmado por: Varios

vista de lo dicho en el acto del juicio oral por el perito aportado por la defensa del recurrente, Sr. Del ..., cuando dijo que en el conjunto de actividades de 2004, la diferencia entre las ventas y las sumas tributadas **podía** contener las ventas ocultadas. Hasta el propio perito de la defensa lo tuvo que reconocer.

2 Dice el recurrente que la sentencia se basa en que ... no aportó a la Inspección las facturas de compra de las 28 grúas a ... Pero -aduce- la documentación entregada a la inspección no era completa y la inspección no investigó las cuentas bancarias de ... para comprobar los eventuales movimientos. 1

El argumento no se sostiene. Si la documentación entregada a la inspección no estaba completa, a ... correspondía entregarla en su totalidad. No cabe reprochar errores a la Inspección de Hacienda cuando el obligado tributario no entrega toda la documentación que posee, y luego pretende valerse de tal argumento para desvirtuar el informe de la Inspección tributaria.

Por otro lado, imputar a la documentación obrante en Hacienda que no haya sido traída a la causa en su totalidad, tampoco es óbice para desvirtuar el dictamen de los técnicos de Hacienda, pues la parte pudo perfectamente recabar que se trajera a la causa aquello que le interesara de la totalidad del expediente.

Por otra parte, la comprobación de los movimientos bancarios, que la propia parte denomina "eventuales", denota la naturaleza puramente prospectiva que el recurrente asigna a tales diligencias. Tan prospectiva que pudiendo haber aportado ella misma tales movimientos bancarios, si es que eran tan relevantes, no lo hizo. Estamos hablando de cuentas bancarias de las empresas administradas por el acusado recurrente, por lo



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jus	==
Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170acc9686df1ac834e	

que en su posición podía perfectamente haberlas solicitado al Banco y haberlas aportado a la causa.

Dice el recurrente que el 1.000.125 euros por las ventas que se dicen ocultadas se halla comprendido en la cifra diferencial de 2.154.933,03 euros, y por tanto no se trata de ventas ocultadas a la Hacienda Pública, sino de ventas declaradas a la misma. Es ahora el recurrente el que se basa en meras conjeturas, y él mismo lo constata en su recurso: "en esa parte del expediente - dice el recurrente- **bien podrían** figurar las ventas que se dicen ocultadas, y **bien podría** figurar la información de que las mismas han sido trasladadas al M-200 del IS de 2004". "Bien podría" es expresión que claramente se imbrica en la mera hipótesis. Si ello hubiera sido así, ¿por qué la defensa no ha pedido que se trajera a la causa la parte del expediente que le interesaba, si es que en esa parte "bien pudiera" contenerse algún documento de interés para su defensa? Posiblemente porque es el propio recurrente quien se basa en meras conjeturas y no puede, o no sabe, decir qué documentos desea.

Lo cierto y real es que las facturas de esas 28 grúas no están, pero sin embargo se vendieron, y habida cuenta la vinculación existente entre ¹ y ², es evidente que quien vendió aquéllas a ¹ fue ², no declarando el importe de las ventas en ¹ el IS correspondiente a 2004. Ello revela una inequívoca intención de opacidad, característica del dolo defraudatorio.

El delito fiscal regulado en el artículo 305 del Código Penal exige los siguientes presupuestos o requisitos para su posible estimación:

1º) Una conducta típica, realizada bien por acción u omisión y dirigida a alguna de estas finalidades: elusión del pago de tributos, de cantidades retenidas o que se hubiesen debido retener o de ingresos



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscan/	Fecha y hora:
Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834a2	Firmado por: Varios

a cuenta de retribuciones en especie, obtención indebida de devoluciones y disfrute indebido de beneficios fiscales.

2º) Un elemento subjetivo consistente en el carácter eminentemente defraudatorio de las modalidades típicas: engaña quien infringe el deber de verdad reconocido y sancionado por el ordenamiento jurídico y falta a la verdad no sólo el que desfigura, tergiversa o manipula los elementos que conforman las bases impositivas para pagar insuficientemente, sino, también quien, sabedor de la obligación de declarar, impuesta por el artículo 31 de la Constitución Española y artículo 35 de la Ley General Tributaria y de la Ley Reguladora del Impuesto de que se trate, omite la declaración o no consigna en ella todo lo que debía declarar, pues en este supuesto, la Hacienda puede concluir que el sujeto no tenía nada que declarar o que lo que tenía que declarar era menos que lo que en realidad debió haber declarado. Siendo esto así, es evidente que la concurrencia del mencionado ánimo defraudatorio en cuanto elemento interno, no puede sino obtenerse a través del juego de inferencias derivadas tanto de actos anteriores, como de actos coetáneos o posteriores, habiendo declarado al respecto nuestro Tribunal Supremo que la conducta típica no requiere el engaño del tipo de la estafa y, en consecuencia, tampoco que el comportamiento del sujeto activo produzca error en el sujeto pasivo, por lo que es indiferente el estado psicológico de error en los responsables de la gestión de tributos. Asimismo, y en cuanto al dolo, cuya existencia se niega por el recurrente, para apreciar la comisión de dicho tipo delictivo no es necesario acreditar un especial elemento subjetivo del injusto, un especial ánimo de defraudar, sino que bastarán para el dolo las exigencias generales del deber de tributar, de la capacidad de acción y de la



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jusca	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834

falta de pago de lo debido, siendo incluso posible la comisión de dicho delito por dolo eventual.

3º) Un resultado lesivo para el fisco que ha de superar determinada suma y que opera como condición objetiva de punibilidad -o, para otros, de procedibilidad-, exigiendo el legislador que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados, supere la cifra de 120.000 euros, debiendo de tener presente que la eficacia que en el ámbito penal cabe conceder a las actas y diligencias extendidas por la inspección tributaria a que hacen referencia los artículos 145 LGT y 49 y siguientes del Reglamento General de la Inspección de Tributos, ha sido objeto de análisis por el Tribunal Constitucional en su STC N° 76/1990 de 26 de Abril, que viene a declarar que el acta de inspección contiene la constatación de unos hechos de los cuales se infiere una *notitia criminis* suficiente para la apertura de un proceso penal, dentro del cual y en la fase de juicio oral tendrá el valor probatorio como prueba documental que el juez penal libremente le otorgue, pudiendo tales actas de inspección ser objeto de contradicción por la parte a quien su contenido perjudique. Al respecto, recuerda la STS de 14-1-2012 "que los Informes elaborados por los funcionarios de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, y a las declaraciones de éstos en el acto del juicio, tienen el carácter de prueba legítimamente obtenida y practicada, y que debe ser valorada".

Esta Sala, al igual que el Juez de instancia, entiende que en el presente caso, en relación con la elusión habida en el IS correspondiente a 2004, ha



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jusc	Fecha y hora:
Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc8686df1ac834	Firmado por: Varios

quedado plenamente acreditada la existencia del ánimo defraudatorio exigido por el tipo penal.

La STS de 26-11-2008 recuerda que el delito fiscal es un delito específicamente doloso, exponiendo que el dolo consiste en el conocimiento de las obligaciones fiscales, es decir, de las circunstancias que generan la obligación de tributar. La concurrencia del elemento subjetivo requiere que el autor haya obrado con ánimo defraudatorio, en la conciencia clara y precisa del deber de pagar y la voluntad de infringir ese deber. Por tanto no basta el mero impago de las cuotas, porque el delito de defraudación tributaria requiere, además, un elemento de mendacidad, ya que el simple impago no acompañado de una maniobra mendaz podrá constituir una infracción tributaria, pero no un delito. La responsabilidad penal surge no tanto del impago como de la ocultación de las bases tributarias (STS de 20-6-2006). Y la STS de 21-11-2005, con cita de la de 18-12-2000, recuerda que "el delito fiscal, en su modalidad de elusión del pago de tributos, se configura como un delito de infracción de deber. Concretamente del deber de contribuir a los gastos públicos mediante el pago de los impuestos". Se trata de un delito especial propio, de naturaleza patrimonial y además de resultado, siendo el bien jurídico protegido el patrimonio de la Hacienda Pública en su manifestación relativa a la recaudación tributaria. Igualmente se trata de un delito de resultado, siendo necesario que el perjuicio causado supere determinadas cifras, variables en función de la legislación vigente en la fecha en que ocurren los hechos (SsTS de 20-5-1999, 9-3-1993, 3-12-1991, 27-12-1990 ó 2-3-1988). La STS de 29-5-2005 señala que "cualquier operación que evite el pago por parte del contribuyente de la carga tributaria que ha asumido voluntariamente, es una operación típica de elusión de impuestos, sancionada penalmente si supera las barreras cuantitativas señaladas



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscanta	Fecha y hora:
Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170acc9686d1ac834	Firmado por: Varios

en los diversos tipos penales que se han sucedido en el tiempo". Otras sentencias, sin embargo, excluyen que sea precisa una mecánica engañosa como la propia y característica de la estafa (STS de 28-11-2003, en la que se dice que "el delito fiscal, como se infiere de su definición típica, no constituye una modalidad del delito de estafa que requiera una determinada mise en scene o comportamiento engañoso para provocar un desplazamiento patrimonial inducido por error, sino un delito de infracción de deber que se comete por la elusión dolosa del tributo (desvalor de la acción) en su cuantía típica (desvalor del resultado)..."), pero se exige algo más en la conducta del autor que permita valorar su acción u omisión como defraudatoria en cuanto consiste en una conducta de ocultación del hecho imponible o de sus características (tipo objetivo), ejecutada con la finalidad de eludir el pago del impuesto (tipo subjetivo). Lo trascendente, pues, no es el impago, sino la ocultación del deber de pagar.

La conclusión a la que llega nuestra jurisprudencia es que el delito contra la Hacienda Pública tiene como elemento subjetivo el ánimo de defraudar pero éste, que es evidente en quien declara mal o torticeramente los datos que han de servir para la liquidación del impuesto, puede darse también en quien no declara porque, siendo consciente del deber de hacerlo, omite una actuación esperada por la Administración tributaria y "la omisión es susceptible de ser tomada como expresión inveraz de que no existe el hecho imponible".

En el caso de autos no se declaró la venta de 28 grúas, casi la mitad de las vendidas en todo el año, lo que motivó que la cuota tributaria en el IS correspondiente al ejercicio de 2004 se viera reducida en cantidades superiores a los mínimos exigidos por el tipo



ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA

para la consideración de la defraudación como delito fiscal, por lo que la condena resulta ajustada a Derecho.

C) Naturaleza eminentemente formal del cargo administrativo del acusado.

Dice el acusado que él era un administrador meramente formal, y que eran otros los que llevaban la empresa, como testificó la Sra. [redacted] en el juicio

El argumento se desmonta solo, simplemente leyendo lo que dijo el acusado en fase instructoria. Si en el juicio dijo ser administrador de las sociedades con carácter meramente formal, siendo el fallecido quien se encargaba de todo, antes, durante la instrucción, el acusado no dijo eso, sino todo lo contrario. Basta leer su declaración obrante al folio 1.599 del Tomo V para colegirlo: "como administrador de las sociedades, estaba al tanto de lo que hacía el Sr. [redacted], que no le tenía que rendir cuentas porque trabajaba codo a codo con él, y que el declarante conocía todo lo referente a [redacted] y [redacted]...". Sobran digresiones. En su segunda declaración, obrante al folio 1.600, reconoció que el Sr. Del [redacted], a quien ahora pretende desplazar la carga, y fallecido, las declaraciones que presentaba eran todas ellas conocidas y consentidas por el acusado. Es más, reconoció ser él quien firmaba las declaraciones de IVA e IS.

Los testigos también han corroborado que la posición de administrador del Sr. [redacted] no era puramente formal. La Sra. [redacted] ha dicho en todo momento que si fue ella la que presentó la documentación a la Inspección de Hacienda, fue por encargo del acusado, que era además "su jefe" -sic, folios 1.601 y 1.602-, y que lo hizo prácticamente obligada por el acusado, siendo él y el Sr. [redacted] quienes le dieron la documentación que presentó. Lo mismo dijo la Sra. [redacted] en fase

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscantabria.es	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834a2c



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	
Firmado por:	Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscar.	
Código Seguro de Verificación: 3907637003-11da1170ecc9686d1ac634a2576558ae0W0KAA==	

instructoria (folio 1.651: "fue quien le firmó el documento de representación ante la AEAT").

Es evidente que el apelante ostentaba el dominio del hecho: era el administrador **real** y no formal de la sociedad, era el autorizado para operar en las cuentas bancarias de las sociedades, era el que tenía la firma electrónica, y era quien otorgaba poderes de representación a terceros. Eso lo hace quien dispone de la administración real, no lo hace un testaferro formal.

La STS de 24-5-2017 recuerda que el delito fiscal es un delito especial de dominio: lo que importa es quién tiene el dominio del hecho. Tal dominio del devenir delictivo no desaparece por delegar actuaciones en otros sujetos, si conserva la competencia para recabar la información de su cumplimiento por el delegado y si puede revocar la delegación. "La referencia a la ineludible demanda de asesoramiento técnico en sociedades complejas y en el ámbito de actuación referida a determinados deberes, podría dar lugar a reflexiones en el ámbito de la culpabilidad cuestionando la exigibilidad de una conducta diversa a la seguida por el autor. Pero en modo alguno en el ámbito del examen de concurrencia del elemento objetivo del tipo".

Este motivo también ha de desestimarse.

D) Período comisivo del presunto delito fiscal.

Dice quien recurre que el mismo fue nombrado administrador único de el 26-4-2005, y aunque el delito contra la Hacienda Pública se consumó en el momento del vencimiento del plazo legal voluntario para realizar la declaración del IS, momento en el que el acusado sí era ya administrador, lo cierto y real es que la contabilidad de las operaciones a incluir en la



ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscanta/	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac634a

declaración tributaria quedó cerrada y el IS devengado, el 31-12-2004, antes de que fuera nombrado administrador.

Eso es cierto, pero quien presenta y firma la declaración, sabiendo y conociendo que la misma contiene inexactitudes y ocultaciones de relevancia sobre la cuantía de la cuota tributaria por el Impuesto de Sucesiones, está asumiendo sus consecuencias. Y el delito no se comete en el momento del devengo del impuesto, sino en el momento en el que se efectúa la declaración y presentación de las partidas y cantidades (SsTS de 3-4-2003 ó 6-10-2006).

En conclusión, ninguno de los motivos del recurso de apelación interpuesto por el acusado condenado puede ser estimado, por lo que el recurso no prospera.

TERCERO: RECURSO DE APELACIÓN INTERPUESTO POR LA AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, CON ADHESIÓN AL MISMO DEL MINISTERIO FISCAL.

Combate la Abogada del Estado en nombre de la AEAT la absolución de los acusados por los delitos fiscales relativos a las declaraciones de IVA de TFSA en los años 2004 y 2005, y la minoración del importe de la cuota del IS de 2004 por entender que no se había probado que no fuesen reales los gastos procedentes de "S.L." y " ", así como la absolución relativa al IVA de 2005 de la sociedad en relación con la deducción de cuotas soportadas por importe de 379.309,46 euros.

Señala que en los Hechos Probados hay varios errores: 1) En el HP 7º, no declaró la venta a de 3 grúas, sino de 7 grúas; 2) En el HP 7º, no fue 2005 el ejercicio fiscal en que se dedujo, tanto en IS como en IVA, los gastos y cuotas soportadas procedentes de " " y " ", sino 2004, lo que



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscar	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170acc9686d1ac834z

afecta a los importes realmente debidos en 2004 por el IS (585.605 € y no 515.764 €) y por el IVA (274.694 € y no 154.877 €); 3) ¹ no presentó declaraciones rectificativas comprensivas de la totalidad de las operaciones admitidas por la administración, pues fue y no ¹

Alega la recurrente que los acusados actuaron con dolo, y que no es necesario constatar un dolo específico, al admitirse un dolo eventual: supieron lo indebido de las declaraciones fiscales presentadas, que firmaron durante los periodos en que ostentaban formalmente la administración.

Se alega también incongruencia omisiva, pues se omite cualquier referencia a la pena accesoria de inhabilitación para ejercicio de la administración y gestión de sociedades mercantiles que solicitó la Acusación. Nada argumenta la sentencia al respecto, lo que deja sin pronunciamiento una petición correctamente cursada.

Finalmente, se alega vulneración de la Disposición Adicional 10ª de la Ley General Tributaria, al rechazarse la aplicación de los intereses de demora tributarios para la determinación de la responsabilidad civil derivada del delito. Cree quien recurre que la interpretación que hace la sentencia de la Ley Orgánica 5/2010, que incorporó los intereses moratorios tributarios como parte de la responsabilidad civil derivada del delito, en el sentido de entenderla no aplicable retroactivamente, omite lo establecido en la D.A. 10ª LGT. Cita en apoyo de su tesis la STS de 24-10-2013 o, en esta Comunidad, la SAP de Cantabria, Sec. 1ª, de 24-3-2015.

Por todo ello, la AEAT, en su recurso, postulaba: 1º) La condena de ambos acusados por los delitos de los que han sido absueltos, con rectificación al alza de las cuotas defraudadas por el IS de 2004 de



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscanta	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834a2f

A y por las defraudaciones del IVA de 2004 y 2005 de
y del IVA de 2005 de ; 2º) La inclusión de los
intereses de demora tributarios en las responsabilidades
civiles.

Y pedía señalamiento de vista a fin de dar
audiencia a los acusados.

El Ministerio Fiscal se adhirió al recurso de
la AEAT.

El recurso de la AEAT -y la adhesión del
Ministerio Fiscal- no puede prosperar en su petición de
condena de los acusados absueltos y por los delitos por
los que han sido absueltos.

Las sentencias, como es sabido, pueden ser
condenatorias o absolutorias, en todo o en parte.

Contra las sentencias condenatorias puede
interponerse recurso de apelación, y el Tribunal de
alzada puede examinar las pruebas y comprobar si han sido
correctamente valoradas para obtener aquel
pronunciamiento condenatorio. Si no lo han sido, habida
cuenta que se está condenando, puede corregirlas y dictar
la sentencia que proceda, bien absolviendo, bien
reduciendo la gravedad de la condena (por ejemplo,
apreciando atenuantes postuladas pero no apreciadas en la
instancia). En todo caso, si confirmara la sentencia,
mantendría siempre la apreciación probatoria efectuada
por el juzgador que presidió el juicio y por tanto la
prueba de cargo, nunca empeorando la situación del
condenado; y si la revocase, en todo o en parte, siempre
sería a favor del reo.

Contra las sentencias absolutorias, la
situación es muy distinta, según los hechos hayan
acontecido antes o después de la entrada en vigor de la



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscantab.	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834a25765f

reforma operada en la Ley de Enjuiciamiento Criminal por la Ley 41/2015 de 5 de Octubre.

A) Hechos acontecidos antes de la entrada en vigor de la reforma operada en la Ley de Enjuiciamiento Criminal por la Ley 41/2015 de 5 de Octubre.

Formalmente cabía el recurso de apelación, pero la situación en la que se encontraba el Tribunal de alzada era distinta a la situación respecto de las sentencias condenatorias, porque aunque la prueba que había de valorarse tampoco se habría practicado en su presencia, como en el caso de las sentencias condenatorias, si entendiésemos que la prueba pudiera haber sido erróneamente valorada, y pretendiera condenar, sucedería que lo haría a ciegas, sin haber estado en contacto directo con la prueba, y, lo que es peor, sin que pudiera en ningún caso estarlo, porque el juicio, según las leyes procesales penales entonces vigentes, no se podía repetir en su integridad en la segunda instancia. Y aquí no se valoraría la prueba practicada por otro Juez distinto pro reo, como se hace cuando se revoca una sentencia condenatoria, sino siempre contra reo, porque revocar para condenar cuando se ha absuelto siempre implica una actuación de empeoramiento procesal.

Por eso el **Tribunal Constitucional**, en jurisprudencia **vinculante** (artículo 5.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial), cambió la situación, y lo hizo de forma tal que ha sido virtualmente imposible revocar una sentencia absolutoria, para condenar.

Los recursos de apelación contra sentencias absolutorias encontraban, con la legislación procesal relativa a aquéllos y, sobre todo, con la interpretación de esa legislación efectuada por el Tribunal Constitucional, con base en la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (en especial en los



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscante	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170acc9686d1ac834a2

casos *Bazo contra España, Constantinescu contra Rumanía, García Hernández contra España, Jan Ake Andersson contra Suecia, Hoppe contra Alemania, Almenara contra España, Fedje contra Suecia, Valbuena Redondo contra España, Spinu contra Rumanía o Porciol Terribas y otros contra España*), muy pocas o prácticamente nulas posibilidades de prosperabilidad. Tal doctrina, además, ya no sólo afectaba a los recursos de apelación, sino incluso también los recursos de casación, hasta el punto de que el Tribunal Supremo se ha visto obligado a aplicar directamente la mentada jurisprudencia emanada tanto del Tribunal Europeo de Derechos Humanos como del Tribunal Constitucional (por todas, la STS de 19-7-2012, pero también las SsTS de 29-9-2011, 5-10-2011, 20-10-2011 ó 3-5-2012 y posteriores).

Si los motivos de apelación se fundamentaban en el posible error en la apreciación de la prueba, y esta prueba era de **naturaleza personal** (es decir, pruebas emitidas en el plenario por personas, como pueden ser las declaraciones de quienes son parte en el proceso -bien denunciante, bien denunciado, bien víctima, bien acusado- o de los testigos, o incluso el componente subjetivo que pueda existir en los dictámenes de los peritos, o en los croquis, o las explicaciones que las partes ofrezcan sobre la consideración de la prueba documental), para poder modificar los hechos probados era preciso que el órgano de alzada pudiera percibir con inmediatez aquella prueba personal anteriormente valorada por el juez de instancia. O lo que es lo mismo, que se repitiese el juicio completo, pero ante el órgano de apelación.

Pero tal pretensión de que la Sala *ad quem* -ya sea constituida con tres Magistrados (delitos) o con un Magistrado (faltas, ahora delitos leves)- valorase de distinta forma a como lo había hecho el Juez de instancia tales pruebas personales, sin haberlas oído personalmente



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jusca	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc986d1ac834a2E

-ni poderlas oír, por otra parte, al no prever la Ley de Enjuiciamiento Criminal tal posibilidad, incluso después de las reformas operadas en ella por la Ley 13/2009 o por la Ley Orgánica 1/2015-, resultaba imposible por impedirlo la jurisprudencia, ya suficientemente consolidada, del Tribunal Constitucional, a partir de su **STC N° 167/2002**, cuyas últimas muestras publicadas son las SsTC N° 1 y 2/2010 de 11 de Enero, 30/2010 de 17 de Mayo, 127/2010 de 29 de Noviembre, 45 y 46/2011 de 11 de Abril, 135/2011 de 12 de Septiembre, 142/2011 de 26 de Septiembre, 153 y 154/2011 de 17 de Octubre, siendo las últimas las SsTC N° 22/2013 de 31 de Enero y 195/2013 de 2 de Diciembre y 105/2014 de 23 de Junio y 191/2014 de 17 de Noviembre, jurisprudencia que nos recordaba que el respeto a los principios de publicidad, inmediación y contradicción, contenidos en el derecho a un proceso con todas las garantías, impone inexorablemente que toda condena se fundamente en una actividad probatoria que el órgano judicial haya examinado directa y personalmente y en un debate público en el que se respete la posibilidad de contradicción, por lo que, cuando la apelación se plantee contra una Sentencia absolutoria y el motivo de apelación concreto verse sobre cuestiones de hecho suscitadas por la valoración o ponderación de pruebas personales de las que dependa la condena o absolución del acusado, resulta necesaria la celebración de vista pública en la segunda instancia para que el órgano judicial de apelación pueda resolver tomando un conocimiento directo e inmediato de dichas pruebas. De no hacerse así, la constatación de la anterior vulneración determinaría también la del derecho a la presunción de inocencia si los aludidos medios de prueba indebidamente valorados en la segunda instancia fueran las únicas pruebas de cargo en las que se fundamentase la condena.

Pero como sucede que **la Ley de Enjuiciamiento Criminal anterior a la reforma no permitía la celebración**



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Fecha y hora.	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jus	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834a25.

de vista pública en la segunda instancia más que en los supuestos previstos en el artículo 791 de la misma, es decir, cuando se propusiera y se admitiese la prueba propuesta (que no podría ser la prueba practicada en el acto del juicio oral), cuando se propusiera y se admitiese la reproducción de la grabada (que no era equiparable ni sustituía -el visionado en la alzada de la grabación del juicio- a la inmediación propiamente dicha, como recordaban las SsTC N° 120/2009 de 18 de Mayo, 2/2010 de 11 de Enero ó 30/2010 de 17 de Mayo) o cuando el Tribunal la estimase necesaria para la correcta formación de una convicción fundada (pero en este caso sin que el Tribunal pudiera elegir y practicar pruebas a tal efecto), el resultado material de la doctrina del Tribunal Constitucional citada, como hemos dicho, no era otro que la **virtual imposibilidad de estimar recursos de apelación contra sentencias absolutorias cuando los mismos se motivasen exclusivamente en la distinta valoración de las pruebas personales, o cuando la valoración de otras pruebas de distinta naturaleza conllevara tener que acudir a lo que las partes habían dicho sobre ellas.** Alguna sentencia incluso (STEDH de 16-11-2010, *García Hernández contra España*, en su voto concurrente) aludía a la necesidad de reformar las leyes procesales al respecto, y en algunos ordenamientos europeos -como el inglés/galés- no cabe recurso de apelación en ningún caso contra las sentencias absolutorias, salvo contra aquellas en las que haya habido error en la aplicación del Derecho o exceso en la jurisdicción.

Esa era la situación anterior a la reforma. Las únicas excepciones a esa situación de virtual intangibilidad de las sentencias absolutorias eran los recursos contra sentencias absolutorias en las que, o bien no se modificasen en absoluto los Hechos Probados por tratarse de una pura cuestión jurídica -en cuyo caso



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jus	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac

la jurisprudencia del Tribunal Constitucional señalaba que no era preciso oír en la alzada al condenado (STC N° 45/2011 de 11 de Abril ó 153/2011 de 17 de Octubre) si había estado asistido por Letrado-, o bien tal modificación trajera causa de una prueba puramente objetiva, susceptible de ser valorada haciendo abstracción total de las declaraciones de las partes -debiéndose oír en este caso al condenado en la alzada (STC N° 142/2011 de 26 de Septiembre)-.

B) Hechos acontecidos después de la entrada en vigor de la reforma operada en la Ley de Enjuiciamiento Criminal por la Ley 41/2015 de 5 de Octubre.

La Ley 41/2015 de 5 de Octubre, de reforma de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, ha consagrado en dicha norma la jurisprudencia de los Tribunales mentados *ut supra*, incorporando la misma a la Ley. La nueva regulación se aplica a partir de dicha fecha de entrada en vigor y para los procesos incoados a partir de ésta. El nuevo artículo 792.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal señala que **“la sentencia de apelación no podrá condenar al encausado que resultó absuelto en primera instancia ni agravar la sentencia condenatoria que le hubiera sido impuesta por error en la apreciación de las pruebas en los términos previstos en el tercer párrafo del artículo 790.2. No obstante, la sentencia, absolutoria o condenatoria, podrá ser anulada y, en tal caso, se devolverán las actuaciones al órgano que dictó la resolución recurrida”**. Por su parte, el nuevo artículo 790.2, párrafo tercero, dice que **«cuando la acusación alegue error en la valoración de la prueba para pedir la anulación de la sentencia absolutoria o el agravamiento de la condenatoria, será preciso que se justifique la insuficiencia o la falta de racionalidad en la motivación fáctica, el apartamiento manifiesto de las máximas de**



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jus	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170eccc9686d1ac834a

experiencia o la omisión de todo razonamiento sobre alguna o algunas de las pruebas practicadas que pudieran tener relevancia o cuya nulidad haya sido improcedentemente declarada».

Es decir, que contra las sentencias absolutorias lo único que se podrá pedir será la anulación. Y por motivos tasados. Lo que nunca se podrá pedir al órgano *ad quem* es la revocación para condenar.

En el presente caso nos encontramos con un procedimiento incoado antes de la entrada en vigor de la reforma, por lo que es de aplicación la jurisprudencia mencionada en el apartado A) de este Fundamento de Derecho.

La Abogada del Estado, en representación de la AEAT, pretende que se modifiquen los Hechos Probados, y que se condene a los dos acusados por los cuatro delitos por los que les acusaba. **No procede.**

En primer lugar, no se puede oír a los acusados en vista pública, como pide en el Otrosí de su recurso. Esa audiencia, que el Tribunal Constitucional improvisó en su jurisprudencia, estaba en la ley aplicable cronológicamente, y en la ley aplicable hoy día, fuera de la norma. No existía esa previsión. La audiencia de los acusados absueltos a los que se pretendía condenar se encontraba *extra muros* de la legislación procesal. Sólo cabía la vista en los supuestos previstos en el artículo 790 y para practicar prueba comprendida en su apartado 3. Lo que aquí no es el caso.

En segundo lugar, la pretensión condenatoria de los dos acusados por los cuatro delitos objeto de acusación se basaría, ineluctablemente, en pruebas de naturaleza personal, como son las declaraciones de los acusados -fundamentales para la determinación de su intención defraudatoria, de su *animus*, de su *dolo*, en



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

fecha y hora	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jusc	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac6.

suma-, las de los testigos ministrados y, sobre todo, la de los peritos que han evacuado dictamen, referidas a unas declaraciones tributarias en las que se ocultan datos, lo que necesariamente obliga a indagar en la intención de quienes las firman.

Se pueden corregir *lapsus calami*, como de hecho la Sala ha hecho, pero no modificar los Hechos Probados introduciendo elementos reveladores de la intención de los acusados que no están en los actuales Hechos Probados.

Ello obliga a la Sala a rechazar la pretensión condenatoria articulada tanto en el recurso de la Abogacía del Estado como en la adhesión operada por el Ministerio Fiscal, sin necesidad de entrar en las particularidades derivadas del estudio del recurso y sus impugnaciones.

Obiter dicta, incluso si sometiéramos la sentencia apelada al análisis de los motivos expuestos en el párrafo tercero del artículo 790.2 tal y como ha quedado después de la reforma de 2015, comprobaríamos que no concurre ninguno de esos motivos: la motivación fáctica ni es insuficiente -todo lo contrario- ni es irracional, el juzgador no se ha apartado de las máximas de experiencia en la valoración de la prueba, ni ha omitido razonamiento probatorio alguno -por el contrario, los ha expuesto minuciosamente-, ni ha declarado improcedentemente la nulidad de alguna prueba.

Consecuentemente, ni con la jurisprudencia y la legislación anteriores a la reforma, ni con la legislación vigente tras ésta, cabía la revocación de la sentencia de instancia para condenar a los dos acusados por los cuatro delitos por los que se les acusaba.

Sin embargo, en el recurso se contienen otros dos pedimentos sobre los que esta Sala sí puede entrar,



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

pues no afectan a los hechos declarados probados en la sentencia de instancia:

A) *Presunta incongruencia omisiva de la sentencia al omitir cualquier referencia a la pena accesoria de inhabilitación para ejercicio de la administración y gestión de sociedades mercantiles solicitadas por la AEAT.*

Es cierto que la Abogacía del Estado en nombre de la AEAT, en sus conclusiones definitivas, solicitó, entre otras penas, la inhabilitación para el ejercicio del comercio o actividad empresarial por dos años, en base a lo dispuesto en el artículo 56.3º del Código Penal, e igualmente lo es que la sentencia nada dice al respecto sobre esa petición punitiva.

Pero ello no supone una situación de incongruencia omisiva. La pena accesoria aludida por la AEAT requiere, para su imposición, por un lado, que la profesión, oficio, industria o comercio tenga **relación directa** con el delito cometido, y por otro lado, que el juez determine expresamente en la sentencia esa vinculación.

Cuando el juez no ha determinado expresamente en la sentencia esa vinculación, es porque no la ha visto, y además porque tampoco ha considerado que el cargo de administración que ostentaba el acusado condenado cuando se cometió el delito tenga relación directa con éste.

La Sala tampoco ve ni esa relación directa, ni esa vinculación. El hecho de que se hayan ocultado unas ventas en una declaración del Impuesto de Sucesiones no tiene nada que ver con la profesión, oficio, industria o comercio a los que se dedica el acusado condenado, por lo que ningún sentido tiene imponer esa pena accesoria.

Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: <https://portalprofesional.jusca>

Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170eccc9686d1ac834

Fecha y hora

Firmado por: Varios



ADMINISTRACIÓN
DE JUSTICIA

Fecha y hora	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscar	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da170eccc9686d1ac834

B) Vulneración de la Disposición Adicional 10ª de la Ley General Tributaria, al rechazarse la aplicación de los intereses de demora tributarios para la determinación de la responsabilidad civil derivada del delito.

Aquí lleva razón la Abogada del Estado.

De entrada, la sentencia es contradictoria en este punto, pues dice que la Ley 58/2003 de 17 de Diciembre, General Tributaria, no se encontraba en vigor cuando se cometió el delito fiscal que ahora se enjuicia. **No es cierto.** La Disposición Final 11ª de la citada Ley dice que la misma entraba en vigor **el 1 de Julio de 2004**, mientras que el delito se comete cuando se efectúa la declaración correspondiente a dicho ejercicio 2004, es decir, en 2005, estando ya en vigor la Ley General Tributaria. Así lo dice la propia sentencia en su Fundamento Jurídico 24º, segundo párrafo, en consonancia con la jurisprudencia del Tribunal Supremo (SsTS de 3-4-2003 ó 6-10-2006).

Por otro lado, y como ya dijo esta propia Sección Tercera en su reciente Sentencia N° 40/2017 de 25 de Enero, no cabe duda de que la responsabilidad civil debe incluir los intereses de demora tributarios que recoge el artículo 26 de la Ley 58/2003, al que se refiere el artículo 58 de la misma. El artículo 26.6 de la LGT señala que: «El interés de demora será el interés legal del dinero vigente a lo largo del período en el que aquél resulte exigible, incrementado en un 25 por ciento, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca otro diferente».

La inclusión del interés de demora tributario en la responsabilidad civil por delito contra la



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscanta	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834.

Hacienda Pública se recogió inicialmente en la Disposición Adicional 10ª LGT y su aplicación se ha reconocido por el Tribunal Supremo reiteradamente, también para los delitos cometidos antes de la reforma del Código Penal por la L.O. 5/2010 (STS de 24-10-2013). En los delitos cometidos con posterioridad a la entrada en vigor de dicha reforma el mandato legal es incontestable. La antecitada STS señala al respecto: "En primer lugar, las dudas doctrinales y jurisprudenciales que pudieran existir se han aclarado por el propio legislador. La reforma penal de 2010 (LO 5/2010), ha establecido, sin duda de ninguna clase, que "la responsabilidad civil comprenderá el importe de la deuda tributaria ... incluidos sus intereses de demora" (art 305 5º CP), y esta inclusión se reitera en la redacción actual del precepto (LO 7/2012, de 27 de diciembre), en el apartado 7º del citado art 305".

En definitiva, el fallo de la Sentencia apelada debe ser modificado para precisar que los 350.043,75 euros devengarán el interés de demora del artículo 58 de la Ley General Tributaria.

CUARTO: Las costas de esta alzada, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 239 y 240 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, interpretados a la luz de lo dispuesto en el artículo 901 de la misma Ley, en criterio conforme establecido por todas las Secciones de esta Audiencia Provincial de Cantabria tras el Pleno de Magistrados de fecha 3-4-1998, habrán de serle impuestas a la parte apelante condenada cuya petición fuere totalmente desestimada, cual es el caso.

Por cuanto antecede, VISTOS los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación, en



ADMINISTRACIÓN DE JUSTICIA

ejercicio de la potestad jurisdiccional conferida por la Soberanía Popular y en nombre de Su Majestad El Rey,

FALLAMOS:

Que desestimando totalmente el recurso de apelación interpuesto por la representación procesal de D. [Nombre] y estimando parcialmente el interpuesto por la AGENCIA ESPAÑOLA DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA, contra la sentencia de fecha dieciséis de Junio de dos mil quince dictada por el Juzgado de lo Penal N° DOS de Santander, en los autos de Juicio Oral N° 262/2013, a que se contrae el presente Rollo de Apelación, debemos confirmar y confirmamos la misma, modificando únicamente el capítulo relativo a los intereses, que quedará de la siguiente forma: *"La citada cantidad devengará los intereses de demora tributarios previstos en el artículo 58 LGT desde el día en que concluyó el plazo de declaración del Impuesto de Sociedades del año 2004"*.

Todo ello con imposición al acusado apelante de las costas de la alzada.

Se corrige el error de transcripción del Fallo de la sentencia de instancia: donde dice, en el párrafo cuarto del mismo, *"... se impone a los acusados la pérdida ..."* deberá decir *"... se impone al acusado condenado la pérdida ..."*, y donde dice, en el párrafo quinto del mismo, *"..."* deberá decir *"..."*, error éste que también se contiene en el encabezamiento de la sentencia.

Y con testimonio de esta resolución, devuélvase los autos originales al Juzgado de procedencia para su ejecución y cumplimiento.

Fecha y hora:	Firmado por: Varios
Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.jusc	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834a2



ADMINISTRACION
DE JUSTICIA

Fecha y hora	Doc. Electrónico garantizado con firma electrónica. Dirección para verificación: https://portalprofesional.juscantat
Firmado por: Varios	Código Seguro de Verificación 3907537003-11da1170ecc9686d1ac834

Así por esta nuestra sentencia, contra la que no cabe recurso ordinario alguno, y de la que se unirá certificación literal al Rollo, juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

E/

PUBLICACION: Leída y publicada que ha sido la presente sentencia en audiencia pública por el Ilmo. Sr. Magistrado Presidente que la suscribe en el día de la fecha, doy fe yo el Letrado de la Administración de Justicia.