



Roj: **SAP M 14343/2018 - ECLI:ES:APM:2018:14343**

Id Cendoj: **28079370172018100618**

Órgano: **Audiencia Provincial**

Sede: **Madrid**

Sección: **17**

Fecha: **16/07/2018**

Nº de Recurso: **694/2016**

Nº de Resolución: **545/2018**

Procedimiento: **Penal. Procedimiento abreviado y sumario**

Ponente: **ELENA MARTIN SANZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAP M 14343/2018,**  
**AAAP M 5197/2018,**  
**STS 3201/2020,**  
**AATS 11992/2020,**  
**AATS 12027/2020,**  
**ATS 3920/2021,**  
**ATS 5805/2021**

**Sección nº 17 de la Audiencia Provincial de Madrid**

C/ de Santiago de Compostela, 96 , Planta 8 - 28035

Teléfono: 914934564,4443,4430

Fax: 914934563

S 914934565

37051530

**AUDIENCIA PROVINCIAL**

**SECCION 17ª**

**MADRID**

**ROLLO GENERAL: PAB 694/2016**

**PROCEDIMIENTO: ABREVIADO Nº 2842/2013**

**JUZGADO DE INSTRUCCIÓN Nº 18 DE MADRID**

**MAGISTRADOS:**

**D. RAMIRO VENTURA FACI**

**Dª. ELENA MARTIN SANZ (Ponente)**

**D. JAIME SERRET CUADRADO**

La Sección Decimoséptima de la Ilustrísima Audiencia Provincial de Madrid, en la causa de referencia, ha dictado,

**EN NOMBRE DE SU MAJESTAD, EL REY,**

la siguiente

**SENTENCIA Nº 545/18**



En Madrid, a 16 de julio de 2018

**VISTA** en Juicio Oral y público ante la Sección Decimoséptima de la Ilustrísima Audiencia Provincial de Madrid, el rollo arriba referenciado, procedente del Juzgado de Instrucción nº 18 de Madrid, seguida por un delito contra la Hacienda Pública y la Seguridad Social, contra:

Africa , representada por la Procuradora doña Isabel Herrada Marín y defendida por el Letrado don Juan Manuel García-Gallardo.

Segundo representado por la Procuradora doña Isabel Herrada Marín y defendido por el Letrado don Juan Manuel García-Gallardo.

Teodulfo representado por la Procuradora doña Isabel Herrada Marín y defendido por el Letrado don Juan Manuel García-Gallardo.

Victorino representado por el Procurador don Francisco Pinilla Romeo y defendido por el Letrado don Gregorio Ortiz Ochaíta.

Jose María representado por el Procurador don Mariano Cristóbal López y defendido por el Letrado don Salvador Rico D'Orador.

Jose Daniel representado por la Procuradora doña Rosario Gómez Lora y defendido por el Letrado don Francisco José García Martín.

Carlos Alberto representado por la Procuradora doña Yolanda Ortiz Alfonso y defendido por la Letrada doña M<sup>a</sup> Luisa Fernández Cobo;

Y las **entidades RAYO VALLECANO DE MADRID S.A.D.**, representada por el Procurador don Fernando Ruiz de Velasco Martínez de Ercilla y defendida por el Letrado don Javier Alberti Fernández; y **SENERO S.L.** representada por la Procuradora doña Lucía Gloria Sánchez Nieto y defendida por la Letrada doña Almudena Monjer González en calidad de **responsables civiles subsidiarias**.

Y la **Agencia Estatal de Administración Tributaria (A.E.A.T)** actuando como **acusación particular y representada por la Abogacía del Estado**.

Ha sido Ponente la Ilma. Sra. Magistrada doña ELENA MARTIN SANZ quien expresa el parecer del Tribunal.

## ANTECEDENTES DE HECHO

**PRIMERO.-** El Ministerio Fiscal, en sus conclusiones provisionales calificó los hechos procesales como constitutivos de un delito:

A) Un delito contra la Hacienda pública tipificado y penado en el artículo 305 bis del Código Penal, en la redacción dada por Ley Orgánica 7/12 de 27 de diciembre, que habrá de aplicarse retroactivamente ex. art. 2.2 C.P al resultar más beneficiosa para el reo, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2.009 de la sociedad contribuyente RAYO **VALLECANO** S.A.D.. y un delito contra la Hacienda pública tipificado y penado en el artículo 305 del Código Penal, en la redacción vigente a la fecha de los hechos, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2.010 de la sociedad contribuyente RAYO **VALLECANO** S.A.D.

B) Tres delitos contra la Hacienda pública tipificados y penados en el artículo 305 bis del Código Penal en relación con el Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas correspondiente al ejercicio 2.009, 2010 Y 2011 de la sociedad contribuyente RAYO **VALLECANO** S.A.D en la redacción dada por Ley Orgánica 7/12 de 27 de diciembre, que habrá de aplicarse retroactivamente ex. art. 2.2 C.P. al resultar más beneficiosa para el reo; y reputando como responsables:

De los delitos descritos en el apartado A) responden criminalmente en concepto de AUTORES los acusados Aquilino , Teodulfo y Jose Daniel ( art 28 C.P.) así como la mercantil RAYO **VALLECANO** DE MADRID S.A.D, esta última, por los hechos relativos al ejercicio 2010 ( artículos 28, 31bis y 310 Código Penal), los acusados Segundo , Africa , Jose María , Carlos Alberto , y Victorino responderán en concepto de cooperadores necesarios ( artículo 28 Código Penal).

De los delitos descritos en el apartado B) responden criminalmente en concepto de AUTORES los acusados Aquilino , Teodulfo y Jose Daniel ( artículo 28 Código Penal) así como la mercantil RAYO **VALLECANO** DE MADRID S.A.D., esta última, únicamente por los hechos relativos a los ejercicios a los años 2010 y 2011 ( artículos 28, 31 bis y 310 bis Código Penal); los acusados Segundo , Africa , Jose María , Carlos Alberto y Victorino responderán en concepto de cooperadores necesarios ( artículo 28 Código Penal); concurriendo



en la entidad acusada, RAYO **VALLECANO**, S.A.D, las circunstancias atenuantes previstas en los apartados a), b) y c) del art. 31. 4 bis C.P.

No concurren circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal en el resto de los acusados.

A) Procediendo imponer a los acusados Aquilino , Segundo , Teodulfo , Africa , Carlos Alberto , Jose Daniel , Jose María y Victorino , por el delito contra la Hacienda pública en relación con el Impuesto sobre Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2.009 de la sociedad contribuyente RAYO **VALLECANO** DE MADRID S.A.D, la pena de 4 AÑOS DE PRISIÓN con inhabilitación especial para el ejercicio de derecho de sufragio pasivo por el mismo tiempo, pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social por seis años y multa por importe de 800.000 euros con cuatro meses de responsabilidad personal subsidiaria para el caso de impago ex. art. 53.2 C.P. y en relación con el impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2.010 de la sociedad contribuyente RAYO **VALLECANO** DE MADRID S.A.D la pena de 3 años de prisión con inhabilitación especial para el ejercicio de derecho de sufragio pasivo por el mismo tiempo, pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social por cuatro años y multa por importe de 450.000 euros, con dos meses de responsabilidad personal subsidiaria para el caso de impago ex. art. 53.2 C.P y a la mercantil RAYO **VALLECANO** DE MADRID S.A.D. la pena de 195.000 euros por los hechos relativos al ejercicio 2010.

B) Procediendo imponer a los acusados Aquilino , Segundo , Teodulfo , Africa , Carlos Alberto , Jose Daniel , Jose María y Victorino , por cada uno de los delitos contra la Hacienda pública en relación con el Impuesto sobre las personas Físicas (ejercicios 2.009, 2010 Y 2011) de la sociedad contribuyente RAYO **VALLECANO** DE MADRID S.A.D la pena de 4 AÑOS DE PRISIÓN con inhabilitación especial para el ejercicio de derecho de sufragio pasivo por el mismo tiempo y pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social por seis años así como multa por importe de 4.000.000 euros, por el delito cometido en los años 2009 con cuatro meses de responsabilidad personal subsidiaria para el caso de impago exart. 53.2 C.P, 6.000.000 euros por el delito cometido en los años 2010 con cuatro meses de responsabilidad personal subsidiaria para el caso de impago ex. art. 53.2 C.P y 3.000.000 euros por el delito cometido en los años 2011 con cuatro meses de responsabilidad personal subsidiaria para el caso de impago ex. art. 53.2 C.P y a la mercantil RAYO **VALLECANO** DE MADRID S.A.D. la pena de 2.050.000 euros y 1.150.000 euros, respectivamente, por los hechos relativos a los ejercicios 2010 y 2011.

En concepto de responsabilidad civil los acusados Aquilino , Segundo , Teodulfo , Africa , Carlos Alberto , Jose Daniel Jose María y Victorino deberán indemnizar, conjunta y solidariamente, a la Hacienda Pública por el **DELITO A)** en la cantidades de 643.313,17 euros y 389.104,07 euros en este último caso relativo al ejercicio 2010, debiendo responder también la entidad RAYO **VALLECANO** S.A.D. como responsable civil directo y solidario del pago de dicha cantidad junto con el resto de los acusados, y en ambos casos más los intereses de demora correspondientes a la cuota defraudada conforme a lo dispuesto en los artículos 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil derogada y actual artículo 576 de la Ley 1/2000, de 7 de enero artículo 36 de la Ley General Presupuestaria y 58 de la Ley General Tributaria.

Asimismo conforme al artículo 120.4° del Código Penal, responderá subsidiariamente de las citadas cantidades la mercantil SENERO SL y la entidad RAYO **VALLECANO** S.A.D. en relación con la cantidad de 643.313,17 euros relativa al ejercicio 2009.

También en concepto de responsabilidad civil los acusados Aquilino , Segundo , Teodulfo , Africa , Carlos Alberto , Jose Daniel , Jose María y Victorino deberán indemnizar, conjunta y solidariamente, a la Hacienda Pública por el **DELITO B)** en las cantidades de 3.406.862,67 euros, 4.095.020,16 euros y 2.266.970,98 euros, en estos dos últimos casos relativos a las cantidades defraudadas en los ejercicios 2010 y 2011, debiendo responder también la entidad RAYO **VALLECANO** SAD como responsable civil directo y solidario del pago de dichas cantidades junto con el resto de los acusados, y en todos casos, más los intereses de demora correspondientes a la cuota defraudada conforme a lo dispuesto en los artículos 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil derogada y actual artículo 576 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, artículo 36 de la Ley General Presupuestaria y 58 de la Ley General Tributaria.

Asimismo, conforme al artículo 120.4° del Código Penal, responderá subsidiariamente de las citadas cantidades la mercantil SENERO S.L. y la entidad RAYO **VALLECANO** S.A.D. en relación con la cantidad de 3.406.862,67 euros relativos al ejercicio 2009.

**SEGUNDO.- La acusación particular**, representada por la Abogacía del Estado, en sus conclusiones provisionales calificó los hechos procesales como constitutivos de un delito:



**A)** DE CINCO DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA (respectivamente relativos a) IVA del 2009, IVA del 2010, Retenciones del IRPF de 2009, retenciones del IRPF del 2010 y Retenciones del IRPF de 2011) previstos y penados en el art. 305.1 del Código Penal, en su modalidad agravada, al darse las circunstancias de la letra a) ("La utilización de persona o personas interpuestas de era que quede oculta la identidad del verdadero obligado tributario") y b) ("La especial trascendencia y gravedad de la defraudación atendiendo al importe de lo defraudado") del citado precepto).

Y reputando como responsables de los mismos a: Aquilino , Africa , Teodulfo , Segundo , Y Jose Daniel , en concepto de AUTORES y a Carlos Alberto , Victorino Y Jose María en concepto de cooperadores necesarios.

Asimismo, y respecto del Delito relativo al IVA del 2010 y a los delitos de retenciones del IRPF de los años 2010 y 2011., responde penalmente ex art. 31 bis. la persona jurídica RAYO **VALLECANO** DE MADRID S.A.D.

Concurriendo respecto de la Sociedad Rayo **Vallecano** las atenuantes del art. 31 bis 4 a) (Haber procedido, antes de conocer que el procedimiento judicial se dirige contra ella, a confesar la infracción a las autoridades") y b) ("Haber colaborado en la investigación del hecho aportando pruebas, en cualquier momento del proceso, que fueran nuevas y decisivas para esclarecer las responsabilidades penales dimanantes de los hechos.

**Solicitó la imposición a CADA UNO DE LOS ACUSADOS** y por CADA UNO E LOS CINCO DELITOS CONTRA LA HACIENDA PUBLICA, las penas de:

- TRES AÑOS Y SEIS MESES DE PRISION, MULTA DEL quintuple DE LA CUOTA DEFRAUDADA POR el citado IMPUESTO Y EJERCICIO, con responsabilidad personal subsidiaria por impago la multa de 300 días; así como la perdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de CINCO AÑOS y demás accesorias fijadas por la Ley.

Procede imponer al RAYO **VALLECANO**, por el delito del IVA del 2010 y los delitos de retenciones del IRPF del 2010 y del 2011, las penas, por cada uno de los tres delitos de Multa del 50% de la cuota defraudada por el correspondiente impuesto y ejercicio.

Imponiéndose igualmente a los acusados la condena al pago de las costas procesales causadas, incluidas las de esta acusación particular.

En concepto de responsabilidad civil los acusados deberán indemnizar a la Hacienda Pública, en las cantidades defraudadas esto es:

- 643.313,17 euros por el IVA del 2009.
- 389.104,07 por el IVA del 2010.
- 3.406.862,67 por las retenciones del IRPF del 2009.
- 4 095 020,16 por las retenciones del IRPF del 2010
- 2 266 970 98 por las retenciones del IRPF del 2011

Dicha cantidad se incrementará en todos los casos en la cuantía que proceda en concepto de intereses de demora, incluyendo los previstos en el art. y26 de la Ley General Tributaria, sin perjuicio de los del 576 de la LEC.

RAYO **VALLECANO** S.A.D responderá solidariamente con las personas acusadas, de las cuotas defraudadas por el IVA del 2010, y retenciones del IRPF del 2009, 2010 y 2011.

Respecto de las restantes cuotas (y, alternativamente, de todas si por la que fuere no se decretare la responsabilidad penal de RAYO **VALLECANO** S.A.D.) responderá subsidiariamente del pago de las mismas en defecto de las personas físicas acusadas ex art. 120.4 del Código penal. De todas las cantidades responderá subsidiariamente la Sociedad SENERO S.L.

**TERCERO.- La representación de los acusados** solicitó la libre absolución de sus patrocinados.

**CUARTO.-** Seguida inicialmente la causa contra Aquilino se declaró extinguida la acción penal a causa de su fallecimiento por auto de 18 de septiembre de 2015 (f. 1614)

**QUINTO.-** En el acto del Juicio Oral, **el Ministerio Fiscal modificó sus conclusiones provisionales** en el siguiente sentido:

Que en el encabezamiento **se suprime** la acusación de **Aquilino , de Segundo , Carlos Alberto y Victorino** ; igualmente en el relato fáctico de los hechos lo único que se modifica es en la tercera línea que se hace constar "dirigida y gestionada por un Consejo de Administración formados, **y se añade, "entre otros"** por los acusados Africa y **se suprime** a Segundo y **en la línea 9 se suprime "** Carlos Alberto de nacionalidad española, mayor de



**edad y con antecedentes penales no computables no computables a efectos de reincidencia como secretario no consejero"** y luego **se mantienen** "...quiénes actuando de común acuerdo junto con el también acusado Teodulfo ...", **suprimiéndose** a Aquilino que ha fallecido, "...gestores efectivos de la misma... e igualmente en la **segunda hoja se suprime** la frase "...asesorados en dicha tarea por los letrados Carlos Alberto y el también acusado Victorino ...".

Igualmente, **en la conclusión cuarta** del escrito de conclusiones provisionales **se suprime** la circunstancia atenuante prevista en el **apartado a)** del artículo 31. 4 bis del Código Penal y **sin embargo se incluye** la prevista en el **apartado d)** del artículo 31.4 bis del Código Penal en relación al Rayo **Vallecano** Sociedad Anónima Deportiva y se mantiene el resto del escrito en su integridad suprimiéndose las penas interesadas en el escrito de conclusiones provisionales para las personas respecto de las que se ha retirado la acusación y mencionadas con anterioridad.

**-El Abogado del Estado modificó sus conclusiones provisionales** en el siguientes sentido:

**Retirar la acusación** contra **Aquilino por fallecimiento, el señor Carlos Alberto y contra el Sr Victorino** por lo tanto en la conclusión provisional primera al final del folio segundo se **suprimen las líneas** que vendrían a decir "...siendo asesorados en la gestión efectiva del conjunto de empresas el acusado Carlos Alberto y el acusado Victorino ..." también en el **folio tercero en la conclusión primera relativa a los hechos** al final del primero de los párrafos se **suprime** el último inciso que viene a decir "...y el asesoramiento de Carlos Alberto y Victorino ..."

Igualmente **en la conclusión tercera** se excluye la mención a Carlos Alberto y Victorino .

La defensa de Africa , Segundo y Teodulfo se muestran disconformes con la conclusión primera del Ministerio Fiscal y de la Acusación particular elevando a definitivas las conclusiones de segunda a quinta, aportando en el acto del juicio escrito con las modificaciones en su escrito de conclusiones provisionales según consta en autos.

**La defensa de Jose Daniel** elevó a definitivas su escrito de conclusiones provisionales.

**La defensa de Jose María** aporta en el acto del juicio una hoja resumen con las modificaciones a su escrito de conclusiones provisionales, añadiendo a la primera conclusión de su escrito de defensa los puntos 1º, 2º y 3º los puntos 4º y 5º, con el contenido que consta en las actuaciones.

**La defensa del RAYO VALLECANO DE MADRID S.A.D** señala, respecto de la conclusión primera, que impugna expresamente los informes que obran en el procedimiento elevando a definitivas el resto de sus conclusiones.

La defensa de **SENERO S.L.** eleva a definitivas sus conclusiones.

## HECHOS PROBADOS

RAYO **VALLECANO** DE MADRID SAD, se constituyó como Sociedad Anónima deportiva por tiempo indefinido mediante escritura autorizada el día 30 de junio de 1.992 por el Notario de Madrid D. José Manuel Hernández Antolín, con el núm. 4.109 de orden de protocolo, posteriormente subsanada por otra autorizada por el mismo Notario el día 20 de octubre de 1.992, con el número 5.913 de orden de protocolo, escritura otorgada por D. Aquilino , D. Carlos Francisco , D. Jesús Luis , D. Ángel Jesús , D. Adrian , D. Alfonso y D. Anselmo , los dos primeros en su propio nombre y derecho y los otros por sí y como integrantes de la Junta Directiva de la Entidad Deportiva "Agrupación Deportiva Rayo **Vallecano** ".- Comenzó sus operaciones el mismo día de su constitución. El objeto social de la mercantil, está establecido en el art. 4 de los Estatutos Sociales y consiste en "1. La participación en competiciones deportivas oficiales de carácter profesional de la modalidad deportiva de fútbol. 2. La promoción y desarrollo de actividades deportivas de una o varias modalidades deportivas, así como otras actividades relacionadas o derivadas de dicha práctica. "

Tal sociedad se encontraba legal y formalmente gestionada según sus Estatutos por un Consejo de Administración, que en los años 2009 a 2.010 y hasta que se produce la venta de la Sociedad en 5 de mayo de 2.011 estaba integrado por 3 consejeros y un secretario no consejero. En concreto:

- La acusada D<sup>a</sup> Africa , mayor de edad, sin antecedentes penales como Presidenta.
- El acusado D. Jose Daniel , mayor de edad, sin antecedentes penales como consejero.
- D. Bernardino , como consejero
- D. Carlos Alberto ( Secretario no Consejero)

Durante tal período de tiempo el acusado D. Jose Daniel era igualmente apoderado con las facultades tan amplias como exija el tráfico de la compañía





En 5 de Mayo de 2.011 se eleva a publico la venta de las acciones de la sociedad RAYO **VALLECANO** SAD que eran propiedad de SENERO S.L. a D. Desiderio , que adquiere el 97,82 % de las acciones, asumiendo la deuda actual del club. En la citada fecha era Administrador único de la sociedad SENERO SL y desde marzo de 2.011 el acusado **Jose María** , mayor de edad y sin antecedentes penales.

A consecuencia de tal compra-venta en 5 de mayo de 2.011,se renuncia al cargo en reunión del consejo de fecha 13 de junio de 2.011 por D<sup>a</sup> Africa y se produce el cese de D. Carlos Alberto como Secretario no Consejero. Al propio tiempo son designados y el consejo de Administración queda compuesto por:

- D. Desiderio como presidente
- D. Jose Daniel ( Secretario )
- D. Bernardino (Vocal)

En el curso de su actividad, en el ámbito fiscal del impuesto sobre el Valor Añadido, la mencionada mercantil presentó en el plazo oportuno para ello las declaraciones trimestrales correspondientes a los ejercicios 2.009 y 2.010, si bien no presentó las preceptivas declaraciones Resumen Anual ( modelo 390) en ninguno de dichos años, incluyendo en las declaraciones trimestrales antes citadas, con ánimo de procurarse un ahorro fiscal ilícito, cantidades que no se ajustaban a las efectivas cuotas de IVA soportado y repercutido, declarando e ingresando por este impuesto 793,68 euros en 2.009 y 893,93 euros en 2.010

Una vez se celebró la transmisión de la citada mercantil, con fecha 13 de junio de 2.011, por la nueva Administración, se presentaron declaraciones complementarias del citado Impuesto sobre el Valor Añadido, correspondiente a los ejercicios 2.009 y 2.010, con cuotas declaradas de 626.620,91 euros y 386.106,60 euros, cuyo importe no se ingresó.

Practicada la oportuna liquidación por la Agencia Tributaria, resultó que la cantidad que la entidad dejó de ingresar por tal concepto son las siguientes:

IVA 2009, 643.313,17 euros

IVA 2.010, 389.104,07 euros

De ello resulta el siguiente cuadro resumen

IVA

Cuotas devengadas

Cuotas soportadas

Ingresado en el ejercicio

Cuota Defraudada

2009

857.586,39

213.479,54

793,68

643.313,17

2010

641.090,96

249.067,96

893,93

389.104,07

En el mismo ámbito Fiscal, la entidad RAYO **VALLECANO** SAD, con ánimo de procurarse un ahorro fiscal ilícito, en los años 2.009 a 2.011 no ingresó y parcialmente no declaro, la totalidad de las cantidades que retuvo a los trabajadores que prestaban servicios para la misma, presentando declaraciones por el referido concepto, e ingresando en el ejercicio 2.009 la cantidad de 941,70 euros y en el ejercicio 2.010, 967,18 euros.- No se presentan en las declaraciones del primer y segundo trimestre del 2.011 al finalizar cada uno de tales trimestres. Una vez se celebró la transmisión de la citada mercantil, a fecha de 13 de junio de 2.011, por la nueva administración, se presentaron declaraciones complementarias de las retenciones del Impuesto sobre



la renta de las Personas Físicas correspondiente a los ejercicios 2.009, 2010 y dos primeros trimestres de 2.011, todo ello según el siguiente cuadro resumen

2009

Cuota declarada en plazo

Cuota declaración complementaria

Total cuota declarada

1º Trimestre

325,51

526.946,0

527.271,51

2º Trimestre

251,82

565.227,84

565.227,84

3º Trimestre

139,22

587.039,27

587.178,49

4º Trimestre

225,15

634.977,26

635.202,41

TOTAL

941,70

2.314.190,37

2.315.132,07

2010

Cuota declarada en plazo

Cuota declaración complementaria

Total cuota declarada

1º Trimestre

286,50

662.977,59

663.264,09

2º Trimestre

326,49

588.861,82

589.188,31

3º Trimestre

145,49

687.776,91



687.922,40

4º Trimestre

208,70

654.720,23

654.928,93

TOTAL

941,70

2.594.336,55

2.595.303,73

2011

Cuota declarada en 13 de junio de 2.011

1º Trimestre

535.008,46

2º Trimestre

748.696,36

Practicada por la Administración Tributaria la oportuna liquidación para determinar la cuota dejada de ingresar en la Hacienda Pública por tal concepto de IRPF resultaron las siguientes cantidades para los años 2.009 y 2.010 que ha resultado debidamente acreditada.

Cuota comprobada

Cuota efectivamente ingresada

SIN INGRESAR

2.009

3.407.804,37

941,70

3.406.862,67

2.010

4.095.987,34

967,18

4.095.020,16

La entidad Rayo **Vallecano** SAD, el 13 de junio de 2.011 y, por lo tanto, con carácter previo a conocer que por la Agencia Tributaria se habían iniciado actuaciones inspectoras contra la misma ( se le notificó el inicio del expediente el 4 de agosto de 2.011), presentó ante la Hacienda Pública las declaraciones complementarias antes citadas, facilitando a la Agencia Tributaria, cuanta documentación obraba en su poder para el esclarecimiento de los hechos que dieron lugar, posteriormente, a la formación de esta causa.

Así mismo Rayo **Vallecano** SAD ha consignado en las cuentas de consignaciones de los Juzgados de Instrucción núm. 5 y 45 de Madrid, donde preexistían causas abiertas por hechos semejantes pero por ejercicios tributarios anteriores, la cantidad de 10.700.000 euros para responder de las obligaciones pecuniarias resultantes de los procedimientos tramitados en tales juzgados así como este mismo procedimiento.

Durante los años 2.009 a 2.011 D. Victorino ejercía labores de asesoría en ámbito no acreditado.

El acusado Segundo, mayor de edad, con antecedentes penales no computables, tuvo otorgado a su favor apoderamiento con amplias facultades relativas a la Administración de la Sociedad; no consta acreditado que aceptara el mismo ni que de hecho lo haya utilizado o realizado funciones de dirección o relativas a las declaraciones fiscales.





El acusado Teodulfo , mayor de edad, con antecedentes penales no computables, fue nombrado consejero del Rayo **Vallecano** por acuerdo de la Junta General de la Sociedad de fecha 6 de noviembre de 1.998, y cesado como en 13 de julio de 2.000.- No ha quedado acreditada ninguna vinculación con la realización de las declaraciones fiscales o su pago.

En 17 de febrero de 2.011 se presenta solicitud de preconcursos de acreedores prevista en el art. 5.3 de la Ley 22/2003 de 9 de Julio concursal, con el fin de iniciar negociaciones con los acreedores para la aceptación de una propuesta anticipada de convenio.

En 16 de junio de 2.011 se produce acuerdo del Consejo de Administración en la que se acuerda presentar la solicitud de concurso de acreedores.

Con fecha 27 de junio de 2.011 se dicta auto declarando el concurso voluntario de acreedores de tal entidad AGRUPACION DEPORTIVA RAYO **VALLECANO** SOCIEDAD ANONIMA DEPORTIVA por el Juzgado de lo Mercantil núm. 3 de Madrid , en cuyo auto se dispone que el deudor conservará las facultades de administración y disposición sobre su patrimonio, quedando sometido el ejercicio de éstas a la intervención de los administradores concursales, mediante su autorización o conformidad. Se nombran como administradores del concurso al abogado D. Sergio , al economista D. Leon y en su condición de acreedora la Agencia Tributaria.

SENERO era la accionista mayoritaria de la concursada desde el 29 de diciembre de 1.995 a 5 de mayo de 2.011.

La comunicación del inicio de las actuaciones inspectoras tuvo lugar el día 4 de agosto de 2.011 en el domicilio fiscal de la entidad.

El representante del Rayo **Vallecano** ante Hacienda, realizando todas las gestiones en relación con la presentación de declaraciones complementarias y actuaciones inspectores fue D. Mario , según poder otorgado por Desiderio , sin que en tales gestiones fuera acompañado o existiera el concurso de ninguno de los administradores nombrados por el Juzgado de lo Mercantil núm. 3.

## FUNDAMENTOS JURIDICOS

### PRIMERO.- Delitos imputados.-

Se ha formulado acusación por los siguientes delitos:

Un delito contra la Hacienda pública tipificado y penado en el art. 305 bis del Código Penal, en la redacción dada por la Ley Orgánica 7/12 de 27 de diciembre, que habrá de aplicarse retroactivamente al amparo del art. 2.2 del Código Penal, al resultar más beneficiosa para el reo, en relación con el Impuesto sobre el valor añadido correspondiente al ejercicio 2.009 de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD.

Un delito contra la Hacienda pública tipificado y penado en el art. 305 del Código Penal, en la redacción vigente a la fecha de los hechos, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2.010 de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD.

Tres delitos contra la Hacienda pública tipificados y penados en el artículo 305 bis del Código Penal en relación con la retención del Impuesto sobre la Renta de las personas Físicas correspondiente al ejercicio 2.009,2.010 y 2.011 del obligado tributario a efectuar las correspondientes retenciones la entidad Rayo **Vallecano** SAD en la redacción por Ley Orgánica 7/12 de 27 de diciembre, por aplicación retroactiva a tenor del art. 2.2 del Código Penal al resultar más beneficiosa para el reo.

El texto de tales preceptos en lo que resulta la definición de las conductas constitutivas de delito y en vigor hasta el 17 de enero de 2.013 es el siguiente:

"Art. 305

"1. El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre 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 exceda de ciento veinte mil euros, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía.

Las penas señaladas en el párrafo anterior se aplicarán en su mitad superior cuando la defraudación se cometiere concurriendo alguna de las circunstancias siguientes:

La utilización de persona o personas interpuestas de manera que quede oculta la identidad del verdadero obligado tributario.



La especial trascendencia y gravedad de la defraudación, atendiendo al importe de lo defraudado o a la existencia de una estructura organizativa que afecte o puede afectar a una pluralidad de obligados tributarios. ...."

Los arts. 305 y 305 bis en la redacción dada por LO 7/12 de 27 de diciembre, con entrada en vigor a partir de 17 de enero de 2.013 es la siguiente:

"Art. 305.

El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre 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 exceda de ciento veinte mil euros será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, salvo que hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo ...

Art. 305 bis

1. El delito contra la Hacienda Pública será castigado con la pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuota defraudada cuando la defraudación se cometiere concurriendo alguna de las circunstancias siguientes:

- a) Que la cuantía de la cuota defraudada exceda de seiscientos mil euros.
- b) Que la defraudación se haya cometido en el seno de una organización o de un grupo criminal.
- c) Que la utilización de personas físicas o jurídicas o entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios o paraísos fiscales o territorios de nula tributación oculte o dificulte la determinación de la identidad del obligado tributario o del responsable del delito, la determinación de la cuantía defraudada o del patrimonio del obligado tributario o del responsable del delito.

2. A los supuestos descritos en el presente artículo les serán de aplicación todas las restantes previsiones contenidas en el artículo 305....."

De la redacción de tales preceptos en sus tipos básicos - y cualquiera que fuere el Código finalmente aplicable - resultaría pues que tres son los requisitos básicos para entender que se ha producido el hecho delictivo y que son los elementos cuya concurrencia ha de ser examinada a la vista del resultado de las pruebas practicadas, señaladamente:

Un elemento objetivo - conducta típica - que puede consistir en acción u omisión, y así se han de considerar comprendidos todos aquellos casos en que se deja de declarar o se hace pero ocultando o falseando determinados datos, pero siempre en la modalidad de eludir el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, obteniendo indebidamente devoluciones o bien disfrutando beneficios fiscales de la misma forma.

Un elemento subjetivo centrado en el propósito defraudador; el verbo "defraudar" que el art. 305 CP utiliza para definir la conducta típica evidencia la necesidad de un elemento subjetivo específico, "el ánimo de defraudar", al que es inherente el dolo. Es por tanto un delito esencialmente doloso que no admite formas imprudentes de comisión, aunque se considera que en el delito fiscal basta el dolo eventual, esto es, con un conocimiento por parte del sujeto de la alta probabilidad de que las acciones u omisiones que se realizan den lugar a un fraude fiscal.

Un perjuicio económico para la Hacienda Pública; en efecto con independencia de los distintos criterios sobre la naturaleza jurídica de la cuantía defraudada, ya se considere que estamos ante un elemento del tipo, una condición objetiva de punibilidad o de perseguibilidad, es lo cierto que el incumplimiento o defraudación de las obligaciones tributarias sólo tiene relevancia penal cuando el importe de la cantidad defraudada o dejada de ingresar alcanza la cifra que la norma penal delimita y que en los períodos enjuiciados ha de alcanzar una cuantía superior a 120.000 euros.

#### **SEGUNDO.- Concreción de los hechos objeto de acusación y debate.**

El análisis de la prueba y de la concurrencia o no de los tres requisitos aludidos que se efectuará en los fundamentos jurídicos que siguen al presente, exige una precisión y valoración previa sobre los hechos contenidos en los escritos de acusación sobre los que va a versar tal valoración.

En efecto, en los escritos de acusación junto a los hechos que se describen de falta de presentación de las declaraciones, declaraciones con cantidades inveraces o falta de ingreso de las cantidades



retenidas, se contienen otros hechos que exceden a esta conducta y se hacen afirmaciones que no se concretan ni individualizan en actuaciones precisas, y entre ellas se utilizan las siguientes aseveraciones: " articularon los mecanismos necesarios para procurarse un ahorro fiscal ilícito en un encubierto ejercicio de actividad económica de la citada entidad, valiéndose de la constitución de distintas sociedades limitadas....designaban como administradores de las de las mismas personas que conociendo la finalidad de su nombramiento ...llevaban a cabo distintas operaciones ...eludiendo consciente y voluntariamente el pago de tributos...ocultando frente a la Agencia tributaria la verdadera identidad de los auténticos gestores...como colofón de todas actuaciones dirigidas a tal fin...se llevó a cabo la venta de las acciones de la citada entidad ...".- En los mismos términos el Abogado del Estado que habla de " conglomerado " de empresas

Las expresiones tales como "mecanismos necesarios" "encubierto ejercicio " "distintas operaciones " o " distintas sociedades " o " conglomerados de empresas" no son sino afirmaciones imprecisas y ambiguas, no se exterioriza ni lo que se quiere significar con ellas, ni el comportamiento que se valora, ni se concreta a que sociedades se refiere, ni menos en base a que, una actuación valorada por todos como regular y lícita, cual es la venta del club a tercera persona es el colofón de una maniobra defraudatoria.

Tales comportamientos imputados resultan oscuros, no se describen ni determinan, y por tanto no puede ser objeto de análisis con un mínimo de rigor o consistencia, ni consecuentemente pueden formar parte de la base fáctica de la presente sentencia.-

En todo caso, estas imprecisiones y omisiones no pueden ser suplidas por la declaración del Inspector Jefe de la UDEF CNP NUM000 , pues ni se aporta en la presente causa la totalidad de lo actuado que hubiera permitido analizar su juicio de valor, ni se contienen en su informe referencias ni valoraciones concretas a los eventuales delitos fiscales del Rayo **Vallecano** en las fechas de que se trata en el presente enjuiciamiento.

### **TERCERO.- Criterios generales tenidos en cuenta en orden a la imparcialidad de los Inspectores de Hacienda como peritos y órgano a que corresponde determinación de la cuota defraudada.**

*Imparcialidad de los Inspectores de Hacienda. Naturaleza y valor probatorio de la pericial emitida por los mismos.*

Ha sido cuestionado en el acto de juicio por las defensas la imparcialidad de los peritos de la agencia tributaria por su vinculación funcional con el sujeto pasivo del delito; la resolución de tal cuestión tiene gran relevancia en tanto que determina la posibilidad de valorar sus declaraciones e informes como objetivos en orden al análisis de la concurrencia de los delitos imputados.

Pues bien, como ya tuvo ocasión de pronunciarse esta misma Sala en sentencia de 31 de octubre de 2.013, rollo de apelación 216/2011, es criterio jurisprudencial reiterado que la cualidad de funcionario público que actúa como perito no constituye ni determina pérdida de imparcialidad, aunque se establecen algunos matices según haya intervenido o no en la fase preprocesal como consecuencia de su actuación profesional.- Tal criterio se recogen entre otras en las siguientes sentencias:

STS de 6 de noviembre de 2.000; la imparcialidad del perito judicial informante viene determinada por su condición de funcionario público, cuya actuación debe estar dirigida a "servir con objetividad los intereses generales ".

STS de 30 de abril de 1.999: la admisión como perito de un inspector de finanzas del Estado en un delito fiscal no vulnera los derechos fundamentales del acusado, atendiendo precisamente a que, como funcionario público, debe servir con objetividad los intereses generales, sin perjuicio, obviamente, del derecho de la parte a proponer una prueba pericial alternativa a la ofrecida por el Ministerio Público.

STS de 29 de mayo de 2.009; "que dichos informes, en causas en las que la referida Agencia inicia mediante denuncia el procedimiento penal, que la vinculación laboral de estos Inspectores, que tienen la condición de funcionarios públicos, con el Estado, titular del ius puniendi, no genera ni interés personal que les inhabilite, por lo que ni constituye causa de recusación ni determina pérdidas de imparcialidad..."

STS de 5 de diciembre de 2.001; "la admisión como Perito de un Inspector de Finanzas del Estado en un delito fiscal no vulnera los derechos fundamentales del acusado, atendiendo precisamente a que como funcionario público debe servir con objetividad los intereses generales, sin perjuicio, obviamente, del derecho de la parte a proponer una prueba pericial alternativa a la ofrecida por el Ministerio Público. La vinculación laboral de los funcionarios públicos con el Estado que ejercita el " ius puniendi" o con un sector concreto de la administración pública que gestiona los intereses generales afectados por la acción delictiva concreta que se enjuicie ( sea la protección de la naturaleza en un delito ambiental, la sanitaria en un delito contra la salud pública o la fiscal en un delito contra la Hacienda Pública ) no genera, en absoluto, interés personal en la causa ni inhabilita a los funcionarios técnicos especializados para actuar como peritos objetivos e imparciales a propuesta del Ministerio Fiscal, que promueve el interés público tutelado por la Ley. De seguir el criterio de la parte recurrente



hasta los dictámenes balísticos, grafológicos o dactiloscópicos deberían solicitarse por el Ministerio Público al Sector privado, dada la vinculación laboral de los peritos que ordinariamente los emiten con el Ministerio del Interior que promueve la investigación y persecución de los hechos delictivos enjuiciados, y con el Estado que ejerce el " ius puniendi "

En cuanto a la eventual falta de imparcialidad no por su condición de empleado público sino por haber intervenido en la fase preprocesal como consecuencia de su actuación profesional; se ha venido entendiendo que si comparecen los mismos funcionarios de la Unidad de Delito Fiscal de la Agencia Tributaria que realizaron y firmaron el expediente - que se pudo haber formado con anterioridad un juicio acerca de la culpabilidad del acusado -, en realidad no es perito, sino testigo, que comparece en el proceso penal para corroborar el expediente que accede al debate contradictorio el plenario como prueba documental. Sin embargo, dados sus conocimientos técnicos puede ser requerido por el Tribunal, a propuesta de las partes, para que emita una opinión científica sobre el informe que elaboró en la fase preprocesal. En este sentido, sentencias como la STS 13/2006 ha reservado la condición de perito para el funcionario de la Agencia Tributaria que no ha conocido del asunto en la fase preprocesal, y la del testigo para el Actuario que intervino en el expediente de inspección.

Por lo tanto, como se recoge en el informe del Observatorio sobre delito Fiscal de diciembre de 2.006, según convenio de 30 de junio de 2.005 entre la AEAT y la Secretaria de Estado de Justicia en materia de prevención y lucha contra el fraude fiscal, los funcionarios de la Administración tributaria pueden intervenir en el proceso en calidad de testigo, testigo-perito o perito:

En el primer caso, interviene como testigo el funcionario que, habiendo realizado actuaciones de comprobación de investigación en el procedimiento administrativo donde se detectaron los indicios de delito, declare exclusivamente sobre tales actuaciones.

En el segundo participa en el proceso como testigo-perito el funcionario que, además de declarar sobre hechos conocidos personalmente en el desarrollo de las actuaciones, aporte, a requerimiento del Juez, sus conocimientos especiales y emita sus opiniones y pareceres como técnico en la materia para la apreciación de los hechos.

Por último, interviene como perito el funcionario que, sin realizar actuaciones materiales de comprobación o investigación, colabore en la emisión del informe relativo a la existencia de indicios de delito o sea llamado por el Juez para desempeñar un servicio pericial.

Por tanto, estamos en el segundo supuesto, y en aplicación de tal doctrina y aún su intervención en la fase administrativa previa, habiendo sido llamados los inspectores tributarios a juicio por Ministerio Fiscal y Abogado del Estado, y sometido a contradicción en el acto de juicio tanto su testimonio sobre lo acaecido a su presencia o con su intervención como los informes periciales emitidos, su eficacia es plena sin perjuicio lógicamente de la valoración que se hará de su contenido conforme a las normas de la sana crítica y junto a las conclusiones de los dictámenes alternativos que se estimaron procedentes por las partes y que igualmente se sometieron a contradicción en el acto de juicio.

#### *Órgano competente para la determinación de la cuota defraudada*

Es este aspecto es coincidente el criterio jurisprudencial y doctrinal en el sentido que tal labor corresponde a los Tribunales de Justicia.

En efecto, es doctrina jurisprudencial que es al órgano judicial a quien corresponde fijar la cuota defraudada, no a la Administración Tributaria, conforme a la valoración de la prueba practicada en el acto de juicio oral, y a tenor de lo dispuesto en el art. 741 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal. Así lo han recogido entre otras las siguientes sentencias:

- STS 456/2014 DE 5 DE JUNIO y 267/2014 de 3 de abril, ha afirmado que el cálculo de la cuota es responsabilidad y competencia del Tribunal penal y que, por lo tanto, debe hacerse en el proceso penal.- No existe una especie de prejudicialidad administrativa tributaria, de forma que haya de partirse de la liquidación efectuada por las autoridades o funcionarios de la Agencia Tributaria o que ésta sea necesaria para la causa penal. Pero de esta afirmación de principio no puede extraerse que haya de prescindir de la normativa tributaria, ni tampoco que resulta absolutamente desechable la eventual liquidación que pudiera realizar los funcionarios de la Administración tributaria.

- STS de 24 de febrero de 1.993, que reproduce la doctrina de las sentencias de 30 de enero, de 5 de noviembre y de 3 de diciembre de 1.991, y últimamente las de 25 de febrero de 1.998 y de 30 de octubre de 2.001, que la cuantía de la deuda tributaria, como elemento objetivo del delito que es, debe ser fijada dentro del proceso penal.





– STS de 18 de diciembre de 2.000, que afirma que si la cuota defraudada debe exceder de 15.000.000 de pesetas ( hoy 120.000 euros ) dicho resultado se erige en elemento objetivo del tipo que, como tal, habrá de ser fijado por la jurisdicción penal en el juicio correspondiente, es decir, como señala la sentencia del Tribunal Supremo de 21 de noviembre de 1.991: " la deuda tributaria resultante del expediente administrativo no pasa al debate judicial como un dato predeterminado, intangible e invariable, inmune a la contradicción procesal ", sino que es precisamente la sentencia penal la que determina su cuantía pasando por ello en autoridad de cosa juzgada, sin posibilidad de revisión administrativa ulterior, habida cuenta del principio de preferencia de la jurisdicción penal ( art. 44 LOPJ ).

En el ámbito doctrinal también ha venido afirmándose que la liquidación practicada por la Inspección de los Tributos en el informe-denuncia no puede ser tenida como una especie de título ejecutivo, de modo que el proceso penal sea un simple proceso de ejecución, que la determinación de la cuantía de la defraudación es tarea que compete al Tribunal penal, en cuanto el resultado es un elemento del tipo objetivo que se somete a las reglas generales de la prueba y en tanto estamos en un delito doloso, la cuantía de la cuota dolosamente defraudada debe ser determinada por el Juez penal, de modo que la cuota tributaria devengada, la cuota eludida y la cuota defraudada pueden no coincidir en el caso concreto, pues lo único relevante es el perjuicio dolosamente producido e imputable objetivamente a la acción u omisión del autor y que, en todo caso, en la determinación de la cuota defraudada debe el Tribunal ajustarse a las normas del Derecho tributario.

La determinación de la cuota defraudada constituye, efectivamente, una cuestión prejudicial de naturaleza administrativa-tributaria que, conforme a la regla general prevenida en el art. 10.1 LOPJ, debe resolver el propio órgano jurisdiccional penal ( STS de 6 de noviembre de 2.000).- Ahora bien, nada impide que para ello pueda contar con el informe o dictamen técnico de la Inspección Tributaria, que no fija ni determina la cuota tributaria, sino que únicamente constituye un elemento probatorio más a valorar racionalmente por el Tribunal sentenciador. (sta 499/16 TS )

#### **CUARTO.- Declaraciones de IVA.- Cuantificación cuota defraudada.**

En relación con las declaraciones de IVA de los años 2.009 y 2.010, ha quedado acreditado a través de la prueba documental que, tal como propugnan las acusaciones, la mercantil RAYO **VALLECANO** presentó en el plazo oportuno para ello las declaraciones trimestrales correspondientes a los ejercicios 2.009 y 2.010, no así las preceptivas declaraciones Resumen Anual (modelo 390) ingresando por este impuesto 793,68 euros en 2.009 y 893,93 euros en 2.010.

Se trata de determinar si tales declaraciones se ajustan o no a las efectivas cuotas de IVA soportado y repercutido, y caso negativo, cantidad que se estima ajustada a tenor de las normas fiscales específicas del impuesto que se dice eludido, pues en todo caso, existe el deber de contribuir a los gastos públicos mediante el pago de los impuestos establecido en el art. 31 de la Constitución, y se exige en general que el sujeto pasivo del impuesto ponga en conocimiento de la Administración, con corrección, en forma completa y sin falsedad, los respectivos hechos imponibles ocurridos dentro del ejercicio fiscal correspondiente ( STS 13/2006 de 20 de enero ).

En el delito imputado del art. 305 del Código Penal, en cuanto a la modalidad de eludir el pago de tributos, exigiría además que la cuantía defraudada excediera de 120.000 euros.-

Para la determinación de las cuotas defraudadas en esta sede penal han de tenerse en cuenta en todo caso las normas tributarias ( STS 832/2013 de 24 de octubre). Pero es necesario precisar que, de un lado, aunque puede acudir a la prueba de indicios en relación a los hechos que constituyen la base fáctica del delito fiscal, las presunciones que en ocasiones contiene la legislación tributaria no resultan trasladables directamente al ámbito penal, en el que no puede prescindirse de la presunción de inocencia y de sus efectos, teniendo en cuenta que el acusado no está obligado a demostrar su inocencia siendo suficiente para la absolución con la constatación de la existencia de una duda razonable.-

Así, en la STS núm. 1807/2001 de 30 de octubre, se razonaba que en la medida que tales presunciones legales coinciden con la técnica probatoria que los Tribunales utilizan para la construcción racional de la prueba indiciaria pueden ser aplicadas para obtener su convicción, no como tales presunciones legales, sino como reglas de experiencia y racionalidad inferencial a título probatorio.

Se tiene en cuenta además que, aunque no exista vinculación alguna del Tribunal con las conclusiones alcanzadas por la Administración tributaria en cuanto a la cuota defraudada, nada impide valorarlas en contraste con el resto de los elementos sometidos a la consideración del órgano jurisdiccional, pues las razones que las sustentan no dejan de ser atendibles por su procedencia. En este sentido en la STS 31/12 de 19 de enero se decía que el que la Sala de instancia haya aceptado los datos de la administración sobre las cuotas defraudadas implica que los considera acertados y asume la conclusión que aquella obtuvo sin que ello



suponga dejación o abdicación de su obligación; el Tribunal sentenciador ha hecho una valoración de todas las pruebas practicadas incluidas las periciales emitidas en el acto del juicio oral, y asume el dictamen ...y ratifica la conclusión de la Administración Tributaria ..."

En el caso presente, se estima que la valoración de la Agencia Tributaria es detallada y correcta y en todo caso elaborada con la documentación suficiente; además, ha sido ratificada en el acto de juicio por los Inspectores que la elaboraron que han depuesto en autos con claridad y firmeza en sus argumentos, y ello por más que algún detalle no lo recuerden, lo que ninguna importancia tiene, no solo porque es lógico dado el tiempo transcurrido y el hecho de que parte de ellos se encuentren en la actualidad jubilados y por tanto alejados de su trabajo, sino además, porque estos detalles - en todo caso no esenciales - quedaron reflejados en su informe y por tanto debidamente documentados, a cuya documentación se remiten. Precisamente el hecho de poner de manifiesto aquellos extremos -no especialmente relevantes- que no recuerdan es garantía de veracidad de su testimonio, de que realmente solo relatan o reconocen aquello que recuerdan o saben con certeza.

Se tiene en cuenta además que se estima acertado el punto de partida de los actuarios en orden a sus labores de control y determinación de la cuota tributaria. Así:

Se ha tomado como base el reconocimiento del representante legal de la propia sociedad que constituía el sujeto pasivo del impuesto, y que se ha materializado con la presentación de las oportunas declaraciones complementarias que solo han sufrido pequeñas variaciones en su comprobación.

En efecto, La declaración tributaria resulta caracterizada por el artículo 119.1 de la LGT como "todo documento presentado ante la Administración Tributaria donde se reconozca o manifieste la realización de cualquier hecho relevante para la aplicación de los tributos".

En consecuencia se caracteriza por ser una manifestación o reconocimiento de ciertos hechos o circunstancias que son además los hechos relevantes para la aplicación de los tributos.- Esta manifestación o reconocimiento es válido en tanto se ha efectuado ante la propia administración. Este instrumento tuvo gran utilidad para que Hacienda pudiera reunir la información que necesitaba a la hora de determinar correctamente las bases imponibles, pues no solo determinaba estas, sino que al mismo tiempo fijaba la cuantía de la obligación al contener la propia autoliquidación. Siendo el propio contribuyente el que declaró, la Administración de manera coherente se limitó a ejercer tareas de control.

Las declaraciones complementarias presentadas eran fundadas y no hay ningún dato del que pueda inferirse que lo fueran meramente aleatorias, tampoco partían de una posición de desconocimiento de la realidad económica y contable de la Sociedad. No era en definitiva una declaración falsa apoyada en asientos contables alejados de la realidad, sino que existía una conexión real y directa entre la información que brinda la contabilidad y demás base documental de la empresa y que se mostraba a través de la declaración-liquidación. Así:

--El representante de la Sociedad contaba con la documentación y la contabilidad que estaba en la Mercantil, de hecho, se entrega a la Agencia Tributaria la que se solicita. Al estado de la contabilidad del deudor se refiere e informe concursal de art. 75 LC - Folio 140 - y aún con el carácter provisional de tal informe lo hace según el siguiente tenor literal "La Sociedad tiene establecido un sistema contable totalmente mecanizado a través de ordenador que facilita una información contable que podría ser suficiente según la opinión del Administrador Concursal. La contabilidad se lleva a cabo en libros oficiales previstos en la vigente Ley 19/1989 de reforma parcial y adaptación de la legislación mercantil, es decir. Libro Diario, Libro Balances e Inventarios Anuales, Libro de Actas, y Libro Registro de Socios..."

--Tal documentación era efectivamente y cuando menos la básica de toda sociedad, así obraba en su poder -pues la presenta con la solicitud de concurso- cuentas Anuales ( Balance de situación, Cuenta de pérdidas y ganancias, Memoria, Estado de cambios en el patrimonio neto del ejercicio y Estado de flujos de efectivo ), correspondientes ello a los años 2.008, 2009 y 2.010 por más que aún no se hubieran aprobado las cuentas de los ejercicios 2.010 y 2.011 al no haber transcurrido los plazos para ello. (30 septiembre 2.011); también se aporta inventario de bienes y derechos y relación de acreedores.

-- Contaba también con el dossier que le había sido entregado con información de la Sociedad para gestionar la compra del club que lógicamente debió ser objeto de análisis para establecer las condiciones y pactos de la compra-venta.

-- Tenía también en su poder, pues igualmente fueron aportados con la demanda del concurso de acreedores, informes de auditorías de cuentas correspondientes a los años de que se trata, y que se efectuaron por la Mercantil Auditores Siglo XXI S.l., que habían sido designados para desempeñarla en virtud del acuerdo de la Junta General de la sociedad de fecha 9 de febrero de 2.009, elevado a público en escritura de 12 de marzo de 2.009, nombramiento que se efectuó por tres temporadas o ejercicios, a contar desde la temporada o ejercicio





2.008 - 2.009. Tales informes valoraban las cuentas de la sociedad y hacían constar igualmente las objeciones que encontraron.

Las declaraciones complementarias fueron presentadas por propia iniciativa de RAYO **VALLECANO** y su representante legal, antes de que tuviera conocimiento del inicio de cualquier actuación inspectora, y con el ánimo de regularizar la situación fiscal de la entidad, luego fue una actuación libre e impensable que se realizara una declaración-liquidación reflejando en ella asientos contables u operaciones simuladas.

La colaboración de la nueva Administración con la Agencia Tributaria fue total, facilitando todos aquellos documentos que solicitados obraban en su poder y sin incidencia alguna en las labores inspectoras. De hecho, como se resalta en el informe, y en relación con el IVA, se aportaron los libros registros de facturas emitidas y recibidas de los periodos impositivos de que se trata y aportaron las facturas emitidas y recibidas que le han sido solicitadas con puntuales excepciones que han determinado algunas correcciones en las liquidaciones.

Se aduce respecto las declaraciones complementarias que ninguna validez tienen en tanto que su presentación se hizo por representante de la mercantil sin conocimiento e intervención de los Administradores concursales; y si bien cierto que no intervinieron, tal no produce en absoluto la nulidad de acto de presentación ni resta valor a su contenido.- En efecto, y como pone de manifiesto la Abogada del Estado, en el art. 108 del Reglamento General de Inspección se dispone que " en los supuestos de concurso, las actuaciones administrativas se entenderán con el concursado o su representante cuando el Juez no hubiere acordado la suspensión de las facultades de administración y disposición ", y a tenor del auto de declaración de concurso dictado por el Juzgado de lo Mercantil núm. 3 de Madrid con fecha 27 de junio de 2.011 en su parte dispositiva núm. 4, dispone " El deudor conservará las facultades de administración y disposición sobre su patrimonio, quedando sometido a la intervención de los administradores concursales, mediante su autorización o conformidad "

De manera que no habiéndose producido una suspensión o sustitución de las facultades del concursado por la administración concursal, el hecho de que D. Mario , en representación del presidente Sr. Desiderio , presentara las declaraciones-liquidaciones, no supone la nulidad radical de ello, pues en todo caso los interventores llegaron a tener conocimiento de tal presentación y no han instado ni la nulidad ni presentado declaraciones o liquidación complementarias o rectificaciones que hubieren estimado oportunas de considerar que tal acto no era ajustado a derecho o había perjudicado a la Sociedad concursada.

Partiendo de este reconocimiento válido, fundado y creíble por parte del Administrador del Rayo **Vallecano** a través de las declaraciones complementarias, y control adecuado y suficiente por parte de la Agencia Tributaria y de los Inspectores del Grupo 40 que ha liquidado definitivamente el impuesto respecto de los períodos enjuiciados, se estima probado que tales cuotas son las ajustadas a derecho y por tanto han de ser declaradas como probadas. En concreto:

--- Han tenido a su disposición y se ha valorado el libro de facturas emitidas y recibidas, cuyo cálculo es lo esencial para determinar las cuotas en base a los gastos e ingresos de la Sociedad. Como han razonado los actuarios no era necesario el modelo 347 pues es una declaración anual de operaciones con terceras personas pero meramente informativa que además no se presentaba, en todo caso era suficiente el libro de facturas, nada distinto aportaba tal modelo en cuanto a la liquidación del impuesto pues con el libro de facturas tuvieron información suficiente. La perito D<sup>a</sup> María Rosa recuerda que la liquidación del IVA se hizo con el libro de facturas tanto expedidas como recibidas que se aportó por el propio Rayo **Vallecano**.

---Se cotejaron, hicieron unos Excel y solicitaron algunas de las facturas y así se llegó a la determinación del IVA repercutido y soportado.- Comprobaron más el IVA soportado, chequearon algunos y lo estimaron correctos.- La perito Adriana precisa también que cree no les aportaron el modelo 347 pero si en 303.- El perito D. Argimiro recuerda que efectivamente no lo presentaron pero que lo contrastaron con los datos del 347 de terceros, clientes y proveedores que si los presentaron y dieron los mismos datos, por tanto eran válidos los datos del Rayo **Vallecano**, que el 347 no era necesario en tanto que los libros se soportan en el 347; recuerda también que pidieron un muestreo de facturas, las que de entrada pueden ser extrañas o por cantidad o por concepto, nos piden todas porque pueden ser miles.- Que con lo aportado y la comprobación fue suficiente, ya salía la cuota.

--- Fruto de las comprobaciones se hacen las rectificación que resultaron precisas y ajustadas al caso.- Tales rectificaciones lo fueron en cantidades anecdóticas como refiere el Sr. Argimiro , pues únicamente supusieron la consideración de unos gastos como no deducibles, si bien eran gastos muy limitados como pagos de flores o algunas cenas de la familia Segundo Aquilino Africa Teodulfo .

En concreto hay una serie de gastos que no se consideraron deducibles, bien porque no estaban documentados en justificantes, facturas o documentos equivalentes, que fueron:

--- Por falta de justificantes



- . Tercer trimestre de 2.009: 5.600 euros ( GEROS PACHEGOL SLU)
- . Cuarto trimestre de 2.009: 11.606,08 euros
- . Primer trimestre de 2.010: 3.606,80 euros

En ambos casos proveedor PROPACH DE PUBLICIDAD E INVERSIONES y BAHIA ATLANTICA

--- Por falta de relación con la actividad económica

- . Primer trimestre de 2.009: 88,20 euros
- . Segundo trimestre de 2.009: 55,86 euros
- . Tercer trimestre de 2.009: 124,60 euros
- . Cuarto trimestre de 2.009: 11,20 euros
- . Primer trimestre de 2.010: 19,60 euros
- . Segundo trimestre de 2.010: 144,20 euros
- . Tercer trimestre de 2.010: 47,20 euros
- . Cuarto trimestre de 2.010: 73,60 euros

En todos los casos proveedor Flores Marivi S.L.

De tales consideraciones resultan las cantidades que debieron ingresarse y las pendientes de pago según recoge la agencia tributaria y según se estima acreditado por esta Sala al recogerlas en los hechos probados punto 7, pues en todo caso no se combaten tales exclusiones en concreto sino que se limitan a señalar la extrañeza en el análisis de tales operaciones y la aceptación de otras, y su exclusión resulta obligada en virtud de la aplicación de lo dispuesto en los art. 94 y 97 de la Ley 37/92 de 28 de diciembre del Impuesto sobre el valor añadido.

#### **QUINTO.- Objeciones a la liquidación de la cuotas de IVA efectuada por la Agencia Tributaria.**

Nada obsta a lo anterior el hecho de que el representante del Rayo **Vallecano** manifieste en el acto de juicio no ratificarse en tales declaraciones complementarias y las defensas defiendan que tales declaraciones no se ajustan a la realidad económica de la sociedad y que no ha sido debidamente realizada la determinación de la cuota a ingresar por la Administración Tributaria.

En efecto, acreditadas las cuotas por el reconocimiento libre y espontáneo de la propia mercantil, que contaba con la documentación necesaria para ello, y habiendo sido las cuantías declaradas controladas y rectificadas en cuantías mínimas y acreditadas por la Administración Tributaria, para que pudiera ser tenida en cuenta a los efectos pretendidos la retractación por parte de la mercantil o la negativa de la realidad de las operaciones inicialmente reconocidas como ciertas, sería necesaria una cumplida prueba al respecto, cuya carga recaería sobre las defensas que pretenden introducir estas objeciones, máxime si se tiene en cuenta que lo pretendido es demostrar que operaciones que aparecen como ciertas y generadas por la propia mercantil fueron en realidad simuladas en su momento por ella misma y que se produjeron otras operaciones que realmente existieron pero que nunca se reflejó en su contabilidad.

En definitiva intentan y habrán de demostrar que no han cometido el ilícito penal de que se les acusa porque en realidad han cometido otros ilícitos cuya naturaleza lógicamente ni valoran ni tampoco se califica por esta Sala, pero que habrían supuesto en su día la obtención de unos beneficios para la propia parte que los simuló y cuya incorrección quiere demostrarse ahora para sacar de ello el correspondiente provecho o cuando menos conseguir que esa pretendida incorrección no les perjudique tras haber obtenido el beneficio en su día perseguido.

Se argumenta en concreto dos operaciones ficticias que serían el patrocinio de Clesa y la transmisión de derechos audiovisuales a Gestión Deportiva Santa Ana S.L. y plurales operaciones no reflejadas en contabilidad de la que resultarían cuotas de IVA inferiores o incluso negativas.

#### **En relación con el contrato de patrocinio de Clesa.**

Se afirma que fue un contrato simulado, se basa ello en su elevado importe que se estima queda cifrado muy por encima de operaciones de esta naturaleza en equipos de la categoría ostentada por el Rayo **Vallecano**. Que en todo caso se trataría de operaciones vinculadas y hay que ajustar a precio de mercado y que no hay prueba de su pago.



Frente a esta argumentación que es meramente especulativa, todos los elementos a favor de su realidad tienen apoyo documental adecuado:

--En el informe de la Administración concursal del art. 75 LC, se menciona a Clesa como una de las sociedades a las que la concursada ha prestado servicios de publicidad (folio 53) y refleja que ha sido registrado por el concepto de publicidad dinámica por difusión de la marca en las camisetas oficiales del club, en el periodo 2.007-2008 la cantidad de 1.500.000,00 euros; en el período 2008-2009 la cantidad de 900.000 euros, y, en el periodo 2.009-2.010 la cantidad de 1.000.000,00 euros.- Por difusión estática, consistente en difusión de la marca en las instalaciones del club, en el año 2.008-2.009 la cantidad de 49.850,00 euros, y en el año 2.009 - 2010 la cantidad de 61.850 euros. ( folio 63 ) Se destaca que en la temporada 2.010 y 2.011 la concursada no percibe importe alguno de Clesa S.L. a pesar de lucir durante toda la temporada la marca Clesa en la equipación.

--El saldo positivo ( deudor ) mantenido con Clesa se recoge en el mencionado informe en su folio 116, con unas cantidades que arrojan el importe de 1.754.236,68 a fecha 30 de junio de 2.008; 1.111.129,20 a 30 de junio de 2.009; cero a 30 de junio de 2.010; y 804,20 a 30 de junio de 2.011.

--No se recoge ningún saldo a favor del Rayo **Vallecano** y procedente de Clesa en la relación de derechos de cobro frente a sociedades vinculadas ( folio 11 - anexo I )

--En el concurso de acreedores de Clesa no se había producido rectificación de facturas según afirman los actuarios por los conocimientos que adquirieron a través de sus labores inspectoras.

Si a lo anterior se añade que se parte de que es un hecho cierto que Clesa era patrocinador y se publicitaba en el Rayo, y se tiene en cuenta además que ni Rayo **Vallecano** ni Clesa ha quedado acreditado que fueran administradas por testaferros, que ninguna de las empresas tiene objeto o actividad ficticia, que ambas tienen estructura empresarial y que Clesa no reivindicó fraude alguno, la conclusión no puede ser otra que no existe prueba de que la operación es simulada, siendo irracional sustentar o presumir una trama defraudatoria.

En cuanto a la eventual falta de pago, la inexistencia de saldo deudor a fecha de junio de 2.010 es indicativa de que se ha producido, pero en todo caso, ha de tenerse en cuenta como señala D<sup>a</sup> Ruth que en las reglas de modificación de la base imponible, en el art. 80 de la Ley reguladora del IVA, se contemplan algunos supuestos de modificación que permite la rectificación a la baja del IVA repercutido, si bien, para la vinculación hay una regla específica que deniega este ajuste en el número cinco 1<sup>a</sup> c " no procederá la modificación de la base imponible en los casos de créditos entre personas o entidades cuando la operación es entre partes vinculadas ..." y en el núm. 3<sup>a</sup> " Tampoco procederá la modificación de la base imponible de acuerdo con el apartado cuarto del art. 80 de esta Ley con posterioridad al auto de declaración de concurso para los créditos correspondientes a cuotas repercutidas por operaciones cuyo devengo se produzca con anterioridad a dicho auto ".- En similar sentido el perito SR. Roberto que el IVA va en función del devengo y no del cobro; que no sabe si se pidió posteriormente o no la rectificación de la factura, y que el Rayo **Vallecano** sino hubiera cobrado hubiera podido solicitar la devolución del IVA correspondiente.

#### **Respecto a los contratos con Gestión Deportiva Santa Ana S.L.**

Igual objeción de ser una operación simulada que según las defensas supondría una modificación de la base imponible los contratos con Gestión Deportiva Santa Ana S.L.- La conclusión es la misma que en el supuesto de Clesa y por idénticos razonamientos, pues en definitiva no se ha acreditado que sea irreal.

En el caso de Gestión Deportiva Santa Ana S.L., se indica en el informe concursal, sin modificación en el texto definitivo, que la cesión por los derechos no se corresponde a una operación real y no debe ser tenido en cuenta en el ejercicio 2.007, 2008, luego se está refiriendo a ejercicios no objeto de enjuiciamiento y por tanto que no afectan a la liquidación de IVA que se trata en el presente pleito.-

Además, se dice en tal informe " en el ejercicio 2.010-2.011, la concursada ha procedido a realizar un deterioro del crédito mantenido frente a Gestión Deportiva Santa Ana S.L. por la cesión de los derechos comentados, registrando una pérdida por importe de 4.467.411,06 euros ( aproximadamente el importe de la venta más el IVA correspondiente ), que figura recogida en el epígrafe "11.Deterioro y resultado por enajenaciones inmovilizado 2 de la cuenta de pérdidas y ganancias de dicho ejercicio.

Por todo lo anterior, entiende esta administración concursal, que la cesión de los derechos a Gestión Deportiva Santa Ana S.L. no se corresponde con una operación comercial real y, por tanto, para una mejor comprensión de la evolución de los resultados de la concursada, no debe ser tenido en cuenta el ingreso registrado en el ejercicio 2.007 - 2.008 por importe de 3.850.000,00 euros "

**En cuanto a la existencia de otros acreedores no reflejados en la contabilidad de la sociedad Rayo **Vallecano**,**



Señala D. Sergio que hubo muchos acreedores de los que no tuvieron conocimiento, que ni siquiera habían insinuado su crédito, aparecieron después y hubo que rehacer tanto al alta como a la baja. - En el informe que " la concursada ha facilitado a esa administración concursal unos ficheros informáticos donde consta el registro de operaciones supuestamente realizadas y que no han sido registradas en los registros oficiales de la compañía.- Esta administración concursal no ha podido verificar la realidad o no de las operaciones incluidas en dichos registros, excepto aquéllas que han originado créditos que han sido insinuados por los acreedores, aportando la documentación soporte y que ha sido confirmadas por la propia concursada. "

La cuestión es pues que tal no es prueba suficiente de que realmente existieron y por las cantidades pretendidas, como señaló el administrador concursal, los créditos se insinúan y si no se impugnan ahí quedan; es lícito y tiene plena operatividad en el ámbito de concurso de acreedores, pero no es una realidad necesariamente contrastada sino que se acepta formalmente al cumplirse determinados requisitos, después del concurso - como señala el mismo - hubo muchos acreedores que no estaban en la contabilidad y aparecieron insinuando sus créditos, son acreedores que no estaban en la contabilidad, su facturación no estaba en los libros registro; que luego algunos de ellos se insinúen, se presente un contrato privado y se acepte por la sociedad, en lo que es una apariencia formal, no puede llevar a desconocer ni quebrar la realidad que consta en la contabilidad y libros oficiales de la mercantil

En definitiva los datos aportados no sugieren de forma mínimamente segura que pudieran existir otras cantidades de IVA soportado realmente, también deducibles en los ejercicios 2.009 y 2.010, del que no se hubiera hecho uso en su momento y que pudiera resultar alegable al procederse a unas nuevas liquidaciones de tales periodos y mediante las que se pudieran poner en duda la cuantía de la cuota defraudada, por lo que ha de mantenerse la conclusión de ser correcta la liquidación del impuesto efectuada por la Agencia Tributaria pues todo lo demás son meras conjeturas aunque pudieran tener lícito reflejó en el concurso de acreedores según sus propias normas en todo caso no trasvasables al ámbito penal.

#### **SEXTO.- Rechazo estimación indirecta.-**

Se propugna por las partes la procedencia de acudir al método de estimación indirecta al considerar que, con los datos existentes, no se puede determinar la cuota tributaria, lo que determinaría la no posibilidad de apreciar delito y la consiguiente absolución de los acusados.- Tal alegación ha de ser sin embargo desestimada.

El art. 50 de la Ley General Tributaria contempla el método de la estimación indirecta de bases tributarias con carácter subsidiario y cuando no se disponga de los datos necesarios para la determinación completa de la base imponible por falta de presentación de declaraciones o presentadas incompletas o inexactas, negativa u obstrucción de la actuación inspectora, incumplimiento sustancial de las obligaciones contables o registrales, desaparición o destrucción de los libros y registro contables o justificantes de las operaciones.

Tales supuestos no concurren en el caso de autos, pues se ha contado con declaraciones fiscales del obligado, que ha aportado los libros oficiales y los documentos que se le han solicitado desde la Agencia Tributaria, hasta al punto que los inspectores de Hacienda estimaron todo ello adecuado para efectuar las liquidaciones para el método de estimación directa; en tal sentido las liquidaciones efectuadas y así lo mantiene la perito Adriana en el acto de juicio afirmando taxativamente que les dieron información suficiente para el método de estimación directa.-

En concordancia con ello, la realidad de los registros contables y documentación aportada se desprende también de otras declaraciones, así el propio acusado Jose Daniel afirma que se contabilizaba todo y era correcto.

#### **SEPTIMO.- IRPF años 2009, 2010.- Cuantificación**

Para cada uno de estos periodos de liquidación se presenta un modelo 110 en plazo con pequeñas cantidades y otro complementario, fuera de plazo y en cantidades mucho mayores que no se ingresaron; no se presentó el modelo 190 de resumen anual de retenciones en ninguno de los dos ejercicios.

También como en el caso del IVA, se declararon en plazo pequeñas cantidades muy alejadas de la realidad que encubrían

En cuanto al cálculo de la cuota defraudada se estima correcto el efectuado por la Administración Tributaria en tanto que ha tenido en cuenta tanto las cantidades no ingresadas pero que habían sido retenidas previamente a los perceptores de las retribuciones, y por otro lado, importes no retenidos en tanto se refieren a percepciones no declaradas ni certificadas por la Entidad en tanto que respondían a cantidades pagadas en dinero "b"

Para tal liquidación se ha contado a juicio de los Inspectores de Hacienda con información suficiente: contratos en el caso en que existían; certificados de retenciones a efectos de tal impuesto, listado de cantidades pagadas por el RAYO **VALLECANO** SAD a distintos trabajadores que no han sido incluidas en las nóminas ni en los





certificados de retenciones ni pactadas en los contratos de trabajo/profesionales, por tratarse de cantidades pagadas con "dinero B" o "dinero en negro", cantidades que no se han incluido tampoco en las declaraciones complementarias. Estas afirmaciones de los peritos se razonan en el acto de juicio oral, en concreto:

--La perito Adriana precisa que tuvieron en cuenta las certificaciones de retribución de los perceptores, con su cuantía bruta y la retenida que incluso en algunos era a cuenta pues todavía no se había pagado en su totalidad y ello según los certificados que constan el DVD. unido a los autos; también se tuvieron en cuenta los contratos de los trabajadores que en algunos casos les dio el propio Rayo **Vallecano**.- Aclara igualmente a preguntas de las partes que la existencia de retribuciones en b lo concluyen en base al propio reconocimiento del club pues les dan un listado con la parte no certificada, que la parte de la cantera tales como jugadores o técnicos solo cobraban en b; posteriormente a petición del Juzgado de Instrucción núm. 18 de Madrid contrastan y corroboran esa declaración extemporánea relativa al IRPF con las declaraciones efectuados por los jugadores que son los documentos que se han aportado; que la liquidación se hace con la totalidad de la parte a y b y dentro de la parte a se estudia también la parte declarada por los perceptores; hay una parte no declarada por los perceptores pero si certificada por el Rayo y la suma de a y b es la cuota.

-- El perito Sr. Argimiro mantiene idéntica postura y precisa que en lo que afectaba al rayo **vallecano** en base a las declaraciones que tenían y la información que les facilitó el club era suficiente, los datos a los que después accedieron corroboró los datos que dio el rayo **vallecano** en sus certificados y la parte de aquellos perceptores que habían presentado declaración prácticamente en todos los casos y una vez que realizan el contraste coincide la cantidad retenida y declarada, lo certificado con lo que declaran por IRPF cada uno de los perceptores en la parte que corresponde al Rayo, aunque hay otras veces que es más alta porque se han ido y han recibido ingresos de toro club pero solo se ha tenido en cuenta los ingresos del rayo **vallecano**. Cita como ejemplo al jugador Ambrosio cuya cuota retenida sin necesidad de añadir el b ya daría un importe superior a 120.000 euros.

-- La perito D<sup>a</sup> María Rosa incide en las comprobaciones realizadas y la coincidencia entre lo certificado como retenido y lo declarado por los propios perceptores, ello sin tener en cuenta la cantidades en b.-

Esta información, comprobaciones y liquidación se consideran adecuadas en tanto que parten de la declaración complementaria del propio obligado retenedor, de la documentación aportado por éste y de los datos también facilitados por el mismo, que conforme a lo anteriormente señalado para el impuesto de IVA ha de considerarse como un indicio de veracidad, y aun así, se ha contrastado con el resto de los datos obrantes en la administración tributaria y señaladamente los datos correspondientes a las declaraciones de IRPF verificadas por los trabajadores, de donde resulta su coincidencia y por ende la veracidad de lo ofrecido, pues en la mayoría de los casos coincide plenamente, incluso en algunas ocasiones la cantidad es superior por ingresos procedentes de otro club, del cónyuge, otros rendimientos etc., y se ha calculado por la cantidad exclusivamente facilitada por el club deduciendo otros ingresos, de manera que solo se han tenido en cuenta los ingresos del rayo **vallecano**. Tal información tenida en cuenta consta en el DVD aportado y que ha sido visionado en el acto de juicio en los extremos que las partes han interesado.

Las **objeciones formuladas por las defensas** han de ser rechazadas; así:

-- *Se afirma que no había dinero negro y que por tan tanto tampoco se pudo pagar en dinero b; es cierto que no se conoce ni ha quedado acreditado su procedencia ni en qué cuantía, pero esta falta de prueba objetiva por la omisión de anotaciones contables y registro documental es algo consustancial a la propia naturaleza de tal dinero, cuya existencia y pagos a través del mismo en todo caso puede determinarse a través de indicios.*

-- *No se podía hacer una liquidación correcta pues no se tenían todas las circunstancias personales de los perceptores;*

Ello queda contrarrestado por la declaración de los peritos, así el Sr. Argimiro relata como si se contaba con ellas pues se solicitaron y los mismos perceptores aportaron su situación familiar, en los pocos casos en que no se obtuvo se tuvo en cuenta la situación base.-

-- *Los documentos presentados no son certificados*

Como recuerda la STS 27 de Diciembre de 2.010, certificar, desde un punto de vista jurídico, es declarar cierta una cosa por un funcionario con autoridad para ello, en un documento oficial. En definitiva el certificado garantiza la autenticidad de una cosa por la que el funcionario que certifica compromete su responsabilidad asegurando que el certificado responde a una realidad que él conoce y que se refleja en el certificado.

Ninguna duda ofrece la realidad de las cantidades certificadas como retenidas y las declaradas como retenidas por los perceptores dada la recíproca coincidencia, sin que tal realidad en absoluto se desvirtúe por no coincidir en algunas ocasiones, pues en todo caso, cuando no existe esta coincidencia es por recibir ingresos de otras



fuentes o porque no se ha efectuado la declaración por el perceptor - bien porque tal ha sido su decisión, bien porque sus ingresos no han llegado al límite para que sea obligatoria -

En cuanto a la autenticidad de los documentos el Sr. Argimiro afirma que se solicitan a sus superiores para que el departamento de informática haga un lanzado y da todos esos datos que son de terceras personas y a los que ellos en principio no tienen acceso porque ellos están inspeccionando la sociedad que es el rayo **vallecano** pero no de los perceptores, tienen que solicitarlo a su superior que lo solicita a informática, luego su superior les da traslado, había una carpeta lanzadera, lo hacen constar al folio 609, esa carpeta es la que tenía los datos de los perceptores, en ningún caso han modificado los datos, ni tienen interés ni podrían tampoco.

Son documentos de trabajo, no es un certificado en sí mismo y tampoco es necesario pues la realidad de su contenido queda evidenciado por el sistema seguido para su obtención y la propia declaración testifical de los inspectores de hacienda que acredita su identidad con los facilitados por informática y utilizados en su día; señalar en tal sentido que no es aplicable en el proceso penal el criterio de prueba tasada, bastando aquella - cualquiera que sea su naturaleza- de la que quepa derivar sin duda razonable alguna la certeza del hecho que se declara probado en base a la misma.

*-- Hay cantidades que no se pagaron y por tanto no se debió retener y tampoco hay obligación de declarar.*

Sin perjuicio del criterio de exigibilidad a que alude la perito D<sup>a</sup> Ruth, en el sentido de que las rentas de trabajo se declaran en razón de la exigibilidad y la exigibilidad es un criterio que no es el del devengo ni del cobro, es el momento en que por la norma tributaria o por el pacto entre las partes, tiene el derecho a cobrar y ese es el período al que ha de imputarse independientemente del momento en que se declara y que puede optarse por declarar el año de exigibilidad porque sabe que lo va a cobrar o esperar a que efectivamente se cobre y hacer una declaración complementaria, es lo cierto que en el presente caso estamos ante cantidades ya retenidas y certificadas como tal, y por tanto con obligación de ingresarlas por la entidad mercantil con independencia de que el trabajador lo declare o no en ese momento pues en todo caso ha de considerarse dos obligaciones relacionadas pero autónomas, la del empresario como colaborador de la administración tributaria y la del perceptor que es el obligado tributario y de una manera u otra se va a imputar al año de exigibilidad

*-- Que existe enriquecimiento injusto por los pagos efectuados con posterioridad.*

En relación con los trabajadores que coinciden los certificados y la declaración de los trabajadores, no hay enriquecimiento injusto, porque como señala D<sup>a</sup> Ruth justamente la cantidad exigida al pagador es la misma cantidad que extrajo al perceptor y que este declaró, lo que no se puede pretender es que se tenga un empobrecimiento, sino se exige la totalidad de las cantidades retenidas.

Tampoco habría tal enriquecimiento en el caso de que se retuvo pero que los perceptores no han declarado porque enriquecimiento es un doble pago, en este supuesto si bien es cierto que el perceptor no se lo resta, no lo hace porque no hace la cuestión previa que es declarar la percepción y la administración en definitiva no tiene el dinero que debía de tener atendida la cuota que hubiera resultado si esta hubiera sido superior a lo retenido.

En cuanto a las cantidades en b que no están declaradas en absoluto no pueden nunca producirlo por la retención pues es ajustar las cantidades reclamadas a las realmente debidas.

Respecto de las cantidades adeudadas respecto de las que eventualmente se hubieran practicado retenciones y posteriormente se pagan y vuelve a retenerse.- Si en mera hipótesis se hubiera producido, estaríamos en un primer momento en un supuesto de doble pago pero en el caso de que esta situación se produjera el perceptor puede reclamar en vía administrativa y reclamar lo indebidamente retenido por segunda vez.

#### **OCTAVO.- IRPF 2.011.- cuotas**

Señalar únicamente la consideración de que las cuotas que constan en los informes periciales y escritos de acusación no son las que corresponden a la cuota anual que es la procedente y por tanto concluir que no puede determinarse la cuota anual ni, en todo caso, resulta ello procedente en tanto no se ha formulado acusación por todo el año 2.011

Se producen dos declaraciones por el primer y segundo trimestre, que se presentan ambas el día 13 de junio de 2.011 sin ingreso de las cantidades declaradas, y a cuyo período se refieren los escritos de acusación.

Igualmente se produce la presentación de las correspondientes declaraciones del tercer y cuarto trimestre, con liquidación e ingreso de las cuotas que se estimaron ajustadas, y respecto de cuyo período no se formula acusación por delito alguno.

#### **NOVENO.- Elemento subjetivo.- Dolo.- IVA 2009 y 2010 y IRPF 2.009 y 2.010**





El art. 349 del Código Penal, en la redacción dada por la LO 6/95 establecía que "el que por acción u omisión dolosa, defraudare a la Hacienda Pública..." En el actual art. 305 no se contiene tal mención, pero tanto la doctrina como la jurisprudencia siempre lo entendieron así

La sentencia de 27 de diciembre de 1.990 ya declaró que el núcleo del tipo en las infracciones penales que examinamos está expresado en el verbo rector "defraudar". El delito fiscal o contra la Hacienda Pública encaja por esencia, dentro de esta especificidad, en el marco de los delitos contra el patrimonio "descansando su originalidad, o relativa originalidad, fundamentalmente en la naturaleza del sujeto pasivo, que ha de ser la Hacienda Pública, así como en la materia que constituye el objeto de la defraudación". Y añade: siendo un delito tendencial, en forma igual o análoga a lo que sucede con otras muchas infracciones penales y más en concreto los llamados, en general, delitos económicos, cuyo contenido es el apoderamiento, el ánimo de lucro o animus defraudandi, este elemento subjetivo del injusto es esencia.

Que exista ánimo defraudatorio es un problema de prueba inferencial en función de los datos anteriores coetáneos y posteriores que corresponde decidir al juzgador a quo, y si dicha deducción no es ilógica, es decir, contraria esencialmente a las reglas de la propia experiencia humana y de la racionalidad, no son susceptibles de revisión casacional aunque la parte pueda atacarlas por la vía del art. 849.1 LEcrim. (STS de 27 de diciembre de 1.990). En efecto, desde hace años, la jurisprudencia ha declarado que la detección del animus defraudatorio ha de hacerse mediante ficta concludentia o juego de inferencias, derivadas de actos anteriores, coetáneos y posteriores que corresponde decidir al juzgador (sentencias de 27 de diciembre de 1.990, 3 diciembre de 1.991 y 24 febrero de 1.993)

Hoy el art. 386 de la Ley de Enjuiciamiento Civil, sustituyendo al antiguo art. 1253 del Código Civil, lo expresa de forma clara: a partir de un hecho admitido o probado, el Tribunal podrá presumir la certeza, a los efectos de proceso, de otro hecho, si entre el admitido o demostrado y el presunto, existe un enlace preciso y directo según las reglas del criterio humano. Ahora bien, la sentencia que aplique tal técnica probatoria deberá contener el iter argumentativo en que descansa tal convicción mediante prueba indirecta (art. 386.2)

-En algunas sentencias, como la STS núm. 1505/2005, de 25 de noviembre, se ha precisado que lo que penalmente se sanciona no es la omisión de la declaración por sí misma, formalmente considerada, aislada de cualquier valoración. Ni tampoco el impago entendido como omisión del ingreso material del dinero, si ha mediado una declaración veraz. Pues el tipo exige una conducta defraudatoria y no el mero incumplimiento de deberes tributarios. De esta forma, la omisión de la declaración solo será típica si supone una ocultación de la realidad tributariamente relevante.

-En el mismo sentido la STS núm. 737/2006 de 20 de junio, se afirmaba que, para que se produzca la conducta tipificada en el art. 305 del Código Penal, no basta el mero impago de las cuotas, en cuanto 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 bases tributarias o la ficción de beneficios fiscales o gastos deducibles inexistentes.

- STS 20 de junio de 2.006 que afirma "para que se produzca la conducta tipificada en el artículo 305 del Código Penal, no basta el mero impago de las cuotas, en cuanto el delito de defraudación tributaria...requiere, además, un elemento de mendacidad, ya que el simple impago no acompañado de una maniobra mendaz podrá constituir una infracción tributaria pero no un delito. La responsabilidad penal surge no tanto del impago como de la ocultación de bases tributarias o la ficción de beneficios fiscales o gastos deducibles inexistentes..."

- STS núm. 1505/2005 en la que se concluye que "no basta simplemente con omitir el pago debido, sino que es preciso defraudar, lo cual implica una infracción del deber mediante una conducta de ocultación de la realidad en la que aquél se basa o se origina". También STS 801/2008, 20 junio de 2.006 )

En relación con estas afirmaciones, se entiende que quien omite la declaración que legalmente estaba obligado a hacer está en realidad ocultando la existencia de la base imponible, de manera que no existen dificultades para considerar tal conducta incluida en la descripción típica, ya que actúa con engaño quien presenta como realidad algo que no lo es.-

En el presente caso, medio conciencia clara, consciente y voluntaria de infringir el deber que correspondía, pues declara unas cantidades insignificantes que ingresa pero que encubre la falta de declaración y la obligación de ingreso de unas cantidades proporcionalmente muy superiores.

#### **DECIMO.- Calificación delito.- IVA e IRPF 2.009 y 2.010.-**

Los hechos serían pues constitutivos de los delitos por los que se ha formulado acusación, en su modalidad de comisión activa, concretamente dos delitos en relación con el IVA, y otros dos en relación con el IRPF.



En efecto, concurre tanto el elemento objetivo (conducta defraudatoria y omisión de ingreso), como subjetivo (dolo) y la condición objetiva de punibilidad en cuanto a la cuantía defraudada superior a 120.000 euros.-

Respecto del IRPF, ha de destacarse que, junto a la obligación tributaria principal, que tiene por objeto el pago de la cuota tributaria ( art. 18 LGT) la ley impone "la obligación tributaria de realizar pagos a cuenta de la obligación tributaria principal ( art. 23.1 LGT). Esta obligación tributaria tiene carácter autónomo respecto de la obligación tributaria principal y " el contribuyente" podrá deducir de la obligación tributaria principal el importe de los pagos a cuenta soportados, salvo que la ley propia de cada tributo establezca la posibilidad de deducir una cantidad distinta a dicho importe ( art. 23.2 LGT). Luego el retenedor no es el contribuyente, es un obligado tributario a quien la ley le impone deberes de colaboración en la gestión del tributo.

El delito de retenciones se realiza cuando se dejan de ingresar cantidades efectivamente retenidas o ingresos a cuenta de retribuciones en especie, o cuando se elude la obligación de retener cuando se han satisfecho efectivamente rentas sujetas a retención.

Se trata de comportamientos singulares, no equivalentes a la elusión de pago del tributo por el deudor tributario, pues la obligación del retenedor es dependiente de la obligación principal.

Se trata más bien de comportamientos de gestión desleal, una vez que la ley ha impuesto al empresario pagador de rentas - sujetas a retención - determinados deberes de colaboración en la recaudación, cuyo incumplimiento se sanciona administrativamente, e incluso penalmente cuando las cantidades recaudadas (o que se debieron recaudar) que no son ingresadas en la Hacienda Pública alcanzan el límite de punibilidad. En este caso, el injusto del delito fiscal consiste en la infracción de un deber de gestión especial, pues no puede considerarse que el retenedor haya dejado de contribuir. Incluso la persona física que ha obtenido la renta sujeta a retención puede satisfacer íntegramente la obligación principal en plazo, por lo que la exigencia del perjuicio efectivo puede diluirse en esta modalidad delictiva.

A pesar de la especialidad de esta modalidad delictiva, también es necesaria que la elusión se realice mediante una defraudación, como exigencia típica inherente a la acción. No puede entenderse que existe defraudación (como resultado) por la mera falta de ingreso de la retención practicada o la omisión de la retención. Se requiere, por lo tanto, el empleo de maniobras de ocultación del hecho (la retención practicada o el efectivo pago de la renta), pues las exigencias típicas (requisitos objetivos de la acción) no son diferentes en el caso de esta modalidad de delito fiscal)

La consumación del delito se produce una vez expirado el plazo legal estipulado para proceder al cumplimiento voluntario de las obligaciones tributarias (supuestos de autoliquidación) sin que el sujeto los haya observado ( STS 6-11-00; 15-7- 02; 22-4-04; 19-5-05; 10-7-06).

Consecuentemente con lo anterior, ha de afirmarse que tales delitos se han consumado pues ha finalizado el plazo de para hacer las declaraciones correspondientes y éstas no se efectuaron sino por cantidades simbólicas, únicas cantidades que se ingresaron, siendo en cada periodo impositivo y cada uno de los impuestos citados una cuantía superior a 120.000 euros.

El elemento doloso concurre en todos estos supuestos toda vez que la declaración se efectúa por cantidades ínfimas y alejadas de la realidad lo que viene precisamente a poner de manifiesto es este elemento de mendacidad en tanto que viene a crear una apariencia que impide o dificulte a que el fraude sea advertido.

En cuanto a la consideración de existir dos delitos por cada impuesto referido a cada una de las anualidades es consecuencia de la propia regulación del delito pues el art. 305 dispone que si se trata de tributos periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada período impositivo o de declaración, y si éstos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural.-

Tal norma resulta aplicable al IVA al tratarse de un impuesto que debe declararse mensual o trimestralmente, sin perjuicio de la declaración-resumen anual que debe presentar, salvo excepciones, cada contribuyente, según resulta de lo dispuesto en el artículo 71, dedicado a la liquidación del impuesto, del Reglamento del IVA, Real Decreto 1624/1992 de 29 de diciembre. Se trata de la elusión del pago debido desde 30 de enero de 2.010 y 30 de enero de 2.011 para las cuotas del IVA de 2.009 y 2.010.

Lo mismo respecto del delito relativo a la falta de ingreso de las retenciones por IRPF; ha mediado conducta ilícita del empresario que ha practicado retenciones a sus trabajadores sin ingresarlas y que al propio tiempo a omitido las que debió efectuar, y el momento de consumación del delito contra la Hacienda Pública tuvo lugar al finalizar el plazo voluntario para realizar el último pago del año, el 20 de enero del año siguiente al que corresponda. Por tanto, al dejarse ingresar en 20 de enero de 2.010 y 20 de enero de 2.011 las retenciones e ingresos a cuenta sobre rendimientos del trabajo profesionales de 2.009 y 2.010 en cantidad de más de 120.000 euros, cada uno de los delitos contra la Hacienda Pública quedó consumado.

**DECIMO PRIMERO.- Calificación hechos relativos IRPF.- 2011.- NO DELITO.-**

Para apreciar delito contra la Hacienda Pública en la conducta de un obligado tributario es preciso que, en el momento de su consumación - que ha de necesariamente referirse al momento final del plazo para la presentación de las declaraciones tributarias concurren todos los elementos que necesariamente lo integran objetivo, subjetivo y condición objetiva de punibilidad.-

El Tribunal Supremo, en sentencia 44/2003 de 3 de abril y 1599/2005 de 14 de Noviembre, deja claro que la conducta típica del delito fiscal se comete en el momento en que vence el plazo legal voluntario para realizar el pago sin que el mismo se verifique.

Así lo reconoce el propio informe de la inspección a los folios 23 y 24, y así lo reconocieron los peritos en el acto de juicio oral.

Dispone el art. 305.2 apartado a del Código Penal ya citado, que a los efectos de determinar la cuantía mencionada en el apartado anterior, que, si se trata de tributos, retenciones, ingresos a cuenta o devoluciones, periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada período impositivo o de declaración y si éstos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural.

En los supuestos de obligaciones tributarias de pago con periodicidad inferior al año, en virtud del citado art. 305.2 del Código Penal, habrá que estar a lo defraudado en el conjunto del año natural, entendiéndose que existe una sola acción típica que tiene lugar cuando finaliza el plazo legal voluntario para realizar el último pago del ejercicio.-

En el IRPF como en el resto de los tributos periódicos o de declaración periódica ha de atenderse pues al criterio de acumulación, a lo defraudado en cada periodo impositivo o de declaración ( no se pueden sumar las cuotas de varios ejercicios hasta que rebasen los 120.000 euros, sino que tal cuantía ha de ser superada en cada ejercicio), es decir, que el cómputo de la cuantía se calcula y se valora globalmente como una única acción, materializada con carácter progresivo dirigida a alcanzar la totalidad de la cuota defraudada.

Al tratarse de un supuesto en que se elude el ingreso de cantidades retenidas o que se hubieren debido retener, este deber tributario se sujeta a la declaración periódica, por periodos inferiores al año natural, por lo que, conforme a lo establecido en el art. 305.2 el delito se consume - cuando concluye el periodo anual, coincidiendo con el transcurso del último periodo de pago voluntario (el 20 de enero del año siguiente referido al ejercicio anual anterior). Así lo ha establecido el Tribunal Supremo en la STS 3 de abril de 2.003 (ponente Sr. Conde Pumpido -:

El propio informe de la Agencia Tributaria, afirma y reconoce que la conducta típica se comete en el momento en que vence el plazo legal para realizar el pago, en este caso 20 de enero de 2.012 (folio 58)

Consecuencia de lo anterior es que la estimación de la cuota defraudada debe hacerse teniendo en cuenta el resultado del ejercicio correspondiente al año natural y que por tanto el delito no puede entenderse realizado hasta la expiración del último período de declaración, y que hasta ese momento es posible que el sujeto regularice su situación tributaria, lo que penalmente supone un desistimiento voluntario de la tentativa, con la consiguiente impunidad; hasta este momento no es posible pasar el tanto de culpa, aunque en alguna de las declaraciones periódicas parciales se haya defraudado una cuantía superior al límite de punibilidad.-

Resulta irrelevante que cada acción u omisión, en su singularidad, llene ya los requisitos del tipo penal, esto es, que suponga una defraudación que exceda el límite cuantitativo para la punibilidad, pues la unidad de hecho establecida por el art. 305.2 CP no permite la valoración parcial de él... En consecuencia, la Administración no puede dirigirse aún a los órganos de la jurisdicción penal denunciando los hechos, sino cuando finalice el ejercicio anual. Hasta ese momento no hay hecho consumado y resulta posible un desistimiento voluntario del sujeto ( STS 3 de abril de 2.003)

De modo que, en el supuesto de autos no hay delito consumado pues no puede constituir tal la referencia única a dos trimestres y considerar que tal consumación se ha producido antes de la finalización del plazo para efectuar la declaración.

Esto ha ocurrido en ese caso, cuando la Administración ha dado comienzo a sus actuaciones inspectoras antes de la consumación del hecho delictivo, no dando lugar al sujeto a actuar (o no hacerlo) al vencimiento del plazo reglamentariamente establecido para presentar la declaración-liquidación. Ante este adelantamiento no puede hablarse de defraudación ni de ocultamiento y por lo tanto el resultado no es objetivamente imputable a la conducta del sujeto, por lo que su conducta será en este caso penalmente atípica.

A mayor abundamiento, la declaración correspondiente a los dos trimestres se formula en 13 de junio de 2.011, y por tanto antes del plazo para finalizar la declaración - 20 de enero de 2.012 -; el hecho de que no fueran

pagados - a diferencia del segundo y tercero trimestre - no transforma la conducta en delictiva, pues ya se razona como el hecho de no pagar si se ha declarado y no hay otros datos que lo avalen, no integra delito alguno pues no hay ocultación ni por tanto defraudación; esta falta de dolo se evidencia no solo en el hecho de la declaración sino en la circunstancia de estar la mercantil en situación previa a la declaración de concurso en ambos trimestre, y en situación de concurso en 20 de enero de 2.012 con imposibilidad de pagar en tal momento al tener que ser sometido tales pagos a las normas del concurso.

No es aplicable el criterio de entender que se ha consumado anticipadamente como propugnan las acusaciones.

La LO 7/12 introdujo un inciso relativo a las defraudaciones que se lleven a cabo en el seno de una organización o grupo criminal o personas o entidades que actúen bajo la apariencia de una actividad económica real sin desarrollarla de forma efectiva, el delito será perseguible desde el mismo momento en que se alcance la cantidad fijada en el apartado 1.

Este inciso no es aplicable en ningún caso, pues los supuestos enjuiciados son anteriores a la reforma, además, esta consumación anticipada debe circunscribirse estrictamente a los supuestos de actuación en el seno de una "organización o grupo criminal....", no es lo que ocurre en el caso de autos pues se trata de una sociedad con objeto y actuación lícita por más que en su seno se haya cometido un delito.

Procede pues la absolución de los acusados por el delito contra la Hacienda Pública relativo al IRPF de año 2.011.

#### **DECIMO SEGUNDO.- Autoría. Cuestiones generales.-**

Lo primero que ha de señalarse es que lógicamente y cualquiera que hubiese sido la intervención de los inicialmente acusados Carlos Alberto y Victorino, se ha retirado la acusación contra los mismos, por lo que procede su absolución por imperativo legal.

Sentado lo anterior, y teniendo en cuenta, de un lado, que inexplicablemente se ha "extraído" del procedimiento a lo eventuales e inicialmente considerados asesores jurídicos, financieros y fiscales, y de otro, que no han sido llamados al procedimiento ni como acusados ni como testigos las personas encargadas directamente de llevar la contabilidad ni la gestión fiscal de la sociedad ni tampoco la persona encargada directamente de remitir vía informática las declaraciones fiscales, ni a la totalidad de los miembros del Consejo de Administración del Rayo **Vallecano** a la fecha de los hechos ni a los dos Administradores mancomunados de Senero, ni lógicamente D. Aquilino debido a su fallecimiento; ha de partirse inexcusablemente de que ni se cuenta ni ha quedado acreditado quienes pudieran ser las personas que en su caso hubieran diseñado la política fiscal de la sociedad ni tampoco quien la dirigía o decidía en última instancia, ni tampoco aquellas que materialmente la hubieran llevado a cabo o ejecutado aunque fuera desde un plano de dependencia, por lo que, con las precisiones que después se dirán, la participación de los acusados queda en cierta medida limitada al análisis de las obligaciones que a cada uno correspondía en orden al cargo que ostentaba o los poderes conferidos o lo que se infiera de las propias actuaciones llevadas a cabo en ejercicio de tales cargos sociales y poderes otorgados, todo ello a la luz de los propios estatutos y normas reguladoras del desempeño de las funciones de los administradores sociales, pues tampoco respecto de ninguno de ellos se ha acreditado haya mediado orden, conducta o acto concreto en relación con la elaboración simulada de las declaraciones fiscales o con la orden o decisión de no pagar.

A tenor de los **estatutos de la Sociedad Rayo Vallecano SAD**, el Gobierno y Administración de la Sociedad corresponderá a:

La Junta General de Accionistas.

El Consejo de Administración.

Las *funciones del Consejo de Administración* a tenor del art. 20 de los Estatutos son las siguientes:

"La gestión, administración y representación de la Sociedad, en juicio y fuera de él, y en todos los asuntos comprendidos en el objeto social corresponde al Consejo de Administración, que actuará colegiadamente, sin perjuicio de las delegaciones y apoderamientos que pueda conferir..."

Según el art. 22 relativo a las *reuniones del Consejo*:

"El consejo de Administración se reunirá cuantas veces lo exija el interés de la Sociedad, convocado por su Presidente o por quien los sustituya, por propia iniciativa o a petición de sus miembros. Asimismo, el Consejo de Administración se reunirá como mínimo necesariamente dentro de los tres meses siguientes al cierre del ejercicio social, para formular las cuentas anuales, el informe de gestión y la propuesta de aplicación de





resultados; por otro lado, también se reunirá con un mes de antelación al cierre del ejercicio para la elaboración del presupuesto anual del siguiente ejercicio..."

Art. 27 relativo a las *responsabilidad de los administradores*

" Los Consejeros responderán frente a la Sociedad, a los accionistas y frente a los acreedores sociales de los actos que cometan contrarios a la ley a los Estatutos sociales, o sin la diligencia debida para el ejercicio del cargo o por incumplimiento de los acuerdos económicos con la Liga Profesional correspondiente "

Artículo 28, sobre las *facultades del Consejo de Administración*:

"Con la salvedad de las facultades expresamente reservadas por la Ley, disposiciones vigentes o estos Estatutos a las Juntas Generales de Accionistas, el Consejo de Administración está investido de los más amplios poderes para administración, gestión y dirección de la sociedad y para representarla en juicio o fuera de él. La representación se extenderá, en todo caso, a todos los actos comprendidos en el objeto social. "

El administrador social ha de actuar al propio tiempo con diligencia en el cumplimiento de sus funciones, así, reproduciendo formulaciones contenidas en la LSA de 1.951 y Ley de sociedades de responsabilidad limitada de 23 de marzo de 1.995, el art. 225.1 del Real Decreto Legislativo 1/2010 de 2 de julio por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley de Sociedades de Capital, establece:

" 1. Los administradores deberán desempeñar el cargo y cumplir los deberes impuestos por las leyes y los estatutos con la diligencia de un ordenado empresario, teniendo en cuenta la naturaleza del cargo y las funciones atribuidas a cada uno de ellos.

2. Los administradores deberán tener la dedicación adecuada y adoptarán las medidas precisas para la buena dirección y control de la sociedad.

3. En el desempeño de sus funciones, el administrador tiene el deber de exigir y el derecho de recabar de la sociedad la información que le sirva para el cumplimiento de sus obligaciones. "

Dentro de este ámbito de funciones y competencias de los administradores de la Sociedad, ha de tenerse en cuenta y aplicar el art. 31 del Código Penal en tanto establece que " El que actúe como administrador de hecho o de derecho de una persona jurídica, o en nombre o representación legal o voluntaria de otro, responderá personalmente, aunque no concurren en él las condiciones, cualidades o relaciones que la correspondiente figura de delito requiera para poder ser sujeto activo del mismo, si tales circunstancias se dan en la entidad o persona en cuyo nombre o representación obre."

Los representantes legales o voluntarios ( arts. 45 y 46 LGT ) pueden ser perfectamente sujetos activos del delito, por la vía de actuar en nombre de otro ( art. 31 C.P.), en la medida que esta fórmula legal les coloca directamente en una posición de garante del bien jurídico tutelado, entre tales representantes los directivos que actúan en nombre de la empresa, en tanto toman parte activa en su ejecución incluso en los supuestos en que al representante se le utiliza como " instrumento doloso no cualificado", pues tratándose de un delito especial, lo que justamente hace el art. 31 CP es incluir si se dan sus requisitos a personas en principio no cualificadas. El deber no es intuitu personae, y por lo tanto, pesa también sobre los representantes si se dan los requisitos establecidos por la Ley General Tributaria ( arts. 45 y 46) y el Código Penal (arts. 31 y 305.1)

Bajo tales premisas se analiza la responsabilidad de cada uno de los acusados.

### **DECIMOTERCERO.- Autores**

Africa

Ha sido durante los años a que se refiere los delitos imputados miembro del consejo de Administración y en calidad de Presidenta; cargo que en todo caso ha ostentado durante un dilatado plazo, así:

— Por acuerdo de la Junta General de la sociedad de fecha 6 de noviembre de 1.998, elevados a públicos en escritura autorizada ante Notario el día 6 de agosto de 1.999, se formaliza la separación de D. Aquilino como consejero y se designa al nuevo consejo en el que aparece como presidente D. Africa

— Se renueva tal nombramiento en acuerdo del consejo de administración de 20 de diciembre de 2.001, elevando a público el acuerdo por escritura de 20 de marzo de 2.007.

— Renueva el cargo 22 de diciembre de 2.003 por acuerdo de la junta general de accionistas y se eleva a público el 20 de marzo de 2.007

— Por escritura pública autorizada el 12 de marzo de 2.009 y subsanada por otra de 17 de septiembre de 2.009 se elevó a público el acuerdo de la Junta General de Accionistas de fecha 9 de febrero de 2.009 por el



que se acordó renovar en el cargo a todos los miembros del Consejo de Administración, quedando integrado nuevamente por las siguientes personas:

Dº Africa

D. Jose Daniel .

Dº Celia .

D. Paulino

D. Bernardino

Dª Delia ( secretaria no consejera)

--- Por escritura autorizada por Notario el día 4 de diciembre de 2.009, se eleva a público el acuerdo del Consejo de Administración de la sociedad de fecha 30 de Noviembre por el que se acuerda cesar a Dª Delia como Secretaria no Consejera del Consejo de Administración siendo nombrado para tal cargo a D. Carlos Alberto .

--- En 4 de diciembre de 2.009 se eleva a pública renuncia de D. Celia y D. Paulino . De modo que el Consejo de Administración de Rayo **Vallecano** inmediatamente anterior a la compra estaba formado por 3 consejeros y un secretario no consejero.

Dº Africa

D. Jose Daniel .

D. Bernardino

D. Carlos Alberto ( Secretario no Consejero)

--- Como consecuencia de la compra-venta de la mayoría de las acciones por parte de D. Desiderio , renuncia al cargo en reunión del consejo de fecha 13 de junio de 2.011 por Dª Africa y cese de D. Carlos Alberto como Secretario no Consejero

Así pues desde que es nombrada en la Junta General de la sociedad de fecha 6 de noviembre de 1.998 hasta que renuncia al cargo en reunión del consejo de fecha 13 de junio de 2.011 ha ostentado ininterrumpidamente el cargo de Presidenta del Consejo de Administración.

Precisamente en los escritos de acusación es lo que se imputa a la misma pues solo se alude a ella en tanto que ostentaba la presidencia del Consejo de Administración que formalmente dirigía y gestionaba el Rayo **Vallecano**, sin que se mencione, concrete o detalle en tales escritos de acusación ningún acto o gestión activa realizada por la misma.

A lo largo de juicio Dª Africa niega cualquier función salvo la meramente honorífica afirmando que no ha asistido a ningún consejo o junta, y en el mismo sentido se han pronunciado el resto de acusados y testigos que han resaltado que solo asistía a los partidos, cualquiera que fuera su categoría e incluso infantiles, y su vinculación afectiva con el club, afecto que en todo caso no se pone en duda por este Tribunal.

Esta falta de participación aludida no se ve sin embargo reflejada en los actos y documentos de los que han quedado debida constancia en el registro mercantil y en el que en numerosas ocasiones se alude a la celebración de Juntas Generales o reuniones del Consejo de Administración con su presencia bajo su firma o con su visto bueno, y todo ello con firmas legitimadas por el Notario autorizante.- Así y a título meramente de ejemplo, Junta General de 8 de octubre de 1.996 ( folio 229), acuerdos del Consejo de Administración de 17 de marzo de 2.000 ( folio 230), modificaciones estatutarias, nombramientos y ceses en escritura de 12 de abril de 2.000 ( folio 231 ), otorgamiento de poder a favor de Segundo ( folio 233), renovación de cargos, nombramiento de auditor de cuentas en 16 mayo de 2.007 ( folio 234 - 235 ) ceses del miembros del consejo de 1 de diciembre de 2.09 ( folio 245 ), aumento de capital por acuerdo consejo 11 de diciembre de 2.009 ( folio 246)

Partiendo de lo anterior, se trata de determinar el alcance de su responsabilidad como Presidenta del Consejo de Administración respecto de la que ostentaba plenas facultades de derecho, por más que se afirme que no las ejerciera activamente y tampoco haya tenido firma en ninguna cuenta bancaria del Rayo **Vallecano** SAD.

Cuando el art. 31 del C.Penal se refiere a representante o administrador, se está refiriendo a los órganos de la dirección o personas físicas que posean expresamente facultades de gestión en el ámbito concreto en que se haya desenvuelto la actividad delictiva o que hayan impulsado ese comportamiento, de modo que tales términos serían conceptos valorativos que expresan control y dirección de las actividades de la empresa, que servirían de base para llevar a cabo la atribución de responsabilidad por sus actos o por sus omisiones equivalentes ( en tal sentido STS 1828/2002 de 25 de octubre )





D<sup>a</sup> Africa es una persona física que se constituyó y mantuvo como Presidenta del Consejo de Administración con plenas facultades de representación y dirección de la Sociedad, esta posición de dominio que se mantuvo además durante un dilatado periodo temporal y hasta la venta de la Sociedad, a lo que se suma una gestión última y de hecho dirigida por el que fue su esposo, sirve de base para llegar a la ineludible conclusión de que necesariamente tuvo que conocer y asumir la actuación de la sociedad en orden al impago de los impuestos, máxime si se tiene en cuenta que tal situación no fue puntual sino que se sucedió ininterrumpidamente en el tiempo y que alcanza a impuestos de distinta naturaleza ( la prueba indiciaria de la posición de dominio en cuanto al conocimiento y asunción de actuaciones se recoge entre otras en STS 431/1997, de 24 de marzo ).

Aún no establecido que haya tomado parte en las correspondientes declaraciones de forma activa, su posición de garante al tiempo de los hechos le obligaba a impedir el fraude fiscal, apareciendo su responsabilidad en dos planos, el de decisión y el de defecto de organización, y ha de ser considerada responsable penal por ello en la modalidad de comisión por omisión pues se ha producido un resultado propio de delito de acción y su posición de garante ha hecho que su omisión resulte equivalente a la producción del resultado, siendo en todo caso consciente de la obligación de actuar que la incumbía.

La atribución de responsabilidad se ha efectuado por las acusación en calidad de cooperadora necesaria, que se ha admitido por una parte de la doctrina cuando el responsable se limita a no dificultar la comisión del delito, otra parte encuentra un obstáculo en el significado mismo de la posición de garante, que, conforme al art. 11 del Código Penal, impone un deber de actuar para la evitación del resultado; se afirma que, o se es garante y el incumplimiento del deber de evitar el resultado hace nacer la autoría por omisión, o no se es garante y, por tanto, no puede proclamarse una autoría omisiva. Pese a todo la jurisprudencia de la Sala de lo Penal del T.S. es unánime en la admisión de la complicidad por omisión.-

En todo caso, es autora a tenor de lo dispuesto en el art. 28 del Código Penal.

### **Segundo**

Se le acusa igualmente como cooperador necesario por su carácter de apoderado de la Sociedad, sin que tampoco se le atribuya una conducta concreta y activa en orden a los delitos contra la Hacienda Pública de que se trata.

Según se desprende de la Hoja Registral del Rayo **Vallecano** SAD ( folio 233) en reunión del consejo universal de fecha 10 de septiembre de 2.001, se aprueba el otorgamiento de poderes a favor de Segundo , con amplias facultades para organizar servicios, celebrar contratos, cobrar, pagar, depositar fianzas, abrir cuentas bancarias, constituir sociedades, formar parte en consejos de administración, asistir a juntas generales con voz y voto, abrir, seguir y cancelar cuentas corrientes, firmar órdenes de transferencia, cobrar, pagar, y todos aquellos actos que exija la marcha del tráfico social y el gobierno y administración de la Compañía.

Según su declaración no conocía la existencia del poder, no lo aceptó y no lo utilizó; no ha tenido nada que ver con el Rayo ni con sus declaraciones fiscales afirmando que solo estuvo en el año 2.011 y como becario. Del resto de las declaraciones de los acusados, testigos y documental no se evidencia intervención alguna en la gestión de la sociedad.

Atendido lo anterior y el hecho cierto de que ser apoderado no demuestra ni supone ser necesariamente un directivo o un órgano de la persona jurídica, y que solo adquiere responsabilidad por lo que haya actuado como tal y en los términos requeridos por el art. 31 del Código Penal, y no habiéndose atribuido acto concreto ni establecido o acreditado que haya tomado parte en las correspondientes declaraciones en forma activa o haya tenido conocimiento de circunstancias que hubieran determinado una posición de garante que lo obligara a impedir el supuesto fraude fiscal en la forma requerida al tiempo de los hechos, ni que hubiera hecho uso en momento alguno de los poderes conferidos, es procedente su absolución por los delitos imputados.

### **Teodulfo**

Fue consejero del Rayo **Vallecano** con fecha anterior a los hechos, en concreto, por acuerdos de la Junta General de la sociedad de fecha 6 de noviembre de 1.998, elevados a públicos en escritura autorizada ante Notario el día 6 de agosto de 1.999, se formaliza la separación de D. Aquilino como consejero y se designa al nuevo consejo en el que aparece como secretario Teodulfo . Cesa como consejero según inscripción 13 de julio de 2.000. ( folios 227 y 228 de las actuaciones )

Se le atribuye en los escritos de acusación la condición de autor como gestor efectivo de la Sociedad; y se alude por las acusaciones en sus informes finales su conocimiento de la realidad económica y financiera de las empresas del grupo e impartir ordenes de pagos y cobros a favor del Rayo y a través de la Sociedad Bardajera; también de ser la persona que ordenaba a Jose Daniel las gestiones financieras y fiscales y ser la persona a quien éste tenía que rendir cuentas.



Aún acreditada cierta intervención de Teodulfo en la gestión de algunos aspectos de la sociedad, pues intervenía en reuniones o despachaba determinados asuntos diarios en el Rayo con Jose Daniel, las actuaciones acreditadas lo son bajo la dirección de su padre y en todo caso en relación con aspecto deportivos o con la propia venta del club que se trata de un acto plenamente legal, ninguna con vinculación a la realización o no de declaraciones fiscales ni de su pago.

De manera que no ostentando cargo alguno de administrador de derecho en los años a que el presente juicio se refiere y no acreditada tampoco efectiva administración de hecho en cuanto a la actividad financiera o fiscal, procede igualmente su absolución.

### Jose María

Se le imputa que, conociendo la finalidad de su nombramiento como administrador de la mercantil Senero S.L. (propietaria del 95 % de Rayo **Vallecano**), siguiendo las instrucciones de los gestores efectivos de dicha entidad y concertado con el resto de los acusados actuó por la entidad Rayo **Vallecano** SAD eludiendo, consciente y voluntariamente, el pago de tributos correspondientes a dicho periodo de 2.009 a 2.011.

La falta de concreción de los hechos imputados en los escritos de calificación es muy amplia e igualmente amplia la falta de acreditación de tales imputaciones en el acto de juicio; así, no se ha probado que la constitución de SENERO lo fuera en orden a la defraudación tributaria de que se trata en el presente; tampoco quienes son los gestores que le dieron instrucciones ni en que consistieron éstas, o en qué consistió el acuerdo con el resto de los acusados y quienes eran estos; tampoco se describe conducta alguna de su pretendida actuación por la entidad RVSAD en orden a eludir el pago de tributos.

Con independencia de que fuera nombrado administrador de otras empresas pertenecientes a la familia Segundo Teodulfo Aquilino Africa, en lo que aquí afecta que es SENERO S.L., fue nombrado administrador único en marzo de 2.011 y por tanto no pudo incurrir en los delitos imputados en tanto afectan a periodos temporales anteriores.

Su única intervención acreditada es la suscripción en nombre de tal entidad del contrato privado y escritura pública por el que se venden las acciones de la entidad a su nuevo propietario Desiderio el 5 de Mayo de 2.011, y por más que Jose María fuera un administrador meramente formal, sin ejercicio real de sus facultades ya que se limitaba a cumplir con las indicaciones y decisiones de su tío Aquilino, la operación en que interviene - negociada también por Teodulfo - es lícita y no devenga ninguno de los impuestos por los que se produce el presente enjuiciamiento; tampoco ha afectado a las defraudaciones llevadas a cabo, tal imputado ha de ser pues igualmente absuelto.

La procedencia de absolución de Jose María determina también la de Senero S.L. como responsable civil subsidiario.

Jose Daniel

### --- **Ha sido apoderado de la Sociedad Rayo Vallecano:**

Según resulta de la inscripción en el Registro Mercantil.- ( folio 219 y siguientes de las actuaciones ) por escritura autorizada ante Notario el día 6 de septiembre de 1.993, se confiere poder - entre otros - a favor de Jose Daniel, al que se le menciona como director financiero, para una serie de facultades y entre ellas comparecer en las oficinas o dependencias de los Ministerios, Direcciones o negociados de la Administración del Estado, llevar la contabilidad y dirigir al termino en cada ejercicio la formación del balance e inventario de la Sociedad; realizar toda clase de pagos y cobros; firmar facturas; aprobar o impugnar cuentas; abrir, disponer y cancelar cuentas corrientes, firmar cheques, talones, ordenar pagos y transferencias. Tales facultades en todo caso las tenía que ejercer de manera mancomunada con la apoderada D<sup>a</sup> Celia. Tal apoderamiento queda sin efecto en 16 de febrero de 1.994.-

En consejo de administración de 24 de febrero de 2.005 se toman diversos acuerdos, y entre ellos apoderamiento de Jose Daniel, se autoriza notarialmente 1 de marzo de 2.006, tras diversas presentaciones y retiradas, se presenta en el registro mercantil en 10 de mayo de 2.007 y se inscribe en 16 de mayo de 2.007.- Este poder se revoca en 17 de octubre de 2.011 y queda inscrita tal revocación en 11 de abril de 2.012 (folios 240-241-249 de las actuaciones).

El poder conferido dispone que sus facultades serán tan amplias como exija el tráfico de la compañía, y singularmente y, entre otras, establece las siguientes posibilidades (folio 241):

-Adquirir, enajenar y gravar bienes muebles e inmuebles; constitución de derechos reales e incluso el de hipoteca y el especial de arrendamientos, e incluso bajo el sistema denominado de arrendamiento financiero



o "leasing", endosar y aceptar el endoso de certificaciones de obra y resolver toda clase de negocios y operaciones permitidas a la sociedad para sus estatutos.

–Celebrar toda clase de contratos que hagan relación al objeto y la actividad de la sociedad.

–Organización de servicios.

–Cobrar, pagar depositar y retirar fianzas en nombre de la sociedad, en toda clase de Organismos, Bancos, empresas y Particulares, abriendo cuentas bancarias y retirando cheques...Formar parte en consejos de administración, aceptar cargos incluso el de administrador único o solidario, asistir a las juntas generales con voz y ejercitar todos los derechos de socio.

–Nombrar y separar al personal de la sociedad fijándose su retribución

–Abrir, seguir y cancelar cuentas, firmar órdenes de transferencia, constituir retirar todo clase de depósitos bancarios, tomar dinero a préstamo.

–Representar judicial y extrajudicialmente a la sociedad ante la administración

–Otorgar poderes sin limitación alguna.-

–Y, en general cuantos actos exija la marcha del tráfico social y el gobierno y administración de la compañía aunque entrañe actos de disposición de bienes incluso inmuebles o de gravamen de los mismos, pues la enumeración de facultades es meramente enunciativa y no limitativa de las amplísimas facultades que se le conceden.

--- **También ha sido consejero desde 16 de mayo de 2.007 a 17 de octubre de 2.011**

– El día 16 de mayo de 2.007, la Junta General de Accionistas adoptó el acuerdo de cesar como Consejeros a D. Avelino y Ángel Jesús , designando como nuevo consejero Jose Daniel , que fue elevado a público mediante la escritura pública autorizada por Notario el día 18 de septiembre de 2.007.

– Por escritura pública autorizada el 12 de marzo de 2.009 y subsanada por otra de 17 de septiembre de 2.009 se elevó a público el acuerdo de la Junta General de Accionistas de fecha 9 de febrero de 2.009 por el que se acordó renovar en el cargo a todos los miembros del Consejo de Administración, quedando integrado nuevamente por las siguientes personas:

Dº Africa

D. Jose Daniel .

Dº Celia .

D. Paulino

D. Bernardino

Dª Delia ( secretaria no consejera)

–Por escritura autorizada por Notario el día 4 de diciembre de 2.009, se eleva a público el acuerdo del Consejo de Administración de la sociedad de fecha 30 de Noviembre por el que se acuerda cesar a Dª Delia como Secretaria no Consejera del Consejo de Administración siendo nombrado para tal cargo a D. Carlos Alberto .

–En 4 de diciembre de 2.009 se eleva a pública renuncia de D. Celia y D. Paulino . De modo que el Consejo de Administración de Rayo **Vallecano** inmediatamente anterior a la compra estaba formado por 3 consejeros y un secretario no consejero.

Dº Africa

D. Jose Daniel .

D. Bernardino

D. Carlos Alberto ( Secretario no Consejero)

– En el momento del concurso forma parte del Consejo de Administración como secretario, con un período de duración de 5 años.

– Como consecuencia de la compra-venta de la mayoría de las acciones por parte de D. Desiderio , renuncia al cargo en reunión del consejo de fecha 13 de junio de 2.011 por Dª Africa y cese de D. Carlos Alberto como Secretario no Consejero. Son designados y el consejo de Administración queda compuesto por.

D. Desiderio como presidente



D. Jose Daniel ( Secretario )

D. Bernardino ( Vocal)

D. Jose Daniel era pues durante los años en los que se originaron las defraudaciones de las que se trata en la presente causa no solo apoderado sino también consejero de la Sociedad con las obligaciones que ello asumía y con el deber de garante y demás que se han expuesto en relación con la Presidenta D<sup>a</sup> Africa ; incluso tenía un nivel de participación mayor que está en la actividad deportiva y económica de la empresa, así negociaba contratos para la adquisición de trabajadores, resolvía las cuestiones e incidencias diarias y tenía conocimiento de la actividad, operativa de cobros y pagos y situación económica del club, de hecho, era el único que tenía firma por más que al parecer la cuenta bancaria iniciara y terminara el día a " O" y por más que en las decisiones más trascendentes se limitara a cumplir las órdenes de los administradores de hecho de la Sociedad.

Afirma reiteradamente el mencionado acusado y su defensa que nunca tomó decisión alguna siempre eran de la familia que los administradores de hecho adoptaban e imponían las decisiones de la gestión de la sociedad y concretamente las expresadas en los tipos penales, que él no era dueño de la voluntad social.- Pues bien, aun no teniendo un ánimo defraudatorio propio ni obteniendo ninguna ventaja patrimonial a su favor, ni tampoco acreditado que por su parte mediara orden expresa respecto el contenido de las declaraciones simuladas o que las presentara, la extensión de sus deberes y facultades así como el amplio plazo de tiempo en el que las desempeñó, aceptó y asumió, conduce necesariamente a afirmar que era plenamente consciente de la antijuridicidad de las maniobras elusivas al pago de impuestos, el incumplimiento de hecho de los deberes tributarios y de las obligaciones que en tal sentido asumía como necesariamente derivados de los cargos y poderes aceptados, omitiendo el cumplimiento de sus obligaciones básicas, por lo que ha de ser considerado autor en los términos que recoge el art. 31 del Código Penal como representante y administrador de una persona jurídica.

#### **RAYO VALLECANO SAD**

Se le imputa como persona jurídica y en concepto de tal, la autoría por la defraudación del IVA en relación al ejercicio 2.010 y el IRPF (años 2.010 y 2.011).- Se invoca la aplicación de los arts. 28, 31 bis y 310 bis del Código Penal.-

Respecto del delito por falta de declaración e ingreso de las retenciones de IRPF de 2.011, ya que quedado dicho que no son constitutivas de delito, por lo que solo resta por analizar la autoría del ejercicio de 2.010 en ambos impuestos, pues en relación con tal ejercicio, el plazo de declaración finaliza los días 20 y 30 de enero de 2.011, siendo lo cierto que la reforma del Código Penal por LO 5/2010 de 22 de junio que añade el artículo 31 bis que dispone la responsabilidad penal de las personas jurídicas entró en vigor a partir de 23 de diciembre de 2.010.

Lógicamente cualquier análisis sobre la responsabilidad y actuación de la mercantil ha de referirse a la etapa inmediatamente anterior a la venta del Rayo **Vallecano** pues en todo caso los delitos de que se trata se consuman en ese momento anterior, sin perjuicio lógicamente de la atenuación de responsabilidad que pueda derivar de la actuación de la mercantil con posterioridad en tanto que es la misma persona jurídica sin solución de continuidad.

El mencionado art. 31 bis en la redacción originaria dada por la citada LO 5/2010 vigente a la fecha de los hechos establecía:

"1.- En los supuestos previstos en este Código, las personas jurídicas serán penalmente responsables de los delitos cometidos en nombre o por cuenta de las mismas, y en su provecho, por sus representantes legales y administradores de hecho o de derecho.

En los mismos supuestos, las personas jurídicas serán también penalmente responsables de los delitos cometidos, en el ejercicio de actividades sociales y por cuenta y en provecho de las mismas, por quienes, estando sometidos a la autoridad de las personas físicas mencionadas en el párrafo anterior, han podido realizar los hechos por no haberse ejercido sobre ellos el debido control atendidas las concretas circunstancias del caso.

2.- La responsabilidad penal de las personas jurídicas será exigible siempre que se constate la comisión de un delito que haya tenido que cometerse por quien ostente los cargos o funciones aludidas en el apartado anterior, aun cuando la concreta persona física responsable no haya sido individualizada o no haya sido posible dirigir el procedimiento contra ella..."

Los delitos se han cometido en nombre y por cuenta de la sociedad, por tanto hay una responsabilidad concurrente entre el representantes y administradores de la sociedad y ésta como persona jurídica pues

el delito se ha cometido dentro del marco propio de las actividades empresariales y buscando beneficio o ventajas para la entidad.-

En efecto, hay conexión directa entre conducta de administradores y de la sociedad, entre la omisión por parte de los administradores de la obligación de efectuar declaraciones fieles de los impuestos y abonarlos y la falta de control de la mercantil, siendo esta omisión consecuencia no solo de la falta de actividad de éstos, sino de la propia organización de la sociedad, pues la estructuración de la mercantil en la que no se tomaban decisiones de pago sino por el administrador de hecho ( extremo en el que han coincidido unánimemente acusados y testigos ) y en que los administradores o no contaban con firma del banco como D<sup>a</sup> Africa o contando con ella como D. Jose Daniel no tenía a disposición saldo bancario para satisfacerlos pues la organización de ingresos y pagos que seguía la mercantil impedía la existencia de saldo alguno en la cuenta bancaria de la sociedad, sin que tampoco se hubiera adoptado por la mercantil medio alguno para evitar estos impagos y por tanto para evitar la necesaria comisión delictiva por parte de las personas físicas que integraban la dirección, en sentido contrario, la no adopción de medida alguna para impedir este delito ha incrementado el riesgo de producción del resultado lesivo hasta un punto que era difícilmente evitable.

En todo caso y además; el hecho delictivo ha generado beneficios o ventajas para la empresa que se concreta en un ahorro de las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública y un enriquecimiento con la incorporación a su patrimonio de las cantidades retenidas o indebidamente compensadas, ahorro que ha supuesto precisamente y según precisan los administradores del concurso el modo en que se ha financiado la mercantil.

Así pues, actuando los representantes y administradores como miembros de un órgano autorizado a tomar decisiones en nombre de la persona jurídica, ostentando facultades de organización y control de la misma, que han actuado o dejado de actuar en nombre y por cuenta de la persona jurídica y en su beneficio directo, la persona jurídica ha de ser considerada igualmente autor de los delitos imputados por defraudaciones fiscales de IVA y IRPF del año 2.010.

#### **DECIMOCUARTO.- Excusa Absolutoria.-Circunstancias modificativas de responsabilidad.-**

Se plantea por las partes aplicación de excusa absolutoria al haber procedido el Rayo **Vallecano** a efectuar las declaraciones fiscales antes de conocer el inicio de las actuaciones inspectoras.

El texto en vigor hasta el 17 de enero de 2.013 del art. 305.4 es el siguiente:

" Quedará exento de responsabilidad penal el que regularice su situación tributaria en relación con las deudas a que se refiere el apartado primero de este artículo, antes de que se le haya notificado por la Administración tributaria la iniciación de actuaciones de comprobación tendentes a la determinación de las deudas tributarias objeto de regularización, o en el caso de que tales actuaciones no se hubieran producido, antes de que el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado o el representante procesal de la Administración autonómica, foral o local de que se trate, interponga querrela o denuncia contra aquel dirigida, o cuando el Ministerio Fiscal o el Juez de Instrucción realicen actuaciones que le permitan tener conocimiento formal de la iniciación de las diligencias.- "

El defraudador debe proceder pues a un "completo reconocimiento", esto es, una rectificación voluntaria e íntegra de datos fiscales antes ocultados. Debe cumplir con la obligación de pago de la deuda tributaria en base a los planeamientos de la reparación (requisito formalmente incluido en 2.012; ya antes, a favor STS 17.5.02, 1.02.06; 30.04.12). Esta doctrina jurisprudencial, declara que regularizar es poner en orden algo que así queda ajustado a la regla por la que se deba regir. Su una persona defrauda a la Hacienda Pública eludiendo el pago de un impuesto, su situación tributaria solo queda regularizada cuando, reconociendo la defraudación satisface el impuesto eludido.

No procede pues la aplicación de la excusa absolutoria en tanto se ha declarado pero no pagado.

En abstracto igualmente puede plantearse la aplicación de la exigente que configura el art. 31 bis párrafos 2 a 5 del Código Penal, en aquellos supuestos que las sociedades tuvieran un plan de prevención de delitos o plan de compliance penal eficaz pero la exigencia de que tal plan se hubiera redactado con anterioridad a la fecha de comisión del delito, impide tal opción.

Sí serían aplicables las atenuantes específicas del art. 31 quáter CP que dispone literalmente:

"Solo podrán considerarse circunstancias atenuantes de la responsabilidad penal de las personas jurídicas haber realizado, con posterioridad a la comisión del delito y a través de sus representantes legales, las siguientes actividades:

Haber procedido, antes de conocer que el procedimiento judicial se dirige contra ella, a confesar la infracción a las autoridades.





Haber colaborado en la investigación del hecho aportando pruebas, en cualquier momento de proceso, que fueran nuevas y decisivas para esclarecer las responsabilidades penales dimanantes de los hechos.

Haber procedido en cualquier momento del procedimiento y con anterioridad al juicio oral a reparar o disminuir el daño causado por el delito.

Haber establecido, antes del comienzo del juicio oral, medidas eficaces para prevenir y descubrir los delitos que en el futuro pudieran cometerse con los medios o bajo la cobertura de la persona jurídica.

Visto el anterior precepto y acreditado que la Sociedad Rayo **Vallecano** ha procedido a efectuar las declaraciones fiscales con anterioridad a conocer el inicio de las actuaciones inspectoras, que además de la declaración ha aportado a la Administración Tributaria información eficaz y datos no sólo útiles sino incluso esenciales, difíciles de obtener según la información con la que hubieran podido contar los inspectores de no habersele facilitado, se estima concurren las atenuantes recogidas en las letras a y b

Igualmente cabe apreciar la atenuante de reparación del daño de la letra c, pues ha consignado en los Juzgados núm. 5 y 45 de Madrid la cantidad de 10.700 euros para responder de las obligaciones pecuniarias de plurales procedimientos, y entre ellos, el ahora enjuiciado.

Tal atenuante es de carácter objetivo y se comunica al resto de los acusados, comunicación que procede igualmente si se tiene en cuenta que en nuestro ordenamiento es plenamente eficaz el pago por tercero y además la responsabilidad civil se les exige con carácter solidario.

No procede sin embargo y respecto de la mercantil la atenuante d) pues aun siendo cierto que desde que se produce la venta y el cambio de administradores se ha cumplido plenamente en el ámbito fiscal, no se ha acreditado que se hayan adoptado medidas concretas y eficaces para prevenir y descubrir los delitos que en el futuro pudieran cometerse con los medios o bajo la cobertura de la persona jurídica, admitirlo que fuera así sin haberlo probado es una mera especulación de futuro.

#### **DECIMOQUINTO.- Penas.-**

Respecto del delito contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2.009, y de los dos relativos al impuesto sobre la Renta de las personas Físicas correspondientes a los ejercicios 2.009 y 2.010 ha de aplicarse la redacción dada por ley Orgánica 7/12 de 27 de diciembre que ha de aplicarse retroactivamente al resultar más beneficiosa para los acusados.

Respecto del delito contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente al ejercicio 2.010 ha de aplicarse en la redacción vigente a la comisión de los hechos por resultar esta más favorable.

Respecto de los tres primeros delitos, el art. 305 bis dispone

Artículo 305 bis.

1. El delito contra la Hacienda Pública será castigado con la pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuota defraudada cuando la defraudación se cometiere concurriendo alguna de las circunstancias siguientes:

- a) Que la cuantía de la cuota defraudada exceda de seiscientos mil euros.
- b) Que la defraudación se haya cometido en el seno de una organización o de un grupo criminal.
- c) Que la utilización de personas físicas o jurídicas o entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios o paraísos fiscales o territorios de nula tributación oculte o dificulte la determinación de la identidad del obligado tributario o del responsable del delito, la determinación de la cuantía defraudada o del patrimonio del obligado tributario o del responsable del delito.

Texto en vigor hasta el 17 de enero de 2.013:

Art. 305:

"1. El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre 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 exceda de ciento veinte mil euros, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía".

Atendidos tales preceptos legales, y en relación con los acusados D<sup>a</sup> Africa y D. Jose Daniel, estando en el supuesto de la letra a) y teniendo en cuenta que concurre la atenuante de reparación del daño que ha de





considerarse como simple pues la reparación no ha sido total, ha de imponerse la pena en su mitad inferior según dispone el art. 66 del Código Penal, y no concurriendo ninguna circunstancia que agrave su conducta, la pena mínima de dos años de prisión y multa del doble de la cuota defraudada en relación con el IVA de 2.009 e IRPF de 2.009 y 2.010. Respecto del IVA de 2.010, por igual criterio un año de prisión y multa equivalente a la cuota defraudada.

Además de ello se han de imponer la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de cuatro a ocho años, optándose en el presente caso por el mínimo de cuatro años. En cuanto a la multa proporcional caso de impago de la multa, la de dos meses en los tres primeros delitos, y un mes para el IVA de 2.010 según aplicación que se estima prudente atendido el art. 53.2 del Código Penal y cuantía de la multa.

Respecto la entidad Rayo **Vallecano**, la pena viene establecida en el art. 310 bis del Código Penal, aplicando la redacción actual más favorable, ha de tenerse en cuenta la siguiente disposición:

"Cuando de acuerdo con lo establecido en el artículo 31 una persona jurídica sea responsable de los delitos recogidos en este Título, se le impondrán las siguientes penas:

Multa del tanto al doble de la cantidad defraudada o indebidamente obtenida si el delito cometido por la persona física tiene prevista una pena de prisión de más de dos años .....además de las señaladas, se impondrá a la persona jurídica responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de tres a seis años ..."

En tal Entidad concurren tres atenuantes, por lo que, a tenor de lo dispuesto en el art. 66 del Código Penal y dada la entidad de las mismas señaladamente la colaboración en la investigación que ha de valorarse como muy cualificada, procede bajar la pena dos grados, de modo que, para el delito contra la Hacienda pública relativo a IVA de 2.010 supondría una multa de 97.276,01 euros y nueve meses de la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas; respecto del IRPF del año 2.010, multa de 1.023.755,04 euros y nueve meses de la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas.

#### **DECIMOSEXTO.- Responsabilidad Civil.**

Respecto las personas físicas su condena penal determina su responsabilidad civil solidaria en los términos definidos en los arts. 109 y siguientes del Código Penal, siendo el importe a indemnizar la cuota dejada de ingresar en cada período pues ello es equivalente a la reparación del perjuicio causado, sin perjuicio lógicamente de los intereses legales del art. 576 de la LECivil, art. 36 de la Ley General Presupuestaria y 58 de la Ley General Tributaria.

El art. 116.3 CP dispone que la responsabilidad penal de una persona jurídica llevará consigo su responsabilidad civil, en los términos establecidos en el artículo 110 del Código Penal de forma solidaria con las personas físicas que fueron condenadas por los mismos hechos.

En consecuencia, esa "solidaridad" absorbe en todo caso la subsidiariedad prevista en el art. 120.4 CP para supuestos en los se le condena juntamente con la persona física, estableciéndose su responsabilidad subsidiaria para el pago de la responsabilidad civil en los delitos en los que no resulta condenado penalmente.

#### **DECIMOSEPTIMO.- Costas.-**

La condena determina la obligatoriedad de imposición de las costas causadas a tenor de lo dispuesto en el art. 123 del Código Penal, que habrá de ser para cada condenado proporcional atendido el número de los inicialmente acusados y delitos por los que se condena en relación con los que se formuló acusación

### **FALLO**

Que, por imperativo legal, al haberse retirado las acusaciones formuladas contra los mismos, **debemos absolver y absolvemos** a los provisionalmente acusados **Carlos Alberto y Victorino d**e los dos delitos contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre el valor añadido correspondiente a los ejercicios 2.009 y 2.010 de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD y por los tres delitos contra la Hacienda pública, en relación con el impuesto sobre la Renta de las personas Físicas correspondiente al ejercicio 2.009, 2.010 y 2.011 de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD.- Tal con todo tipo de pronunciamientos favorables a su respecto y declaración de oficio de las costas causadas que proporcionalmente correspondan a tales acusados.



Que debemos **absolver y absolvemos** a los acusados **Teodulfo , Segundo y Jose María** de los dos delitos contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre el valor añadido correspondiente a los ejercicios 2.009 y 2.010 de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD y por los tres delitos contra la Hacienda pública, en relación con el impuesto sobre la Renta de las personas Físicas correspondiente al ejercicio 2.009, 2.010 y 2.011 de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD.- Ello con todo tipo de pronunciamientos favorables a su respecto y declaración de oficio de las costas causadas que proporcionalmente correspondan a tales acusados. SE ABSUELVE igualmente a la entidad **SENERO S.L.** de las pretensiones civiles contra la misma formuladas.

Que debemos **absolver y absolvemos** a los acusados **Africa , Jose Daniel y RAYO VALLECANO DE MADRID SAD** del delito contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre la **Renta de las personas Físicas correspondiente al ejercicio 2.011** de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD.- Tal con todo tipo de pronunciamientos favorables a su respecto y declaración de oficio de las costas causadas que proporcionalmente correspondan a tales acusados y delito.

Que debemos condenar y condenamos a los acusados **Africa y Jose Daniel** como autores penalmente responsables por los siguientes delitos y con las penas que se indican, concurriendo la atenuante simple de reparación del daño:

-Un delito contra la Hacienda Pública en relación con **el Impuesto sobre el valor añadido correspondiente al ejercicio 2.009** de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD, a la pena para cada uno de ellos, de **DOS AÑOS DE PRISION y multa de 1.286.626,34 euros** con dos meses de responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago.- Igualmente con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de **cuatro años**.- Al propio tiempo deberán indemnizar conjunta y solidariamente a la Hacienda Pública en la cantidad de 643.313,17 euros más los intereses legales que correspondan.

-Un delito contra la Hacienda Pública en relación con el Impuesto sobre el **valor añadido correspondiente al ejercicio 2.010** de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD, a la pena para cada uno de ellos, de **UN AÑO DE PRISION y multa de 389.104,07 euros** con un mes de responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago. Igualmente con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de cuatro años.- Al propio tiempo deberán indemnizar conjunta y solidariamente a la Hacienda Pública en la cantidad de 643.313,17 euros más los intereses legales que correspondan.

- Un delito contra la Hacienda Pública en relación con el **impuesto de IRPF correspondiente al ejercicio 2.009** de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD, a la pena para cada uno de los acusados de **DOS AÑOS DE PRISIÓN y multa de 6.813.725,34 euros**. Igualmente con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de cuatro años.- Al propio tiempo Deberán indemnizar conjunta y solidariamente a la Hacienda Pública en la cantidad de 3.406.862,67 euros más los intereses legales que correspondan.

- Un delito contra la Hacienda Pública en relación con el **impuesto de IRPF correspondiente al ejercicio 2.010** de la sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD, a la pena para cada uno de los acusados de **DOS AÑOS DE PRISIÓN y multa de 8.190.040,32 euros**. Igualmente con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de **cuatro años**.- Al propio tiempo Deberán indemnizar conjunta y solidariamente a la Hacienda Pública en la cantidad de 4.095.020,16 euros más los intereses legales que correspondan

Respecto del pago de tales cantidades indemnizatorias relativas al IVA e IRPF del año 2.009, se declara la responsabilidad civil subsidiaria de la entidad Rayo **Vallecano** SAD.

Que debemos condenar y condenamos a la entidad RAYO **VALLECANO** SAD como persona jurídica autora penalmente responsable de lo siguientes delitos y a las penas que se indican, concurriendo las atenuantes simples de confesión, reparación del daño y cualificada de colaboración con la investigación:

-Un delito contra la Hacienda pública en relación con el **impuesto del IVA del ejercicio 2.010** de la Sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD, a la **multa de 97.276,01 euros** y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de **nueve meses**.



-Un delito contra la Hacienda pública en relación con el **impuesto del IRPF del ejercicio 2.010** de la Sociedad contribuyente Rayo **Vallecano** SAD, a la **multa de 1.023.755,04 euros** y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de **nueve meses**

Igualmente deberá indemnizar conjunta y solidariamente con el resto de los condenados a la Hacienda Pública en la cantidad de 643.313,17 euros más los intereses legales que correspondan por el delito correspondiente al IVA del 2.010 y en la cantidad de 4.095.020,16 euros más los intereses legales que correspondan por el IRPF del año 2.010.

Condeno a los mencionados acusados al pago de las costas procesales que a cada uno de ellos corresponda proporcionalmente.

Notifíquese la presente resolución al Ministerio Fiscal y a las demás partes procesales.

**El recurso susceptible** es el RECURSO DE CASACIÓN ante la Sala 2ª del Tribunal Supremo, debiéndose anunciar ante esta Audiencia Provincial dentro del plazo de cinco días contados a partir del siguiente a la última notificación

Así, por esta sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACION.-** Leída y publicada la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente que la firma, estando celebrando Audiencia Pública en el mismo día de la fecha, de lo que doy fe.