

Roj: **STS 4173/2016 - ECLI:ES:TS:2016:4173**Id Cendoj: **28079120012016100720**Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Penal**Sede: **Madrid**Sección: **1**Fecha: **27/09/2016**Nº de Recurso: **39/2016**Nº de Resolución: **717/2016**Procedimiento: **RECURSO CASACIÓN**Ponente: **MIGUEL COLMENERO MENENDEZ DE LUARCA**Tipo de Resolución: **Sentencia**Resoluciones del caso: **SAP J 875/2015,**  
**STS 4173/2016**

En nombre del Rey

La sala Segunda de lo Penal, del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. mencionados al margen, en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que la Constitución y el pueblo español le otorgan, ha dictado lo siguiente

**SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a veintisiete de Septiembre de dos mil dieciséis.

En el recurso de Casación por infracción de ley, precepto constitucional y quebrantamiento de forma, que ante Nos pende, interpuestos por **COSMOLIVA S.L.**, representado por el Procurador Don Rafael Ángel Palma Crespo; por Gabriel Bernardo , representado por la Procuradora Doña María Lydia Leiva Caveró; Miguel Gonzalo , y Rogelio Genaro , ambos representados por el Procurador Don Eduardo Codes Feijoo, contra sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Jaén (Sección 2ª), con fecha 16 de noviembre de 2015 . Los Excmos. Sres. componentes de la Sala Segunda del Tribunal Supremo que al margen se expresan se han constituido para Votación y Fallo bajo la Presidencia del primero de los citados y Ponencia del Excmo. Sr. D. Miguel Colmenero Menendez de Luarca, ha intervenido el Ministerio Fiscal y como parte recurrida **LA HACIENDA PUBLICA**, representada por el Abogado del Estado .

**I. ANTECEDENTES**

**Primero.-** El Juzgado de Instrucción número nº 4 de Jaén, incoó Procedimiento Abreviado nº 88/2012, contra **Miguel Gonzalo , Gabriel Bernardo , Geronimo Secundino , Rogelio Genaro , Julieta Encarnacion** y como responsable civil subsidiario Cosmoliva S.L. y como acusación particular la Abogacía del Estado en Jaén , por los delitos contra la Hacienda Pública y Alzamiento de bienes, y una vez concluso lo remitió a la Audiencia Provincial de Jaén, Sección Segunda, que en el Rollo de Sala nº 4/2013, dictó sentencia con fecha 16 de noviembre de 2015 , con los siguientes **hechos probados**:

*<< Tras la prueba practicada en el acto del juicio han quedado acreditados los siguientes HECHOS:*

*A) Los acusados Miguel Gonzalo y Gabriel Bernardo , con ánimo de defraudar a la Agencia Tributaria, beneficiándose del sistema de tributación de las adquisiciones intracomunitarias previsto en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, procedieron mediante una compleja trama societaria a la obtención indebida de devoluciones tributarias por un importe de 898,128,26 euros en el año 2009 (folio 2867 de las actuaciones y 79 del informe definitivo de la inspección tributaria).*



A continuación se detallan los circuitos de compra-venta de aceite a través de los cuales se generaban cuotas de IVA soportado o deducible en sede de la empresa COSMOLIVA que a su vez no se ingresaban por las sociedades vinculadas Don. Miguel Gonzalo :

#### 1- Circuito ISOA-OLEOEUROPA-COSMOLIVA.

La operativa entre estas tres empresas durante el año 2009 se iniciaba en la sociedad italiana ISOA SRL administrada por Aquilino Valentin , hermano de Gabriel Bernardo , la cual realizó ventas de aceite de oliva lampante a través de entregas comunitarias en España, operación exenta de IVA, a la sociedad OLEO EUROPA S.A, administrada de hecho por Miguel Gonzalo , que a su vez . vendía a pérdidas esta misma mercancía a la sociedad española COSMOLIVA, SI, cuyo administrador único y socio es Gabriel Bernardo .

*Así, en lo que se refiere a las operaciones del circuito comercial ISOA SRL-OLED EUROPA S.A -COSMOLIVA S.L han sido concebidas en su conjunto, sin que estén justificadas por la finalidad propia de la actividad económica o mercantil, sino para generar un IVA SOPORTADO DEDUCIBLE en sede de la entidad COSMOLIVA, S.L por importe de 485,551.65 euros que se reparten entre las sociedades intervinientes OLEO EUROPA, S.A y COSMOLIVA, S.L, correspondiéndoles 262.167,65 euros y 223.384 euros, respectivamente.*

*En efecto, según se ha podido comprobar por la Inspección conforme a la documentación incautada en el registro efectuado el 24 de mayo de 2011, consistente en documentación comercial, archivos informáticos y documentación bancaria de la entidad OLED EUROPA, S.A:*

*- Las 135 expediciones de compra de aceite de ISOA SRL, coinciden con el número de expediciones de venta de OLEO EUROPA S.A a COSMOLIVA S.L.*

*-El precio de compra de OLED EUROPA S.A a ISOA, SRL es siempre superior al precio de venta que impone a COSMOLIVA, SL, existiendo pérdidas desde un primer momento en OLED EUROPA S.A.*

*-Comprobado el destino en España a través de los CMR's de la mercancía en las operaciones de venta entre ISOA y OLEO EUROPA S.A se demuestra que en ninguno de estos lugares existen instalaciones de OLED EUROPA, S.A.*

*-Se ha comprobado a través de un archivo informático incautado en el registro de efectuado el 24 de Mayo de 2011 que las sociedades OLED EUROPA S.A y COSMOLIVA se reparten el IVA generado en la venta a pérdida (folio 2837 de las actuaciones y 20 del informe de la inspección).*

*Así, la sociedad OLED EUROPA, asumía pérdidas en sus ventas de aceite, si bien al gravarlas con el IVA correspondiente, en este caso el 7%, el precio resultante pasa a ser superior al de compra permitiendo que en la liquidación económica de la operación. el IVA generado fraudulentamente se reparta entre OLED EUROPA S.A y COSMOLIVA SI como parte del beneficio (folio 2838 de las actuaciones y 21 del informe de la inspección relativos a la documentación bancaria incautada).*

#### 2- Circuito ISOA-OLED EUROPA EXPORTACIÓN-COSMOLIVA.

La operativa entre estas tres empresas durante el año 2009 se iniciaba en la sociedad italiana ISOA SRL administrada por Aquilino Valentin , hermano de Gabriel Bernardo , la cual realizó ventas de aceite de oliva lampante a través de entregas comunitarias en España, operación exenta de IVA, a la sociedad OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A, cuyo administrador único es Miguel Gonzalo , que a su vez vendía a pérdidas esta misma mercancía a la sociedad española COSMOLIVA, S.L, cuyo administrador único y socio es Gabriel Bernardo .

*Así, en lo que se refiere a las operaciones del circuito comercial ISOA SRL-OLEO EUROPA EXPORTACIÓN S,A -COSMOLIVA S.L han sido concebidas en su conjunto, sin que estén justificadas por la finalidad propia de la actividad económica o mercantil, sino para generar un IVA SOPORTADO DEDUCIBLE en sede de la entidad COSMOLIVA, S.L por importe de 269.933,53 euros que se reparten entre las sociedades intervinientes OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A y COSMOLIVA,*

*En efecto, según se ha podido comprobar por la Inspección conforme a la documentación incautada en el registro efectuado el 24 de mayo de 2011, consistente en documentación comercial, archivos informáticos de Ja entidad OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A:*

*-Cada una de las 76 expediciones de compra a ISOA, SRL por OLEOEUROPA EXPORTACIÓN, S.A coincide con una expedición de venta a COSMOLIVA S.L. Dicha coincidencia se extiende a los kilogramos de cada expedición y a los camiones cisternas encargados del transporte de la mercancía (folios 2839 a 2843 de las actuaciones y 23 a 32 del informe de la inspección).*

*-El precio de compra de OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A a ISOA, SRL es siempre superior al precio de venta que impone a COSMOLIVA, SL, existiendo pérdidas desde un primer momento en OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A. (folios 2841 y 284 de las actuaciones y 26 y 27 del informe de la inspección cuadro 2.3).*



*-Comprobado el destino en España a través de los CMR's de la mercancía en las operaciones de venta entre ISOA y OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A se demuestra que en ninguno de estos lugares existen instalaciones de OLEO EUROPA EXPORTACIÓN, S.A. (folio 2843 de las actuaciones y 31 del informe de la inspección cuadro 2.4).*

*-Los contratos de compra OLEOEUROPA EXPORTACIÓN, S.A a ISOA, SRL y los de venta OLEOEUROPA EXPORTACIÓN, S.A a COSMOLIVA coinciden prácticamente en fechas.(folio 2844 de las actuaciones y 33 del informe de la inspección cuadro 2.5).*

*-Se ha comprobado a través de un archivo informático incautado (peodrive) que las sociedades OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A y COSMOLIVA se reparten el IVA generado en la venta a pérdida que realiza la entidad OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A con COSMOLIVA S,L.*

*Así, la sociedad OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A, asume pérdidas en sus ventas de aceite, si bien al gravarlas con el IVA correspondiente, en este caso el 7%, el precio resultante pasa a ser superior al de compra permitiendo que en la liquidación económica de la operación, el IVA generado fraudulentamente se reparta entre OLEOEUROPA EXPORTACIÓN S.A y COSMOLIVA S.1 (folio 2845 y 2846 de las actuaciones y 36 y 37 del informe de la inspección cuadros 2.6 y 2,10).*

### **3- Circuito J.C. COIMBRA-EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEICOLA-COSMOLIVA.**

La operativa entre estas tres empresas durante el año 2009 se iniciaba en la sociedad portuguesa J.C. COIMBRA, la cual realizó ventas de aceite alimentario a través de entregas comunitarias en España, operación exenta de IVA, a la sociedad EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEÍCOLAS, cuyo administrador único es Miguel Gonzalo , que a su vez vendía a pérdidas esta misma mercancía como aceite de oliva refinado y virgen extra a la sociedad española COSMOLIVA, S.L, cuyo administrador único y socio es Gabriel Bernardo .

*Así, en lo que se refiere a las operaciones del circuito comercial J.C. COIMBRA-EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS-COSMOLIVA han sido concebidas en su conjunto, sin que estén justificadas por la finalidad propia de la actividad económica o mercantil, sino para generar un IVA SOPORTADO DEDUCIBLE en sede de la entidad COSMOLIVA, S.L por importe de 34.112,75 euros que se reparten entre las sociedades intervinientes EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEÍCOLAS S.A y COSMOLIVA, S.L.*

*Se ha comprobado a través de un archivo informático bajo el título "COIMBRA EXPLORACIONES A COSMOLIVA 500 TM" la correlación entre las compras efectuadas a la entidad J.0 COIMBRA por EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEÍCOLAS, S.A y las ventas de ésta a COSMOLIVA, S.L.*

*La operativa es la misma que la descrita en los supuestos anteriores si bien, en este caso el papel asumido por ISOA, SRL lo desempeña la entidad portuguesa J.C. COIMBRA S.A. y la entidad administrada por Don. Miguel Gonzalo es EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS, S.A. (folios 2847 a 2849 de las actuaciones y 39 a 43 del informe de la inspección).*

### **4.- Circuito EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS-COSMOLIVA.**

*Durante el ejercicio 2009 las relaciones comerciales de venta de aceite de oliva lampante, refinado y virgen extra entre la sociedad EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEÍCOLAS, cuyo administrador único era Don. Miguel Gonzalo y COSMOLIVA, cuyo administrador único era el Sr. Gabriel Bernardo , por importe de 1.592.122.08, estaban diseñadas para generar un IVA SOPORTADO DEDUCIBLE en sede de COSMOLIVA, S.L por importe de 104.157,52 euros que se repartían en la liquidación económica de la operación como parte del precio entre ambas sociedades en un 30% y 70% respectivamente, según se desprende del archivo informático denominado "EXPLORACIONES A COSMOLIVA INTEROIL" incautado en el registro de fecha 24 de mayo de 2011 (folios 2849 a 2850 de las actuaciones y 44 a 47 del informe de la inspección tributaria).*

### **5.- Circuito- JC COIMBRA-EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS-OLED GUADALQUIVIR-COSMOLIVA.**

La operativa entre estas cuatro empresas durante el año 2009 se iniciaba en la sociedad portuguesa J.C. COIMBRA, la cual realizó ventas de aceite de orujo de oliva refinado a través de entregas comunitarias en España, operación exenta de IVA, a la sociedad EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS, cuyo administrador único es Miguel Gonzalo , que a su vez vendía a pérdidas esta misma mercancía a través de la sociedad OLEO GUADALQUIVIR, cuyo administrador único es Geronimo Secundino , hijo Don Miguel Gonzalo , quien administraba de hecho esta segunda sociedad, a la sociedad española COSMOLIVA, SI, cuyo administrador único y socio es Gabriel Bernardo .

*Así, en lo que se refiere a las operaciones del circuito comercial J.C. COIMBRA-EXPLORACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS-OLEO GUADALQUIVIR- COSMOLIVA han sido concebidas en su conjunto, sin que estén justificadas por la finalidad propia de la actividad económica o mercantil, sino para generar un IVA SOPORTADO DEDUCIBLE*



en sede de la entidad COSMOLIVA S.L por importe de 4.372,85 euros que se reparten entre las sociedades intervinientes OLED GUADALQUIVIR y COSMOLIVA, S.L.

Se ha comprobado a través el archivo informático denominado "COIMBRA A EXPLOTACIONES Y O. GUALDALQUIVIR A COSMOLIVA" como estas sociedades se reparten el IVA generado en un 30 y 70 %. (folios 2851 y 2852 de las actuaciones 48 y 49 del informe de la Inspección).

6.- Operaciones realizadas por la entidad OLESUR EXPORT-IMPORT, S.L en el ejercicio 2008.

La empresa OLESUR EXPORT-IMPORT, cuyo administrador es el Sr. Bartolome Urbano , siendo administrada de hecho por Don. Miguel Gonzalo , actúa durante el año 2008 como proveedora de todas las empresas que operan en los circuitos defraudatorios anteriores OLEOEUROPA S,A, OLEO EUROPA EXPORTACIÓN SA y EXPLOTACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS emitiendo facturas de venta a finales de diciembre de 2008 por importes de 4/31.219,03; 5.416.999,21 y 5.184.134,00 respectivamente, que generan en dichas empresas un IVA soportado deducible que resulte a compensar con las cantidades que las mismas debieran ingresar en favor de la hacienda pública en el año 2009 por las operaciones realizadas con COSMOLIVA S.L. Así, el IVA declarado a compensar por OLEOEUROPA EXPORTACIÓN, S.A en diciembre de 2008 es de 583.828,27 euros, el de OLEOEUROPA, S.A para el mismo periodo asciende a 457.90505 euros y el de EXPLOTACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS, S.A es de 4.888,67 euros.

Como características de la entidad OLESUR EXPORT-IMPORT. S.L deben señalarse las siguientes:

-La mercantil se constituye mediante escritura pública otorgada en Martos el 3 de enero de 2005, ante el notario D. Francisco Niño Aragón, con número de protocolo 7, siendo inscrita en el Registro Mercantil el 24 de enero de 2005.

-Su objeto social es la "Comercialización, exportación e importación de aceites vegetales".

-La duración de la sociedad se establece por tiempo indefinido. El domicilio social se fija en Paseo de las Delicias, número 30-4º Madrid. El capital social suscrito es de 3.006 siendo su socio único Don. Bartolome Urbano . El perfil profesional de D. Bartolome Urbano es el siguiente:

--No ha presentado nunca declaración de IRPF.

-Está declarado fallido por crédito incobrable por una sanción de tráfico de 200 euros.

- No es titular como persona física de ninguna cuenta bancaria.

-No es titular como persona física de ninguna cuenta bancaria.

-Su domicilio declarado, PASEO000 , NUM000 . NUM001 NUM002 en Jaén, era propiedad de Inversiones Patrimoniales Almazara, S.A cuyo administrador es D. Miguel Gonzalo .

-Era administrador de ACEITES MADRID, S E, empresa del mismo perfil que OLESUR EXPORT-IMPORT vinculada con la trama empresarial gestionada por Don, Miguel Gonzalo e incurso en el procedimiento abreviado 79/2011 ante el Juzgado de Instrucción número 11 de Madrid por un presunto delito fiscal.

En definitiva, la administración de hecho de la entidad OLESUR EXPORT- IMPORT se llevaba, pese a constar en el Registro Mercantil Don, Bartolome Urbano como administrador único, por Don. Miguel Gonzalo , ya que se ha comprobado en la documentación incautada que diversas facturas emitidas por la entidad OLESUR EXPORT-IMPORT se corresponden con faxes de las empresas receptoras de esas facturas dirigidos Don. Miguel Gonzalo en las que se le facilitan los datos de la mismas y en registro llevado acabo el 24 de mayo de 2011 en las sociedades vinculadas con Don. Miguel Gonzalo se encontraban sellos de la sociedad OLESUR EXPORT-IMPORT, SI, documentación fiscal y comercial de la dicha entidad. (folios 2852 y 2853 de las actuaciones y 50 y 51 del informe de la inspección).

En cuanto a la facturación emitida por OLESUR EXPORT-IMPORT, S.L a finales del año 2008 a las empresas OLEOEUROPA, S.A, OLEOEUROPA EXPORTACIÓN, S.A y EXPLOTACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS, S.A a fin de generar una IVA soportado que les permitiera no realizar ingreso alguno en 2009 por sus ventas a COSMOLIVA, S.L, tal circunstancia deriva de los siguientes datos (folios 2853 a 2862 de las actuaciones y 53 a 60 del informe de la inspección):

-La mayor parte de las facturas se emiten a finales de diciembre del año 2008.

-La entidad OLESUR EXPORT-IMPORT, S.L no ha presentado "Declaración anual de operaciones con terceros" correspondiente al año 2008.

-Las imputaciones de ventas para el año 2008 efectuadas por terceros coinciden aproximadamente con el volumen de facturación reconocido por la propia empresa en un documento encontrado en el precinto



GC0001365/9BIS titulado "INFORME SOBRE OLESUR EXPORT-IMPORT" excluidas las facturas de venta emitidas a las entidades OLEOEUROPA, S.A, OLEOEUROPA EXPORTACIÓN, S.A y EXPLOTACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS, S.A.

-Existen importantes diferencias entre el volumen de facturación obtenido en los precintos y el declarado por la propia entidad en su declaración anual de IVA hasta el punto de que si se tornasen en consideración las facturas obtenidas y no declaradas por dicha entidad, la misma habría dejado de ingresar 208.058,64 euros correspondiente al IVA del año 2008.

-Existen facturas emitidas a OLEOEUROPA, S.A (factura 8/113 y 8/117) Y OLEOUROPA EXPORTACIÓN, S.A (factura 8/116) obtenidas en los precintos que no figuran en la declaración de IVA (repercutido) de OLESUR EXPORT IMPORT y sí figuran en la declaración de IVA de las entidades receptoras de las facturas como IVA soportado en 2008.

-Asimismo, en la documentación obtenida en los precintos resulta que existen facturas duplicadas con distintos precios y cantidades, incoherencias en la numeración y fechas de los albaranes y facturas de diciembre de 2008, y la numeración de los contratos no es correlativa.

B) La entidad TRANSACCIONES OLEICOLAS ANDALUZAS, S.L. (TRANSOLEA) cuyo administrador único era Geronimo Secundino y socia única Julieta Encarnacion fue objeto de un procedimiento de Inspección Tributaria por el impuesto sobre el valor añadido (IVA) y el impuesto de sociedades correspondiente al año 2007. El inicio de las actuaciones fue notificado a la entidad inspeccionada el 23 de septiembre de 2009. Dicha inspección finalizó con las correspondientes actas firmadas en conformidad, el 12 de abril de 2011, reconociendo una deuda global de 125.911,65 euros. El día 20 de junio de 2011 finalizó el plazo de ingreso voluntario sin haberse satisfecho la deuda, por lo que la AEAT dictó Acuerdo de Adopción de Medidas Cautelares sobre el patrimonio de la sociedad TRANSOLEA, consistente en el embargo preventivo del único bien inmueble patrimonio de la sociedad, finca de Jaén número 26877, inscrita en el Registro de la Propiedad de Jaén número 1, tomo 2000, libro, 229, folio 144. Dicho acuerdo fue anotado en la hoja registral de la finca con fecha de 29 de junio de 2011, encontrándose en la misma registral una anotación de embargo, con fecha el 2 de junio de 2011, a favor de el Sr, Rogelio Genaro , para responder de una minuta 50.000 euros de principal y 15.000 euros adicionales en concepto de intereses y costas, dificultando así la eficacia del embargo de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria.

Previamente el acusado Geronimo Secundino en su calidad de administrador de la entidad TRANSOLEA, propietaria de la finca referida y en la cual vivía Geronimo Secundino , puesto de común acuerdo con el padre de éste y también acusado Miguel Gonzalo , a la vista de la deuda con la AEAT y con fin de evitar un embargo preferente por parte de ésta, contactaron con el abogado de Miguel Gonzalo , el también acusado Rogelio Genaro , y tras idear un plan defraudatorio entre el 25 de Febrero y el 7 de Abril de 2011, simularon una deuda de la empresa TRANSOLEA con el referido letrado en concepto de asesoramiento por importe de 50.000 €, articulándose como medio de pago un pagaré a favor de Rogelio Genaro con fecha 25/2/2011 y vencimiento el 22/3/2011, cuyo impago y posterior protesto, da lugar a un procedimiento cambiado que concluye con el embargo preferente de la mencionada finca, el 2 de Junio de 2011, al de la Agencia Tributaria que no accede al registro hasta el 29 de Junio de 2011.

Mediante esta maquinación, los acusados consiguieron hacer ineficaces las expectativas crediticias de la AEAT, al no poseer otros bienes embargables la sociedad deudora.>>

**Segundo.-** La Audiencia de instancia en la citada sentencia, dictó la siguiente Parte Dispositiva:

<<Que debemos de CONDENAR Y CONDENAMOS a los siguientes acusados:

1º.- A Miguel Gonzalo como responsable en concepto de autor de un delito contra la Hacienda Pública ya definido a la pena de 4 años de prisión, multa de 1.000.000 €, con responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago de 6 meses, e inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo por tiempo de la condena, así como 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 por tiempo de 3 años; y como responsable en concepto de autor de un delito de alzamiento de bienes ya definido a la pena de 1 año de prisión, inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de condena, y multa de 12 meses a razón de 6 € cuota día con arresto sustitutorio en caso de impago e insolvencia.

2º.- A Gabriel Bernardo como responsable en concepto de autor de un delito contra la Hacienda Pública ya definido a la pena de 4 años de prisión, multa de 1.000.000 €, con responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago de 6 meses, e inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo por tiempo de la condena, así como 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 por tiempo de 3 años.



3º - A Rogelio Genaro como responsable en concepto de autor de un delito de alzamiento de bienes ya definido a la pena de 1 año de prisión, inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de condena, y multa de 12 meses a razón de 6 € cuota día con arresto sustitutorio en caso de impago e insolvencia.

4º.- A Geronimo Secundino como responsable en concepto de autor de un delito de alzamiento de bienes ya definido a la pena de 1 año de prisión, inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de condena, y multa de 12 meses a razón de 6 € cuota día con arresto sustitutorio en caso de impago e insolvencia.

En concepto de responsabilidad civil derivada del delito contra la Hacienda Pública, los acusados Miguel Gonzalo y Gabriel Bernardo , y subsidiariamente las empresas OLEOEUROPA S.A., OLEOEUROPA EXPORTACION S.A., EXPORTACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS S.A., OLEO GUADALQUIVIR, OLESUR EXPORT-IIIPIPORT S.L. y COSIVIOLIVA S.L., indemnizarán conjunta y solidariamente a la AEAT en 898.128,26 € mas el interés del Art 576 de la L.E.Civil .

En concepto de responsabilidad civil del delito de alzamiento de bienes se acuerda la nulidad del embargo trabado a favor de Rogelio Genaro sobre la finca de Jaén número NUM003 , inscrita en el Registro de la Propiedad de Jaén número 1, tomo NUM004 , libro, NUM005 , folio NUM006 .

Así mismo debemos de ABSOLVER Y ABSOLVEMOS a Julieta Encarnacion del delito de alzamiento de bienes objeto de acusación.

Se imponen las costas procesales a los acusados que han sido condenados, incluidas las devengadas por la acusación particular, declarándose de oficio las costas correspondientes a la acusada Julieta Encarnacion que ha sido absuelta, todo ello en la proporción especificada en el Fundamento Jurídico Octavo de esta resolución.>>

**Tercero.-** Notificada la resolución a las partes, se prepararon recursos de casación por infracción de ley, precepto constitucional y quebrantamiento de forma, por la representación de Cosmoliva S.L, Gabriel Bernardo , Miguel Gonzalo y Rogelio Genaro , que se tuvieron por anunciados, remitiéndose a esta Sala del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose el recurso.

**Cuarto.-** El recurso interpuesto por la representación de **Cosmoliva S.L.** se basó en el siguiente **MOTIVO DE CASACIÓN:**

**Único.-** Por infracción de Ley del art. 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal por inaplicación indebida del art. 122 del Código Penal y aplicación indebida del art. 116 del Código Penal .

**Quinto.-** El recurso interpuesto por la representación de Gabriel Bernardo , se basó en el siguiente **MOTIVO DE CASACIÓN:**

1.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ y del artículo 852 de la LECr ., por vulneración del artículo 24.2 de la Constitución Española .

2.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ y del art. 852 de la LECr ., por vulneración del art. 24.1 de la Constitución Española .

3.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ y del art. 852 de la LECr ., por vulneración del derecho a la presunción de inocencia del art. 24.2 de la Constitución Española .

4.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ y del art. 852 de la LECr ., por vulneración de la presunción de inocencia del art. 24.2 de la Constitución Española .

5.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ y del art. 852 de la LECr ., por vulneración del art. 24.1 de la Constitución , al haberse producido vulneración del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva.

6.- Por infracción del precepto constitucional, al amparo del art. 5.4 de la LOPJ y del art. 852 de la LECr ., por lesión de los derechos fundamentales a la proscripción de la indefensión.

7.- Por infracción de Ley, al amparo del art. 849.1 de la LECr ., por indebida inaplicación del art. 29 del Código Penal y aplicación indebida del art. 28.1 del Código Penal .

8.- Por infracción de Ley al amparo del art. 849.1 de la LECr ., por indebida aplicación del art. 305 del Código Penal , e inaplicación indebida del art. 16.1(tentativa).

9.- Por infracción del precepto constitucional, al amparo del art. 5.45 de la LOPJ y del art. 852 de la LECr ., por lesión de los derechos fundamentales a la tutela judicial efectiva y mediatamente, a la libertad.



**10.-** Por infracción del precepto constitucional, al amparo del art. 5.45 de la LOPJ y del art. 852 de la LECr ., por lesión de los derechos fundamentales a la tutela judicial efectiva y mediatamente, a la libertad.

**11.-** Por infracción de Ley del art. 849.1 de la LECr ., por inaplicación indebida del art. 21.6ª del Código Penal , atenuante de dilaciones indebidas.

**Sexto.-** El recurso interpuesto por la representación de Miguel Gonzalo se basó en el siguiente **MOTIVO DE CASACIÓN**:

**1.-** Por quebrantamiento de forma. Al amparo de lo dispuesto en el art. 851 punto 1º de la LECrim ., por entender esta parte que se existe en la narración de los hechos probados conceptos y conclusiones que, por su carácter jurídico, implica la predeterminación del fallo.

**2.-** Por quebrantamiento de forma, al amparo de lo dispuesto en el art. 851-3º de la LECr ., al no haberse resuelto en sentencia todas las cuestiones jurídicas o cuestiones planteada por la defensa de los acusados.

**3.-** Por infracción de Ley, al amparo de lo previsto en el art. 849.1º de la LECr ., en relacion con el art. 305 del Código Penal , regulador del delito contra la Hacienda Pública.

**4.-** Por infracción de Ley, al amparo de lo previsto en el art. 849,1º de la LECr ., en relación con la aplicación del art. 257 del Código Penal , regulador del delito de alzamiento de bienes.

**5.-** Por infracción de Ley, al amparo de lo previsto en el art. 849, apartado 1º de la LECr ., en relación con la aplicación del artículo 116 y concordantes del Código Penal , referido a la responsabilidad civil y a la cuota de la que debe de responder a cada partícipe en el delito.

**6.-** Con tres submotivos. Infracción de Ley, por error de hecho en la valoración de la prueba, al amparo de lo dispuesto en el art. 849, apartado 2º de la LECr ., basándose este error en documentos que obran en las actuaciones, que demuestran la equivocación de la Sala juzgadora, sin resultar contradichos por otros elementos probatorios.

**7.-** Por infracción de precepto constitucional, al amparo de lo dispuesto en el punto 4. del artículo 5 de la LOPJ , en relación con el art. 852 de la LECr ., señalando como infringido el art. 24 de la Constitución Española en cuanto al derecho a ser juzgado por un juez ordinario predeterminado por la Ley, circunscrito este motivo al delito contra la Hacienda Pública.

**8.-** Por infracción de precepto constitucional, al amparo de lo dispuesto en el punto 4º del artículo 5 de la LOPJ , en relación con el artículo 852 de la LECr ., señalando como infringido el el art. 24 de la CE en cuanto al derecho a la tutela judicial efectiva, vulnerado por la falta de motivación y valoración de la prueba de descargo; todo ello en relación con el delito enjuiciado referido a la Hacienda Pública.

**9.-** Por infracción de precepto constitucional, al amparo de lo dispuesto en el punto 4º del art. 5 de la LOPJ , en relación con el art. 852 de la LECr ., señalando como infringido el art. 18.3 de la CE , por el que se garantiza el secreto de las comunicaciones y la necesidad de resolución judicial para poder intervenir en las mismas, todo ello relacionado con el derecho a un proceso con las debidas garantías proclamado en el art. 24 del mencionado texto constitucional.

**10.-** Por infracción de precepto constitucional, al amparo de lo dispuesto en el punto 4.- del art. 5 de la LOPJ , en relación con el art. 852 de la LECr ., señalando como infringido el derecho a la presunción de inocencia contemplado en el art. 24 de la Constitución .

**11.-** Por infracción de precepto constitucional, al amparo de lo dispuesto en el art. 5.4º de la LOPJ y 852 de la LECr ., al quebrantar la sentencia el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva consagrado en el art. 24 de la constitución , en este caso considerado infringido por la falta de motivación en la sentencia a la hora de fundamentar y justificar la pena impuesta, motivación que igualmente es exigida por el art. 120.3 del texto constitucional.

**Séptimo.-** El recurso interpuesto por la representación de Rogelio Genaro se basó en el siguiente **MOTIVO DE CASACIÓN**:

**1.-** Por infracción de Ley, al amparo de lo previsto en el art. 849.1º de la LECr ., en relación con la aplicación del artículo 257 del CPenal , regulador del delito de alzamiento de bienes.

**2.-** Por infracción de Ley, por error de hecho en la valoración de la prueba, al amparo de lo dispuesto en el art. 849, apartado 2º de la LECr ., basándose este error en documentos que obran en las actuaciones, que demuestran la equivocación de la Sala juzgadora, sin resultar contradichos por otros elementos probatorios.



**3.-** Por infracción de precepto constitucional, al amparo de lo dispuesto en el punto 4º del art. 5 de la LOPJ , en relación con el art. 852 de la LECr ., señalando como infringido el art. 18.3 de la CE , por el que se garantiza el secreto a las comunicaciones y la necesidad de resolución judicial para poder intervenir en las mismas; todo ello relacionado con el derecho a un proceso con las debidas garantías proclamado en el art. 24 del mencionado texto constitucional.

**4.-** Por infracción de precepto constitucional, al amparo de lo dispuesto en el punto 4.- del art. 5 de la LOPJ , en relación con el art. 852 de la LECr ., señalando como infringido el derecho a la presunción de inocencia contemplado en el art. 24 de la Constitución .

**Octavo.-** Instruidos el Ministerio Fiscal y la parte recurrida de los recursos interpuestos, los impugnaron; quedando conclusos los autos para señalamiento de Fallo cuando por turno correspondiera.

**Noveno.-** Hecho el señalamiento para Fallo se celebró la votación prevenida el día 14 de septiembre de 2016.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

Recurso formalizado por Gabriel Bernardo

**PRIMERO.-** El recurrente ha sido condenado como autor de un delito fiscal a la pena de cuatro años de prisión y multa. Contra la sentencia interpone recurso de casación. En el primer motivo, al amparo del artículo 5.4 de la LOPJ y 852 de la LECrim , denuncia la vulneración del artículo 24.2 de la Constitución respecto a la presunción de inocencia. Argumenta que no ha existido valoración probatoria respecto del recurrente, como lo demuestra que el Tribunal se ha limitado a copiar el escrito de acusación presentado por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT) como acusación particular, sin que en la sentencia se razone acerca de los elementos que demostrarían la participación del recurrente, pues solamente se mencionan pruebas relativas a la actuación del coacusado Miguel Gonzalo . Además, señala que, en todo caso, la defraudación fiscal se habría producido al dejar de ingresar el IVA correspondiente por las empresas del citado Geronimo Secundino , apoyándose en facturas falsas emitidas por otra empresa, también controlada por aquel, aunque formalmente administrada por un tercero que operaría como testaferro, conducta que no afectaría al recurrente. Afirma que de los propios hechos probados se desprende que Cosmoliva, S.A., la empresa administrada por el recurrente, pagó oportunamente el IVA generado por sus adquisiciones de aceite a las empresas del citado Miguel Gonzalo , sin que haya luego intervenido en la omisión por parte de éste del ingreso en la Hacienda Pública de esas cantidades recaudadas en concepto de IVA repercutido en esas operaciones.

En el segundo motivo, ad cautelam para el caso de que esta Sala entienda que ha existido una mínima actividad probatoria aunque la exteriorización de la valoración no se habría producido, dando lugar a la inexistencia de la necesaria motivación en cuanto a la prueba de la participación del recurrente en los hechos delictivos.

En el tercer motivo, al amparo del artículo 5.4 de la LOPJ y del artículo 852 de la LECrim , denuncia la vulneración del derecho a la presunción de inocencia, pues entiende que aunque se pretendiese que los indicios que en la sentencia se refieren al acusado Miguel Gonzalo fueran también aplicables al recurrente, tales indicios no han sido valorados respetando las reglas de la lógica y las máximas de experiencia, de forma que la prueba ha sido valorada de forma irracional, arbitraria y manifiestamente errónea. Argumenta que, aunque la sentencia afirma que estamos ante un supuesto de "fraude carrusel", se puede comprobar que en los hechos no concurren los elementos que caracterizan ese tipo de fraude, o bien que el recurrente no ha participado del mismo, en caso de que se entendiera que efectivamente ha existido. Argumenta acerca de la pertinencia de que Cosmoliva obtenga la devolución del IVA pagado en sus operaciones de compra a Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A..

En el cuarto motivo reitera su denuncia de la vulneración de la presunción de inocencia, aunque ahora en relación con la existencia de dolo, el cual considera predeterminado en los hechos probados.

En el quinto motivo, al amparo del artículo 5.4 de la LOPJ y del artículo 852 de la LECrim , denuncia vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, ya que, según alega, lo que se quiere hacer ver que es prueba de cargo bastante sobre la participación subjetiva dolosa del recurrente en realidad no es sino una prueba valorada irracionalmente, por lo que no es de cargo. Lo hace ad cautelam respecto del anterior motivo, para el caso de que se entienda que ha existido actividad probatoria, pues habría sido valorada la prueba de forma irracional.

Todos estos motivos pueden ser examinados conjuntamente.

1. Conviene señalar en primer lugar que, como dice el recurrente, la defraudación del IVA que se describe en la sentencia, a pesar de que en el primer párrafo se hace referencia a la obtención indebida de devoluciones tributarias, se produce, como resulta del resto de los hechos, en la medida en que las empresas controladas por el coacusado Miguel Gonzalo , Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales





Oleícolas, S.A., realizaron adquisiciones intracomunitarias de aceite, exentas de IVA, y luego vendieron aceite a la empresa administrada por el recurrente, Cosmoliva, S.L., generando un IVA, desde su perspectiva repercutido y recaudado, por importe total de 898.128,26 euros, que, sin embargo, actuando de acuerdo, no ingresaron en la Hacienda Pública apoyándose en la alegación de un IVA soportado superior derivado de operaciones realizadas con otra empresa controlada por aquel, Oleosur Import-Export, S.L., que resultan ser inexistentes, siendo por lo tanto falsas las facturas que las documentan.

Aunque en la sentencia se considera que el recurrente ha intervenido en la mecánica defraudatoria, actuando de acuerdo con Miguel Gonzalo, no se describe como probada su conducta posterior en relación con las declaraciones de IVA correspondientes a la sociedad Cosmoliva, S.L.. Es decir, nada se dice en la sentencia respecto a si Cosmoliva declaró como IVA soportado y deducible el pagado a las sociedades Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A. al realizar a las mismas las compras de aceite que se declaran probadas. Podría así reducir su factura fiscal. Este extremo es aceptado en el recurso, pero en la sentencia impugnada no se declara probado, pues no se menciona el contenido de las declaraciones de IVA efectuadas por Cosmoliva, S.L..

Sin embargo, en la sentencia se declara probada la participación del recurrente al actuar de acuerdo con el coacusado Miguel Gonzalo para situar a las sociedades controladas por éste entre el vendedor inicial del aceite, es decir, las sociedades comunitarias, y la sociedad Cosmoliva, S.L.. De esta operación resulta un IVA repercutido por esas sociedades, que deberían liquidar a la Hacienda Pública, y un IVA soportado por Cosmoliva, S.L., que la situaría en posición de declararlo como deducible reduciendo así su factura fiscal, al tratarse de unas cantidades que, al menos en su integridad, no habría satisfecho y nunca llegarían a Hacienda.

La participación del recurrente, para el Tribunal de instancia, resulta de varios hechos, declarados probados, entre ellos, y principalmente, que el IVA que formalmente se pagaba en las adquisiciones de aceite a las sociedades mencionadas, Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A., se repartía de hecho entre éstas y Cosmoliva, es decir, entre Miguel Gonzalo y el recurrente. Reparto que solamente puede encontrar una explicación razonable en la existencia de un acuerdo previo para realizar las operaciones de adquisición de aceite a terceros situando como comprador-vendedor intermediario a las sociedades del coacusado Miguel Gonzalo, o, al menos, para aprovechar esa circunstancia para defraudar a la Hacienda Pública, ya que el reparto implica que esas cantidades nunca se ingresarían en Hacienda.

Es cierto que, desde la lógica, el cierre de la operación de defraudación vendría en el momento en el que el recurrente, a través de Cosmoliva, declarase como soportado y deducible el IVA pagado, solo formalmente, a las sociedades del citado Miguel Gonzalo. Pero de eso nada se dice en la sentencia, por lo que, aunque es admitido en el escrito del recurrente, no puede tenerse por probado. No obstante, es de considerar, como ya se ha dicho, y no es irrelevante, que tras las operaciones realizadas, Cosmoliva, S.L., y por lo tanto el recurrente, se situaría en posición de declarar como IVA soportado y deducible el que afirma haber pagado a Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A. al realizar a las mismas las compras de aceite.

2. Por lo tanto, de lo que se trata es de examinar si para llegar a las conclusiones aceptadas en la sentencia, especialmente en cuanto se refiere a la participación del recurrente, ha existido prueba de cargo y, además, si ha sido racionalmente valorada.

La asunción como probados de los hechos consignados por alguna de las acusaciones, aunque no sea una técnica recomendable, no supone una infracción de los derechos del acusado. El Tribunal puede entender que tras la valoración de la prueba, los hechos que han quedado probados son, precisamente, los que las acusaciones imputaban al acusado o acusados, y por lo tanto puede declarar probados aquellos consignándolos expresamente en el apartado destinado en la sentencia al relato fáctico. Esta forma de proceder, pues, no supone infracción legal alguna.

Naturalmente esto no autoriza al Tribunal a disminuir el nivel de motivación exigible, de forma que las afirmaciones fácticas contenidas en la sentencia deben encontrar en la fundamentación jurídica una justificación suficiente derivada del análisis expreso de las pruebas de cargo y de descargo. Con mayor razón si se trata de hechos complejos, si los hechos imputados por las acusaciones son negados por los acusados y si las pruebas valoradas no tienen un significado incriminatorio absolutamente obvio, por lo cual exigen una valoración explícita.

3. En el caso, efectivamente, el Tribunal de instancia ha copiado, prácticamente de forma literal, el relato de hechos contenido en la primera de las conclusiones de la acusación formulada por la AEAT. Y lo ha hecho hasta el punto de consignar indebidamente en el mismo apartado, además de los hechos, varias valoraciones probatorias respecto de los mismos. Así, por ejemplo, cuando recoge que las 135 expediciones de aceite



de ISOA, S.R.L. coinciden con el número de expediciones de venta de Oleo Europa S.A. a Cosmoliva, S.L., y las consideraciones que le siguen, mas propias de la valoración de las pruebas que de la consignación de hechos constitutivos del delito que luego considera cometido. También, cuando valora los elementos de los que resultaría que el administrador formal de la sociedad Oleosur Export-Import, S.L., el Sr. Bartolome Urbano , es un testaferro del coacusado Miguel Gonzalo y que las facturas emitidas por esa sociedad a las controladas por éste son falsas, no respondiendo a operaciones reales. Pero, como hemos dicho, esta forma de operar no implica una infracción legal o constitucional, que provoque la anulación de la sentencia, siempre que se cumplan adecuadamente los demás elementos exigibles en una sentencia condenatoria.

4. Del contenido de la sentencia, como ya se ha dicho más arriba, se puede deducir la participación del recurrente, aunque el Tribunal no lo razone expresamente, básicamente de varios aspectos fácticos, consignados en los hechos probados y en la fundamentación jurídica, que operan como prueba de cargo. En primer lugar, tal como ya se ha mencionado, del reparto entre los coacusados de las cantidades correspondientes al importe del IVA repercutido por las sociedades Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A. a Cosmoliva, S.L. al venderle el aceite que aquellas previamente habían adquirido de otras entidades. El importe total asciende a 898.128,26 euros.

Estas cantidades se consignan documentalmente como pagadas por Cosmoliva, S.L., pero en realidad solo se entrega a los vendedores la parte que corresponde a su beneficio, quedándose el comprador con el resto, que sin embargo, se consigna como IVA soportado en la operación.

Sobre este particular, el Tribunal no desarrolla una amplia argumentación en la que explique adecuadamente las razones de considerar acreditado ese reparto, elemento que, como se ha dicho más arriba, es especialmente significativo en orden a demostrar la participación del recurrente en la operación defraudatoria que se declara probada en la sentencia impugnada. Sin embargo, aunque figure indebidamente en los hechos probados, en relación con el primero de los llamados "circuitos", el existente entre ISOA, S.R.L.-Oleo Europa, S.A.-Cosmoliva, S.L., se dice expresamente que se ha comprobado a través de un archivo informático incautado en el registro efectuado el 24 de mayo de 2011 que las sociedades Oleo Europa, S.A. y Cosmoliva, se reparten el IVA generado en la venta a pérdida, y se cita el folio 2837 de las actuaciones, que coincide con el 20 del informe de la inspección. En ese folio, correspondiente como se dice a un informe suscrito por inspectores de la AEAT, se menciona un pendrive incautado en el registro mencionado en el que constan varios archivos informáticos, uno de los cuales se reproduce, en el que aparecen anotadas las operaciones de venta desde ISOA, S.R.L., pasando por Oleo Europa, S.A., hasta Cosmoliva, S.L., así como el cálculo de las cantidades correspondientes al importe formal del IVA devengado en esas operaciones, y los porcentajes en los que se reparte entre las dos últimas sociedades citadas.

En el recurso no se menciona este documento, ni se aporta, por lo tanto, una interpretación alternativa del mismo. La argumentación del Tribunal es muy escueta, y es cierto que debiera haber sido más claro en su valoración, pues no es correcto aceptar acríticamente los informes de expertos, comparezcan como peritos o en otra condición. Pero el examen del documento que cita, dada la claridad de su contenido, permite entender que la conclusión alcanzada se apoya en un elemento probatorio de suficiente peso de convicción; y también de su cita resuelta que se explicita el origen de tal convencimiento.

De forma similar se procede en la sentencia impugnada respecto de los demás "circuitos" de compraventa de aceite, haciendo mención expresa de los folios de los que resultan los datos que se afirma como probados.

En la sentencia se hace, además, referencia a otros aspectos que avalan la valoración realizada de este primer elemento probatorio. Así, se hace referencia a la ausencia de justificación, por falta de sentido económico/mercantil de la presencia de aquellas sociedades en las operaciones de adquisición de aceite por parte de Cosmoliva, S.L., que bien hubiera podido adquirirlo directamente del proveedor comunitario. A ello se añade que las sociedades interpuestas vendían en España, a Cosmoliva, S.L., el aceite comprado en operaciones intracomunitarias a un precio inferior al que habían pagado al adquirirlo. Tal cosa resulta, según la sentencia, del análisis de la documentación incautada en los registros en la forma en que se plasma en el informe de los inspectores de la AEAT ya mencionado, en el que se anotan detalladamente los precios de cada operación.

En el recurso, y, como resulta de la sentencia, ya en la instancia, se justificaba esta forma de proceder en la finalidad de eludir las dificultades o inconvenientes que pudieran derivarse, incluso a efectos de financiación externa, de la relación familiar y empresarial entre los socios y administradores de la sociedad vendedora, ISOA, S.R.L. y la compradora, Cosmoliva, S.L.. Aunque pudiera reconocerse que las justificaciones mercantiles a una determinada forma de operar pueden ser variadas según el punto de vista de cada operador, lo cierto es que la razón esgrimida desde la defensa nunca podría aplicarse a las operaciones realizadas con sociedades vendedoras con las que no existía ninguna vinculación, como ocurre con los casos descritos en la sentencia en los que no aparece ISOA, S.R.L.. Si respecto de estas otras operaciones se acude a este mecanismo deberá



ser por otra razón, que desde perspectivas razonables, es la consignada en la sentencia impugnada, que sería igualmente aplicable a los primeros casos.

5. En cuanto al derecho a la tutela judicial efectiva comporta el de obtener de los Tribunales una resolución debidamente motivada, fundada en Derecho y congruente con las pretensiones oportunamente deducidas por las partes ( STC 33/2015, de 2 de marzo ).

La necesidad de motivar las sentencias, derivada tanto del artículo 24.1 de la Constitución , en cuanto reconoce el derecho a la tutela judicial efectiva, como del artículo 120.3 de aquella que la impone de forma literal, en cuanto se refiere a los aspectos fácticos presenta una relación íntima con el derecho a la presunción de inocencia, aun cuando tengan ámbitos y alcance distintos, pues la suficiencia de la prueba y la racionalidad del proceso valorativo deben expresarse precisamente a través de la motivación.

Esta Sala ha establecido en numerosas resoluciones que la motivación de las sentencias debe abarcar el aspecto fáctico, necesidad que se refuerza cuando se trata de sentencias condenatorias y el acusado ha negado los hechos, y si bien es cierto que no es preciso reseñar detalladamente todas las pruebas que se han tenido en cuenta, no lo es menos que de la motivación deben desprenderse con claridad las razones que ha tenido el Tribunal para declarar probados los hechos que resulten relevantes, muy especialmente cuando hayan sido controvertidos, lo cual habrá de realizarse mediante un examen suficiente del cuadro probatorio, incluyendo, por lo tanto, la prueba de cargo y la de descargo.

La exigencia de motivación no pretende satisfacer necesidades de orden puramente formal, sino permitir a los directamente interesados y a la sociedad en general conocer las razones de las decisiones de los órganos jurisdiccionales y facilitar el control de la racionalidad y corrección técnica de la decisión por el Tribunal que revise la resolución en vía de recurso.

Motivar, es, en definitiva, explicar de forma comprensible las razones que avalan las decisiones que se hayan adoptado en la resolución, tanto en lo que afecta al hecho como a la aplicación del derecho. En consecuencia, el Tribunal debe enfrentarse con todas las pruebas disponibles, examinando expresamente el contenido de las de cargo y de las de descargo y explicando de forma comprensible las razones que le asisten para optar por unas u otras en cada caso.

6. En lo que se refiere a la alegación relativa a la existencia o inexistencia del llamado fraude carrusel, es ésta una figura recogida en la doctrina, pero que no aparece en el artículo 305 del C. Penal como una conducta típica. Aunque el recurrente se esfuerza en examinar si los requisitos doctrinalmente exigidos para esa figura concurren en el caso, carece de interés la etiqueta doctrinal con la que se puedan identificar los hechos declarados probados, pues lo que resulta trascendente es si mediante ese comportamiento de los acusados se ha defraudado a la Hacienda Pública eludiendo el pago de tributos u obteniendo devoluciones indebidas. Dicho de otra forma, lo que aquí importa es si la conducta descrita como probada es típica como delito fiscal, y no si es incluíble en una determinada figura construida doctrinalmente.

El recurrente afirma, en el sentido expuesto, que en la figura doctrinal, las empresas denominadas "truchas", que en el caso serían las del acusado Miguel Gonzalo , desaparecen sin haber ingresado el IVA, y sin embargo en el caso no han desaparecido. Que esas empresas, a las que Cosmoliva, S.L. compró aceite, tampoco están administradas por testaferros, ni carecen de estructura empresarial real. Que tampoco existen múltiples empresas pantalla. Tampoco la empresa destinataria final reinició nuevamente la cadena de fraude vendiendo la mercancía a un país comunitario, solicitando la devolución del IVA por tratarse de una entrega intracomunitaria exenta. Ni tampoco estamos ante un supuesto en el que la mercancía que circula es ficticia. De todo ello concluye que es irracional afirmar que el recurrente forma parte de la trama defraudatoria.

Aunque pudiera tener razón el recurrente en el sentido de que en la sentencia solamente se describen hechos que podrían llegar a ser una parte de un caso del llamado fraude carrusel, el que tal supuesto doctrinal no concurra al no aparecer todas sus características no implica que los hechos no sean delictivos ni tampoco que el recurrente no haya participado en ellos.

En los hechos se describe una conducta según la cual, ambos acusados, el recurrente y Miguel Gonzalo , se ponen de acuerdo para situar a las empresas controladas por el segundo como compradores-vendedores intermedios entre quienes venden aceite a Cosmoliva, S.L., controlada por el recurrente y esta sociedad. De esta forma, estas empresas intermedias cobran formalmente de Cosmoliva un IVA que no van a ingresar en la Hacienda Pública, pues ya con anterioridad han preparado, mediante facturas falsas, un IVA soportado que compensarán con el repercutido, recaudado y que debían ingresar. Ese IVA, formalmente pagado por Cosmoliva, solo se entrega en parte, quedándose esta sociedad con la otra parte. Además, Cosmoliva queda en situación de declarar como IVA soportado y deducible el total de lo que formalmente ha pagado en ese concepto a las empresas de Miguel Gonzalo . Sea cual sea la razón de situar a las sociedades de este



último como participantes en una operación intermedia de compraventa, lo cierto es que quedaban obligadas a ingresar el IVA repercutido y recaudado, defraudando a la Hacienda Pública si evitan tal ingreso mediante la declaración de un IVA soportado, deducible y compensable, basado en facturas falsas sobre operaciones inexistentes. Si la colocación de esas sociedades se hace de mutuo acuerdo con la finalidad de defraudar, la participación del recurrente está adecuadamente descrita, aunque su calificación jurídica sea más correcta como cooperación necesaria, al resultar que el obligado tributario es Miguel Gonzalo a través de las empresas que utiliza como instrumento.

La fundamentación de la sentencia condenatoria debería haber sido más amplia y detallada, dadas las características de los hechos, pero, de todos modos, los anteriores aspectos resultan del contenido de aquella, por lo que no se aprecia vulneración de la tutela judicial efectiva hasta el extremo de haber causado indefensión.

Por otro lado, no es una cuestión que deba resolverse aquí si es pertinente o no aceptar las solicitudes efectuadas por Cosmoliva acerca del IVA pagado o soportado en sus operaciones de compra de aceite a Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A..

7. En cuanto al dolo, si se considera probado que el recurrente solo pagaba formalmente el IVA devengado en las operaciones de compra por Cosmoliva, S.L. a Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A., en tanto que se quedaba con cantidades que venían a suponer un amplio porcentaje de su importe, de este dato resulta sin dificultad, de forma natural, la existencia de dolo, en tanto que el recurrente conocía el significado de su conducta y decidió libremente ejecutarla. Y ello con independencia de que conociera o no en detalle la forma en la que Miguel Gonzalo obtenía su beneficio al declarar esas operaciones y alegar, como ocurrió, en el caso, la existencia de un IVA soportado deducible, pues es claro que el IVA, ya repartido entre ambos, no se ingresaría en la Hacienda Pública.

Por todo ello, los distintos motivos se desestiman.

**SEGUNDO.**- En el sexto motivo, con el mismo amparo procesal, alega vulneración del derecho al secreto de las comunicaciones telefónicas. Las investigaciones realizadas nacen de las escuchas telefónicas que se acordaron sin que la medida fuese necesaria, pues se acordó como la primera medida de investigación, sin que previamente constara otra cosa que un informe de la Guardia Civil. Niega el carácter de delito grave al delito fiscal.

1. La doctrina de esta Sala acerca de la necesidad de justificación suficiente de las restricciones del derecho fundamental al secreto de las comunicaciones telefónicas es reiterada, y bien conocida, por lo que no es precisa su repetición literal. Efectivamente, como sugiere el recurrente, es preciso que el delito a investigar sea grave, y que la medida sea necesaria. Respecto a la gravedad del delito, la jurisprudencia ha venido entendiendo que a estos efectos debe atenderse, no solo a la previsión legal de una pena privativa de libertad que merezca legalmente la calificación de grave, sino que además debe valorarse la trascendencia social del delito que se trata de investigar. Aunque en determinados casos el delito fiscal pudiera no presentar ese carácter de gravedad, no cabe duda alguna que, desde cualquier perspectiva, merecerá ese calificativo la conducta consistente en la creación de una organización compuesta por varias sociedades mercantiles con la finalidad de defraudar a la Hacienda Pública importantes cantidades de dinero en el pago del IVA.

En cuanto al carácter necesario de la medida, dependerá fundamentalmente de las circunstancias de cada caso, y entre ellas de los cauces por los que haya discurrido la investigación, de los que se pretenda seguir y de las posibilidades racionales de continuar exitosamente aquella.

2. Son dos las críticas realizadas por el recurrente. En cuanto a la gravedad del delito, ya hemos dicho que no es solo la pena prevista legalmente en abstracto lo que puede determinar la gravedad, sino que es preciso atender también a otros factores. En el caso, se trataba de investigar, además de otros delitos, un posible delito fiscal que se estaría cometiendo en el ámbito del IVA mediante el empleo de distintas sociedades organizadas para defraudar grandes cantidades de dinero, conducta castigada, en el momento de su comisión, con pena privativa de libertad de hasta cuatro años y multa. La trascendencia que tiene el incumplimiento del deber constitucional de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos mediante el pago de impuestos, unido a la gravedad intrínseca de una conducta consistente en crear o utilizar una organización mediante sociedades con la finalidad de defraudar, hace que no ofrezca dificultad la consideración como grave de la conducta delictiva que se trataba de investigar en el caso.

En lo que se refiere a la necesidad de la medida, no es cierto, como afirma el recurrente, que la intervención telefónica fuera la única investigación realizada o que fuera la primera medida con esa finalidad. Por el contrario, aunque en el recurso se omita cualquier referencia a ello, la solicitud de intervención telefónica viene precedida de una investigación dirigida por el Ministerio Fiscal cuyos resultados se consignan sintéticamente



en el Decreto dictado por la Fiscalía en el que se acuerda la remisión de lo actuado al Juzgado de Instrucción, así como la solicitud de intervención de determinados teléfonos. Del contenido de tal Decreto se desprende la existencia de una investigación previa de la que resultan los consistentes indicios de delito que en el mismo se recogen. Por otro lado, aunque la comisión de un delito de este tipo se acredita, fundamentalmente mediante prueba documental, en el caso era necesario intentar obtener pruebas acerca de la connivencia entre los distintos intervinientes, lo que justifica añadidamente la intervención telefónica.

En consecuencia, el motivo se desestima.

**TERCERO.**- En el séptimo motivo, al amparo del artículo 849.1º de la LECrim, denuncia la infracción del artículo 28 del Código Penal por aplicación indebida y del artículo 29 del mismo Código por inaplicación indebida, pues entiende que, en todo caso, su conducta debiera ser considerada como constitutiva de complicidad.

1. Según el artículo 29 del Código Penal son cómplices los que no hallándose comprendidos en el artículo anterior, cooperan a la ejecución del hecho con actos anteriores o simultáneos.

La doctrina ha entendido generalmente que la complicidad supone una aportación a la ejecución del hecho que, sin ser imprescindible, ha de ser de alguna forma relevante o eficaz, de manera que suponga un favorecimiento o facilitamiento de la acción o de la producción del resultado, pero siempre de segundo grado, mediante actos no necesarios. La jurisprudencia de esta Sala ha exigido la concurrencia de varios elementos, objetivos y subjetivos para que pueda apreciarse la existencia de complicidad.

Como elementos objetivos es preciso, en primer lugar, que exista un hecho típico y antijurídico cometido por otro u otros. En este sentido, según la doctrina de la accesoriedad limitada, el cómplice responde criminalmente aun cuando el autor quede exento de pena por una causa que excluya su culpabilidad.

En segundo lugar, se exige la aportación a la ejecución de actos anteriores o simultáneos, que deben caracterizarse por no ser necesarios para la ejecución, lo que nos introduciría en la autoría o en la cooperación necesaria, pero que, sin embargo, deben constituir una aportación relevante para su éxito. De un lado, por lo tanto, han de ser actos no necesarios, y así se habla en algunas sentencias de actos periféricos y de mera accesoriedad ( STS nº 1216/2002, de 28 de junio ); de contribución de carácter secundario o auxiliar ( STS nº 1216/2002 y STS nº 2084/2001, de 13 de diciembre ); de una participación accidental y no condicionante ( STS nº 1456/2001, de 10 de julio ); o de carácter accesorio ( STS nº 867/2002, de 29 de julio ). De otro lado, ha de tratarse de una aportación o participación eficaz ( STS nº 1430/2002, de 24 de julio ); de un auxilio eficaz ( STS nº 1216/2002, de 28 de junio ), o de una contribución relevante ( STS nº 867/2002, de 29 de julio ).

Desde el punto de vista subjetivo, se exigen asimismo dos elementos. De un lado, un doble dolo. Es preciso que el sujeto conozca el propósito criminal del autor y que su voluntad se oriente a contribuir con sus propios actos de un modo consciente a la realización de aquél. En la STS nº 1531/2002, de 27 de septiembre, afirmamos que es suficiente con que el dolo del cooperador sea de carácter eventual respecto del resultado que pueda seguir a la acción voluntaria que ejecuta el autor, a cuyo éxito encamina el cómplice su aportación.

De otro lado, es necesario un concierto de voluntades, que, eso sí, puede ser anterior, coetáneo o sobrevenido, y puede adoptarse expresa o tácitamente ( STS nº 221/2001, de 19 de febrero ).

2. En el caso, según se declara probado, ambos acusados actuaron de acuerdo para llevar a cabo la maniobra defraudatoria. Ambos convinieron en situar como operación intermedia la compraventa efectuada por las sociedades controladas por el coacusado Miguel Gonzalo, y el recurrente aportó su propia sociedad con ese fin. No se trata de una conducta de colaboración con el delito de un tercero mediante la aportación de algo significativo aunque de segundo grado, sino de la ejecución conjunta de una maniobra defraudatoria, en la que, por otro lado, el mayor beneficio se puede obtener por el propio recurrente. Ninguna de estas consideraciones permite degradar su participación a la característica que corresponde a la complicidad.

Cuestión distinta es si, dados los hechos probados que sitúan la defraudación en la omisión del pago del IVA por parte de las sociedades controladas por Miguel Gonzalo, la calificación correcta de la conducta del recurrente debió ser la de autor, dada la naturaleza del delito fiscal como delito especial y la ausencia en el recurrente de la condición de obligado tributario, o si debió ser la de cooperador necesario. En realidad, con independencia de la corrección doctrinal de una u otra opción, la pena sería la misma, dado, por un lado, que la previsión del artículo 65 no es imperativa y para todo caso, y, por otro lado, la evidente importancia de su aportación al hecho.

En consecuencia, el motivo se desestima.

**CUARTO.**- En el octavo motivo, con el mismo apoyo procesal, denuncia la indebida aplicación del artículo 305 del C. Penal y la indebida inaplicación del artículo 16 del mismo Código, pues en todo caso el delito contra la Hacienda Pública no se habría consumado, pues Cosmoliva solicitó devoluciones de IVA soportado



en sus autoliquidaciones del año 2010 en relación a las operaciones con las sociedades Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A., sin que tales devoluciones fueran hechas efectivas, aunque ya habían sido aceptadas por la Administración tributaria.

1. El delito fiscal, en la modalidad de elusión del pago de tributos, se consuma cuando finaliza el plazo para hacer la declaración correspondiente.

2. En el caso, aunque en la sentencia se dice en un principio que los acusados obtuvieron devoluciones indebidas, lo que se describe a continuación en el relato fáctico es un supuesto de elusión del pago debido mediante la alegación de un IVA soportado deducible superior a la cuantía que se debería ingresar. Así pues, el recurrente no ha sido condenado por obtener unas devoluciones indebidas, sino por su participación en los hechos defraudatorios que se describen en los hechos probados en cuanto al impago de un impuesto del que era obligado tributario el coacusado Miguel Gonzalo, en tanto que éste declaró un IVA repercutido derivado de sus operaciones con Cosmoliva, S.L. por importe de 898.128,26 euros y no lo ingresó al declarar también un IVA falsamente soportado deducible por importe superior. Así, se declara probado que el acusado Miguel Gonzalo declaró, utilizando como instrumento las sociedades Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A., un IVA a compensar, en diciembre de 2008, por importe de 583.828,27 euros la primera; 457.905,05 euros la segunda, y 4.888,67 euros la tercera, y luego en 2009 lo compensó con el IVA que se decía repercutido a Cosmoliva, S.L., que no ingresó en la Hacienda Pública cuando debió haberlo hecho. Delito que, por lo tanto, debe considerarse consumado al realizar la declaración final en ese sentido.

Por todo ello, el motivo se desestima.

**QUINTO.-** En el motivo noveno y en el décimo, al amparo del artículo 5.4 de la LOPJ y del artículo 852 de la LECrim, denuncia la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y a la libertad al haberse impuesto pena privativa de libertad y multa sin motivación alguna acerca de la gravedad de los hechos y de las circunstancias personales, y además, al haber partido de un marco penológico erróneamente calculado y al haber atendido a un criterio cuantitativo en la individualización que, al menos ahora, dentro del marco penológico correcto, debería llevar a una pena inferior.

1. Reiteradamente ha señalado esta Sala que la obligación constitucional de motivar las sentencias expresada en el artículo 120.3 de la Constitución comprende la extensión de la pena. El Código Penal en el artículo 66 establece las reglas generales de individualización, y en el artículo 72 concluye disponiendo que los Jueces y Tribunales razonarán en la sentencia el grado y la extensión de la pena concretamente impuesta. La individualización realizada por el tribunal de instancia es revisable en casación no solo en cuanto se refiere a la determinación de los grados a la que se refiere especialmente el citado artículo 66, sino también en cuanto afecta al empleo de criterios admisibles jurídico-constitucionalmente en la precisa determinación de la pena dentro de cada grado o de la mitad superior o inferior que proceda.

Asimismo ha señalado que la imposición del mínimo no precisa de una especial motivación en cuanto que se trata de una ineludible consecuencia de la calificación jurídica de los hechos, previamente establecida.

Ante la ausencia de motivación, este Tribunal puede examinar la proporcionalidad de la pena en función de los hechos declarados probados, así como la alegación de elementos de hecho relevantes, favorables al acusado, cuya valoración haya sido indebidamente omitida en la sentencia, y en caso de que no exista justificación implícita de la pena impuesta, proceder a imponer la pertinente, o la mínima legalmente procedente en caso de ausencia total de datos que justifiquen la exasperación punitiva.

2. El recurrente realiza varias alegaciones. En primer lugar, señala que el marco penológico es erróneo. En segundo lugar, que las argumentaciones utilizadas para la individualización son las mismas que las empleadas para justificar la aplicación del subtipo agravado, lo cual se traduce en una falta de motivación que deberá llevar a la imposición del mínimo legal. En tercer lugar, que el marco penológico actualmente vigente, de dos años a seis años de prisión, es el más favorable, en atención al mínimo imponible. Además, argumenta que, en otro caso, deberá seguirse el criterio cuantitativo de individualización que se deduce de la pena impuesta.

La individualización de la pena ha de efectuarse dentro de los límites legalmente establecidos. En ese aspecto, es cierto que el Tribunal parte de un marco penológico erróneo. La pena prevista en la ley se encuentra comprendida entre un año y cuatro años de prisión, por lo que la mitad superior tiene un mínimo de dos años, seis meses y un día y un máximo de cuatro. Es un error, por lo tanto, considerar, como se hace en la sentencia, que el marco punitivo se comprende entre tres años y seis meses y cinco años.

El Tribunal ha impuesto cuatro años de prisión, teniendo en cuenta la concurrencia de los subtipos agravados, y en atención a la entidad del fraude, a la trama empresarial organizada, a la utilización de testaferros y a las demás circunstancias concurrentes. Es cierto que, en parte, son las mismas razones que justifican el subtipo



agravado, pero ello no impide su nueva consideración cuando su gravedad e importancia lo justifiquen, más allá de la agravación que ya supone la aplicación del subtipo. En el caso, la defraudación superó la cifra de 898.000 euros, prácticamente un 50% más de la cuantía de 600.000 euros actualmente prevista en la ley y anteriormente considerada por la jurisprudencia, como justificativa de la aplicación del subtipo agravado, por lo que un incremento de la pena en atención a este dato no puede considerarse injustificado.

Dada la redacción de la sentencia, al imponer la pena de cuatro años dentro del marco punitivo erróneo del que parte la Audiencia, entre tres años y seis meses y cinco años, es claro que la pena que consideró correcta no era el máximo de la prevista por la ley, ni tampoco el mínimo, precisamente en atención, especialmente a la cuantía defraudada, aunque también a la forma en la que se organizó la actuación defraudatoria.

Teniendo en cuenta esos aspectos, dentro el marco penológico correcto, esta Sala entiende que la pena proporcional a la gravedad de los hechos se encuentra en la mitad de la pena correspondiente, es decir, que quedará concretada en la extensión de tres años y tres meses de prisión, manteniéndose la multa impuesta, al no resultar procedente su rectificación en contra del recurrente.

Los anteriores argumentos conducen asimismo a desestimar la alegación del recurrente según la cual el marco penológico más favorable sería el actual en atención al mínimo legal, pues esta Sala no considera que sea imponible la pena precisamente en ese mínimo.

En consecuencia, el motivo se estima parcialmente.

**SEXTO.-** En el undécimo motivo denuncia la inaplicación de la atenuante de dilaciones indebidas, que entiende que deberá ser aplicada como muy cualificada, ya que la duración de la causa desde su inicio en febrero de 2011 hasta noviembre de 2015 se debe a una instrucción muy lenta sin motivo alguno.

1. El derecho fundamental a un proceso sin dilaciones indebidas, que aparece expresamente reconocido en el artículo 24.2 de la Constitución, no es identificable con el derecho al cumplimiento de los plazos establecidos en las leyes procesales, pero impone a los órganos jurisdiccionales la obligación de resolver las cuestiones que les sean sometidas, y también la de ejecutar lo resuelto, en un tiempo razonable.

En la regulación expresa que de esta causa de atenuación aparece en el artículo 21.6ª del Código Penal tras la reforma operada por la Ley Orgánica 5/2010, se exige para su aplicación con efectos de atenuante simple que se trate de una dilación extraordinaria e indebida en la tramitación del procedimiento, lo que excluye los retrasos que no merezcan estas calificaciones; y, además, que no sea atribuible al propio inculpado y que no guarde proporción con la complejidad de la causa. A estos efectos, ha de tenerse en cuenta que la tramitación de una causa penal no consiste en la sucesión ininterrumpida de trámites procesales yuxtapuestos de manera que cada uno venga seguido de forma inmediata por el siguiente. Por el contrario, ordinariamente, y en función de la complejidad de los hechos investigados, el desarrollo correcto de la tramitación requiere de la dedicación de tiempo de reflexión y estudio antes de la toma de decisiones, así como de las gestiones necesarias para hacerlas efectivas.

Su apreciación como muy cualificada requerirá de una paralización que pueda ser considerada superior a la extraordinaria, o bien que ésta, dadas las concretas circunstancias del penado y de la causa, pueda acreditarse que ha ocasionado un perjuicio muy superior al ordinariamente atribuible a la dilación extraordinaria necesaria para la atenuante simple. En este sentido, en la STS 692/2012 se hace referencia a una dilación *manifiestamente desmesurada por paralización del proceso durante varios años*.

2. En el caso, se trata de una investigación de cierta complejidad que, afectando a varios acusados y a la utilización por éstos de distintas sociedades, ha exigido la localización y examen de abundante documentación. A pesar de ello, la duración total del proceso, que constituye un dato relevante, ha sido de cuatro años y nueve meses, incluyendo no solo la fase de instrucción, sino la intermedia y la de juicio oral.

La atenuante de dilaciones indebidas, tal como aparece regulada legalmente en la actualidad, exige, para su aplicación como atenuante simple, que se trate de una dilación extraordinaria y que no guarde proporción con la complejidad de la causa. No basta, por lo tanto, con un retraso en la tramitación, o en una tramitación más lenta de lo deseable, sino de una dilación extraordinaria.

Aunque en el caso presente, como en tantos otros, fuese deseable una actuación más ágil de la Administración de Justicia, no puede considerarse, dada la duración total del proceso, que se haya incurrido en una dilación extraordinaria e indebida, como exige la ley para apreciar la atenuante simple.

Procede, por lo tanto, la desestimación del motivo.

*Recurso interpuesto por Miguel Gonzalo*



**SEPTIMO.-** El recurrente ha sido condenado como autor de un delito contra la Hacienda Pública a la pena de cuatro años de prisión y multa, y como autor de un delito de alzamiento de bienes a la pena de un año de prisión y multa. Contra la sentencia interpone recurso de casación. En el primer motivo denuncia predeterminación del fallo con amparo en el artículo 851.1º de la LECrim , defecto en el que considera que se ha incurrido por dos razones. En primer lugar, al proceder el Tribunal, al redactar el apartado de hechos probados, a recoger literalmente la primera de las conclusiones del escrito de la AEAT como acusación particular, sin realizar una auténtica valoración de las pruebas. En segundo lugar, al consignar el primer párrafo de los hechos probados, según el cual *Los acusados Miguel Gonzalo y Gabriel Bernardo , con ánimo de defraudar a la Agencia Tributaria, beneficiándose del sistema de tributación de las adquisiciones intracomunitarias previsto en la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, reguladora del Impuesto sobre el Valor Añadido, procedieron mediante una compleja trama societaria a la obtención indebida de devoluciones tributarias por un importe de 898.128,26 euros en el año 2009 (folio 2867 de las actuaciones y 79 del informe definitivo de la inspección tributaria) , lo cual entiende que supone adelantar la condena mediante la calificación de los hechos en lugar de su descripción.*

1. Es claro que la fundamentación jurídica y el fallo de cualquier sentencia deben referirse a los hechos que se han declarado probados, en los que pueden incluirse hechos de naturaleza objetiva y subjetiva, entre estos últimos, la intención del autor. En ese sentido, todo relato fáctico predetermina el fallo. Pero no es esa la predeterminación prohibida por la ley.

Como ha señalado la jurisprudencia, la predeterminación del fallo que se contempla y proscribire en el art. 851.1º de la LECrim , es aquella que se produce exclusivamente por conceptos jurídicos que definen y dan nombre a la esencia del tipo penal aplicado, sustituyendo la necesaria narración fáctica por una afirmación jurídica que califica lo ocurrido, y que según una reiteradísima jurisprudencia ( Sentencias de 7 de mayo de 1996 , 11 de mayo de 1996 , 23 de mayo de 1996 , 13 de mayo de 1996 , 5 de julio de 1996 , 22 de diciembre de 1997 , 30 de diciembre de 1997 , 13 de abril de 1998 , 20 de abril de 1998 , 22 de abril de 1998 , 28 de abril de 1998 , 30 de enero de 1999 , 13 de febrero de 1999 y 27 de febrero de 1999 ) exige para su estimación: A) Que se trate de expresiones técnico-jurídicas que definan o den nombre a la esencia del tipo aplicado. B) Que tales expresiones sean por lo general asequibles tan sólo para los juristas o técnicos y no compartidas en el uso del lenguaje común. C) Que tengan un valor causal apreciable respecto del fallo, y D) Que, suprimidos tales conceptos jurídicos dejen el hecho histórico sin base alguna y carente de significado penal, ( STS nº 807/2014, de 2 de diciembre ).

2. En el caso, la cuestión propuesta no puede limitar su análisis a la valoración del párrafo designado por el recurrente. Por el contrario, con el objeto de comprobar si, como viene a denunciar, la valoración jurídica de un hecho ha sustituido a su descripción, debe tenerse en cuenta la totalidad del relato fáctico contenido en la sentencia. Y, efectivamente, el Tribunal no se ha limitado a realizar la afirmación que el recurrente critica, según la cual, los acusados han defraudado a la Hacienda Pública obteniendo devoluciones indebidas, sino que, a renglón seguido, se describe toda la operativa realizada para llevar a cabo la defraudación fiscal que justifica luego la condena. No existe, pues, la predeterminación denunciada, por lo que el motivo se desestima.

**OCTAVO.-** En el segundo motivo, al amparo del artículo 851.3º de la LECrim , denuncia la incongruencia que supone no haber resuelto en la sentencia todas las cuestiones propuestas, concretamente, la competencia del Tribunal enjuiciador que la parte recurrente sostiene que debería haber sido el Juzgado de lo Penal, tal como planteó en varias ocasiones, y ya finalmente al inicio del juicio oral, sin que en la sentencia se contenga pronunciamiento alguno sobre el particular.

En el motivo séptimo, al amparo del artículo 852 de la LECrim , denuncia la vulneración del derecho al Juez ordinario predeterminado por la ley en cuanto al delito contra la Hacienda Pública, pues entiende que la competencia correspondería al Juzgado de lo Penal.

1. El vicio de incongruencia ha de ser entendido como un desajuste material entre el fallo judicial y los términos en los cuales las partes formulan sus pretensiones.

Constituye doctrina del Tribunal Constitucional en relación al derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, que este derecho " incluye el de obtener de los órganos judiciales una respuesta razonada que se ajuste al núcleo de las pretensiones deducidas por las partes, de modo que si la resolución que pone término al proceso guarda silencio o deja imprejuzgada alguna de las cuestiones que constituyen el centro del debate procesal se produce una falta de respuesta o incongruencia omisiva contraria al mencionado derecho fundamental ", ( STC 67/2001, de 17 de marzo ).

Esta Sala, por su parte, en doctrina recogida en numerosas resoluciones, entre otras, en las Sentencias de 28 de marzo de 1994 , 18 de diciembre de 1996 , 23 de enero , 11 de marzo y 29 de abril de 1997 , y STS nº 1288/99, de 20 de setiembre , ha señalado que es preciso que la omisión padecida venga referida a temas de carácter jurídico suscitados por las partes oportunamente en sus escritos de conclusiones definitivas y





no a meras cuestiones fácticas, lo que a su vez debe matizarse en dos sentidos: A) que la omisión se refiera a pedimentos, peticiones o pretensiones jurídicas y no a cada una de las distintas alegaciones individuales o razonamientos concretos en que aquéllos se sustenten, porque sobre cada uno de éstos no se exige una contestación judicial explícita y pormenorizada siendo suficiente una respuesta global genérica (según los términos de la Sentencia del Tribunal Constitucional de 15 de abril de 1996 ); B) que dicha vulneración no es apreciable cuando el silencio judicial pueda razonablemente interpretarse como una desestimación implícita o tácita, constitucionalmente admitida ( SSTC núms. 169/1994 ; 91/1995 ; y 143/1995 ), lo que sucede cuando la resolución dictada en la instancia sea incompatible con la cuestión propuesta por la parte, es decir, cuando del conjunto de los razonamientos contenidos en la resolución judicial puede razonablemente deducirse no sólo que el órgano judicial ha valorado la pretensión deducida, sino además los motivos fundamentadores de la respuesta tácita ( STC 263/1993 ; y SSTS de 9 de junio y 1 de julio de 1997 ).

Se exige, además, que, aun existiendo el defecto, éste no pueda ser subsanado por la casación a través de la resolución de otros planteamientos de fondo aducidos en el recurso. En estos últimos casos, esta Sala ha procedido a dar respuesta razonada a la pretensión no resuelta por el Tribunal de instancia. En atención al derecho fundamental a un proceso sin dilaciones indebidas " cuando exista en el recurso un motivo de fondo que permita subsanar la omisión denunciada, analizando razonadamente y resolviendo motivadamente la cuestión planteada, se ofrece a esta Sala la oportunidad de examinar la cuestión de fondo cuyo tratamiento ha sido omitido, satisfaciendo a su vez el derecho a la tutela judicial efectiva y a un proceso sin dilaciones indebidas, evitando las que se producirían si la causa hubiese de volver al Tribunal de instancia y posteriormente, de nuevo, a este Tribunal de casación ", (STS nº 1095/99, de 5 de julio de 1999 ).

En cualquier caso, han de tenerse en cuenta las previsiones contenidas sobre este particular en los artículos 267.5 de la LOPJ y 161 de la LECrim , que contemplan expresamente un remedio para resolver la ausencia de pronunciamiento respecto de pretensiones de las partes que hayan sido oportunamente planteadas y sustanciadas, con carácter previo al recurso que corresponda.

2. En el caso, es cierto que la sentencia omite indebidamente el necesario pronunciamiento expreso sobre esta cuestión, aunque indirectamente venga rechazar el planteamiento del recurrente en tanto que procede a dictar sentencia, para lo cual, es claro que, previamente, afirma, aunque sea de forma tácita, su propia competencia.

Sin embargo, no procede la estimación del motivo, que se apoyaría en la absoluta falta de motivación, dado que el recurrente no solo no ha recurrido a las previsiones de los artículos 161 de la LECrim y 267.5 de la LOPJ , sino que, además, plantea también la cuestión como motivo de fondo, alegando que al ser juzgado por los dos delitos por la Audiencia Provincial, se ha vulnerado su derecho al Juez ordinario, pues el enjuiciamiento de los hechos de los que se le acusaba como autor de un delito fiscal correspondía al Juzgado de lo Penal.

El artículo 17 de la LECrim , disponía en su apartado quinto que se consideran delitos conexos los diversos delitos que se imputen a una persona al incoarse contra la misma causa por cualquiera de ellos, si tuvieran analogía o relación entre sí, a juicio del tribunal, y no hubieran sido hasta entonces sentenciados. Dado que el delito de alzamiento de bienes que se imputaba a Miguel Gonzalo había sido cometido en el marco de funcionamiento de sociedades que desarrollaban su actividad en el comercio del aceite y que se había cometido en relación con sus deudas a la Hacienda Pública, no es irracional encontrar una mínima relación con el delito fiscal del que se le acusaba por defraudar a Hacienda en relación con tributos derivados igualmente de aquella clase de actividad. Por ello, teniendo en cuenta que la Audiencia Provincial es competente para conocer de estos delitos en casos de conexidad con otros y que la decisión se adopta a los efectos de determinar la competencia para el enjuiciamiento sin afectar a otros derechos, no se aprecia ahora una vulneración del derecho del recurrente de tal entidad que justifique la nulidad de la sentencia, con los negativos efectos de todo tipo anudados a ello.

Por todo ello, ambos motivos se desestiman.

**NOVENO.-** En el tercer motivo, al amparo del artículo 849.1º de la LECri,, denuncia la infracción por aplicación indebida del artículo 305 del C. Penal . Sostiene que, cuando se trata de tributos como el IVA, el artículo 305 exige una liquidación de todas las operaciones realizadas en el año natural para establecer si la cuota finalmente defraudada excede de los 120.000 euros exigidos en el citado precepto, lo cual no consta en la sentencia que se haya llevado a cabo en el caso.

1. En la reciente STS nº 499/2016, de 9 de junio , se decía textualmente:

"1. La jurisprudencia ha entendido que el delito fiscal, en su modalidad de defraudación a la Hacienda Pública eludiendo el pago de los tributos, es un delito especial de los llamados de infracción de deber. Concretamente en relación con el deber de contribuir a los gastos públicos mediante el pago de los impuestos, establecido en el artículo 31 de la Constitución . De otro lado, es un precepto penal en blanco ( STS nº 832/2013, de 24



de octubre ), en tanto que debe ser completado con la ley fiscal vigente en el momento, tanto las de carácter general como las específicas del impuesto cuyo pago se dice eludido. El deber cuya elusión constituye la defraudación a la que se refiere el precepto penal, *está contemplado en la respectiva ley fiscal que establece el impuesto y requiere, en general, que el sujeto pasivo del impuesto ponga en conocimiento de la Administración, con corrección, en forma completa y sin falsedad, los respectivos hechos imponible ocurridos dentro del ejercicio fiscal correspondiente*, ( STS nº 13/2006, de 20 de enero ).

El artículo 305 del Código Penal , en cuanto a esa modalidad de conducta, castiga con la pena de uno a cinco años a quien, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública eludiendo el pago de tributos, siempre que la cuantía de la cuota defraudada exceda de 120.000 euros.

En algunas sentencias, como la STS nº 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, en la STS nº 737/2006, de 20 de junio , se afirmaba que de acuerdo con el *Ministerio Fiscal al apoyar el motivo, para que se produzca la conducta tipificada en el artículo 305 del Código Penal , no basta el mero impago de las cuotas, en cuanto el delito de defraudación tributaria ( STS 28/6/1991 , 20/11/1991 , 31 de mayo 1993 ) requiere, además, un elemento de mendacidad, ya que el simple impago no acompañado de una maniobra mendaz podrá constituir una infracción tributaria, pero no un delito. La responsabilidad penal surge no tanto del impago como de la ocultación de bases tributarias o la ficción de beneficios fiscales o gastos deducibles inexistentes* .

En relación con estas afirmaciones, se entiende que quien omite la declaración que legalmente estaba obligado a hacer está en realidad ocultando la existencia de la base imponible, 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 caso, la inexistencia de base imponible.

2. Elemento fundamental es que la cuota defraudada exceda, en la actualidad, de 120.000 euros. Se discute si estamos ante un elemento del tipo, que debería estar abarcado por el dolo del autor o bien ante una condición objetiva de punibilidad ( STS nº 13/2006 ), calificación esta última por la que se inclina mayoritariamente la jurisprudencia, aunque la distinción pierda relevancia en tanto se admite que el dolo puede ser eventual.

En cualquier caso, no existirá delito, o, al menos, no habrá punibilidad, si no se acredita debidamente que la cuota defraudada excede de la mencionada cifra, aspecto que cumple demostrar a la acusación.

En anteriores precedentes, entre otras en la STS nº 267/2014, de 3 de abril , o en la STS nº 456/2014, de 5 de junio , esta Sala 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 ( STS nº 267/2014 , de 3 de abril). Pero de esta afirmación de principio no puede extraerse que haya que prescindir de la normativa tributaria, ni tampoco que resulte absolutamente desechable la eventual liquidación que pudieran realizar los funcionarios de la Administración tributaria.

En cuanto al primer aspecto, las normas tributarias deben ser atendidas al determinar en sede penal la cuota que se considera defraudada ( STS nº 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 nº 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* . En la STS nº 2486/2001, de 21 de diciembre , se afirmaba que **en lo que se refiere a las cuestiones de hecho, o probatorias, el Tribunal penal debe atenerse al sistema probatorio propio del proceso penal** , pues el principio constitucional de presunción de inocencia determina condicionamientos específicos que, por su rango constitucional, no pueden ser derogados por el legislador ordinario. *En el proceso penal la prueba de la culpabilidad del acusado incumbe en todo caso a la acusación, incluyendo en la culpabilidad los elementos objetivos y subjetivos integradores del delito, no siendo admisibles presunciones legales contra reo*



*ni tampoco la inversión de la carga de la prueba. Si es admisible, sin embargo, la prueba de indicios, pero en todo caso cumpliendo las condiciones de fiabilidad necesarias para estimar que la culpabilidad ha sido acreditada "fuera de toda duda razonable". En caso de duda, el principio "in dubio pro reo" impone la absolución, ( sentencia núm. 274/1996, de 20 de mayo ) . Y en la STS nº 774/2005, de 2 de junio , se recordaba, citando otras anteriores, que en la medida en 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 . Y, de otro lado, con carácter previo han de ser aplicadas las normas contenidas en la normativa penal, por razones obvias. Concretamente, en el apartado 2 del artículo 305 del Código Penal se contienen normas destinadas a la determinación de la cuantía de la cuota defraudada.*

Y en lo que se refiere al segundo aspecto, 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 nº 31/2012, 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 de la perito designada judicialmente que coincide y ratifica la conclusión de la Administración Tributaria y es el Tribunal el que determina que se ha cometido la defraudación que sustenta los delitos contra la Hacienda Pública apreciados en la sentencia recurrida* . Lo cual, de otro lado, no implica que sea bastante en todo caso una aceptación mecánica y acrítica del criterio de la Administración.

Finalmente, ha de señalarse que en el ámbito tributario, en relación con el IVA, tal como argumenta la Abogacía del Estado, puede ser conforme a la legalidad proceder a una inspección o examen parcial de la conducta del contribuyente, e incluso a la imposición de sanciones por infracciones relacionadas con autoliquidaciones incorrectas, sin tener en cuenta el conjunto de operaciones realizadas sino la conducta desarrollada en relación con algunas de ellas, cuando tal declaración sea obligatoria. Se trataría, en definitiva del incumplimiento de una obligación tributaria de declarar y de hacerlo correctamente. Pero en el marco penal, el delito se comete solo si la cuota defraudada en el periodo que determina la ley penal es superior a 120.000 euros, con independencia del resultado que ofrezca el cálculo de la cuota en relación con operaciones concretas del sujeto pasivo del impuesto. El artículo 305.2 del Código Penal dispone que si se trata de tributos periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada periodo impositivo o de declaración, y si éstos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural. De manera que, sin perjuicio de las posibles sanciones tributarias, el delito no se comete en estos casos por la omisión de la declaración respecto de operaciones concretas, sea cual sea el importe de la cuota que correspondería a las mismas, sino por la defraudación en un importe superior a los 120.000 euros en relación con la actividad del sujeto pasivo respecto a un determinado impuesto en el periodo del año natural".

Y, más adelante, se sigue diciendo en la citada STS nº 499/2016 :

"4. El artículo 305.2 del Código Penal , al que ya se hizo referencia con anterioridad, dispone en relación a la determinación de la cuota defraudada, en lo que aquí interesa, que, si se trata de tributos periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada periodo impositivo o de declaración, y si éstos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural.

Norma que 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.

Por lo tanto, la determinación de la cuota defraudada cuando se trata del IVA debe referirse al año natural, y por ello a las operaciones realizadas por ese concreto contribuyente en ese periodo, y no a alguna o algunas de las operaciones que pudiera haber llevado a cabo, fuera cual fuera su importancia económica, financiera o fiscal. Así se desprende de la necesidad de que la liquidación sea única por contribuyente, salvo supuestos especiales ( artículo 71.6 del Reglamento). La superación de la cuantía establecida en el precepto penal para hacer punible la conducta, puede operar como un elemento indiciario que justifique la investigación. O, incluso, tras la reforma efectuada por la LO 7/2012 , puede determinar la perseguibilidad en los casos previstos en el apartado 2, inciso segundo, del artículo 305 ( *No obstante lo anterior, en los casos en los que la defraudación se lleve a cabo en el seno de una organización o grupo criminal, o por 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* ). Pero, como se ha dicho, cuando se



trata de defraudaciones cometidas en relación con el IVA, para afirmar la existencia de una conducta delictiva, es necesario establecer que la cuantía defraudada en el año natural superó la cifra marcada por la ley penal. Es preciso, pues, realizar una liquidación de todas las operaciones realizadas por el sujeto pasivo del impuesto en el periodo del año natural, determinando la cuantía que debería haber ingresado y la que ingresó efectivamente, constituyendo la diferencia la cuota tributaria defraudada en ese ejercicio fiscal".

2. En el caso al que se refiere la sentencia que se acaba de citar, sintéticamente expuesto, se reflejaban en los hechos probados una serie de operaciones realizadas por los allí acusados, se consideraban ficticias y realizadas con finalidad de defraudar, y se dictaba sentencia condenatoria en atención a que el IVA generado por las operaciones reales no había sido ingresado en su momento y superaban los 120.000 euros. No constaba liquidación alguna relativa al año natural, por lo que no podía descartarse, dadas las características del caso, que no es preciso exponer aquí, que existiera un IVA soportado que redujera la factura fiscal.

En el caso presente no es exactamente así. En la sentencia se declara probado que las cuotas de IVA repercutido derivado de las operaciones de venta que efectuaban las sociedades controladas por el recurrente, Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A., no fueron ingresadas en la Hacienda Pública en tanto que en el año 2008 esas mismas sociedades habían declarado un IVA soportado pendiente de compensación por importes superiores, que se precisan en la sentencia. Así, se dice textualmente que *través de esas operaciones de venta se generaban cuotas de IVA soportado o deducible en sede de la empresa COSMOLIVA que a su vez no se ingresaban por las sociedades vinculadas Don, Miguel Gonzalo* ; más adelante, luego de declarar probado que *La empresa OLESUR EXPORT-IMPORT, cuyo administrador es Don. Bartolome Urbano , siendo administrada de hecho por el Sr. Miguel Gonzalo , actúa durante el año 2008 como proveedora de todas las empresas que operan en los circuitos defraudatorios anteriores OLEOEUROPA S.A, OLEOEUROPA EXPORTACIÓN SA y EXPLOTACIONES INDUSTRIALES OLEICOLAS emitiendo facturas de venta a finales de diciembre de 2008 por importes de 4.731.219,03; 5.416.999,21 y 5.184.134,00 respectivamente, que generan en dichas empresas un IVA soportado deducible que resulte a compensar con las cantidades que las mismas debieran ingresar en favor de la hacienda pública en el año 2009 por las operaciones realizadas con COSMOLIVA SL. , se precisa que el IVA declarado a compensar por OLEOEUROPA EXPORTACIÓN SA en diciembre de 2008 es de 583.828,27 euros, el de OLEOEUROPA, S.A para el mismo periodo asciende a 457.905,05 euros y el de EXPLOTACIONES INDUSTRIALES OLEÍCOLAS, SA es de 4.888,67 euros. Y, en la fundamentación jurídica, FJ 1º, se afirma nuevamente que Las sociedades denominadas "truchas" no realizan ingreso alguno del IVA repercutido por las ventas realizadas a COSMOLIVA, S.L generándose durante el año 2008, a través de facturas falsas emitidas por la entidad OLESUR EXPORT-IMPORT, S.A. también administrada por Don. Miguel Gonzalo . un IVA soportado ficticio que les permita compensar con el IVA repercutido en sus ventas a COSMOLIVA. Finalmente, en relación con la sociedad Oleosur Export-Import, S.A., se razona que En definitiva se trataba de una sociedad ficticia cuya misión era generar un supuesto IVA soportado por las empresas del Sr Miguel Gonzalo , IVA que nunca iba a ser ingresado y que permitiría a las demás empresas del grupo compensarlo con el generado en las operaciones con Cosmoliva, generando así un perjuicio a la Agencia Tributaria por el IVA dejado de ingresar, el cual a su vez era repartido entre ambos acusados tal y como se constató en el pen-drive incautado en el registro.*

De lo anterior resulta sin dificultad, y a pesar de la ausencia de una liquidación formal, que el recurrente, a través de las referidas sociedades, y mediante la declaración, que efectivamente realizó, del citado IVA soportado a compensar, construido sobre facturas falsas, redujo su factura fiscal en ese ejercicio fiscal en el importe que se declara probado en la sentencia, dejando de ingresar 898.128,26 euros, una cantidad superior, pues, a 120.000 euros. Fue el propio recurrente quien afirmó mediante su declaración, la existencia de un IVA a compensar por importe superior al IVA repercutido a Cosmoliva, S.L., que, sin embargo, como se dice en la sentencia, no ingresó en la Hacienda Pública en ningún momento. En definitiva, la liquidación correspondiente al ejercicio ha sido realizada por el propio recurrente, al declarar el IVA soportado y no ingresar el repercutido. Y en la sentencia impugnada se excluye la posibilidad de compensar el IVA derivado de facturas falsas, afirmando la defraudación.

Por el contrario, ni en la sentencia, ni tampoco ahora en el recurso, se aportan datos que sugieran de forma mínimamente razonable que pudieran existir otras cantidades de IVA soportado realmente, también deducible en ese ejercicio, del que no se hubiera hecho uso en su momento y que pudiera resultar alegable al procederse a una nueva liquidación del periodo del año natural del referido ejercicio fiscal, mediante las que se pudieran poner en duda la cuantía de la cuota defraudada.

En consecuencia, el motivo se desestima.

**DECIMO.-** En el cuarto motivo, con el mismo amparo procesal, denuncia la infracción por aplicación indebida del artículo 257 del C. Penal , pues entiende que no concurren en la conducta que se le atribuye los requisitos del delito de alzamiento de bienes. Argumenta que no se le atribuye la condición de deudor de la AEAT; no



es la persona que se alza con sus bienes, ni es la persona que consiente que sobre los bienes se trabe una carga para dificultar la realización del crédito, ni tampoco es quien se presta para realizar los actos o contratos que supongan la salida del bien del patrimonio del deudor. Lo único que se le reprocha, se dice, es haber sido la persona que se pone en contacto con el coacusado Rogelio Genaro y le apunta la posibilidad que tiene de embargar el único bien de la entidad Transolea, advirtiéndole que puede ser embargado por la AEAT. Se le imputa, se reconoce posteriormente, haberse puesto en contacto con su hijo Geronimo Secundino y de común acuerdo contactar con el abogado de la familia, el mencionado Rogelio Genaro y simular una deuda con el referido letrado en concepto de asesoramiento articulándose como medio de pago un pagaré. Insiste en que el autor del delito solo puede ser el deudor, sin que pueda ser considerado cooperador necesario en tanto que no se le imputa la realización de ningún hecho del que dependa la comisión del delito. Por otro lado, en la sentencia se reconoce que el único bien de la entidad deudora estaba gravado con una hipoteca de importe muy superior al valor del propio bien, por lo que la traba de un embargo de rango posterior no podía perjudicar el crédito de la AEAT, en tanto que no modificaba en nada la solvencia, o en el caso, la insolvencia del deudor. Además, el embargo trabado por el crédito del coacusado Rogelio Genaro quedó inmediatamente sin valor ni efecto ya que se alcanzó un acuerdo de pago con la entidad deudora, comunicándolo al Juzgado.

1. La regulación del delito de alzamiento de bienes conduce a afirmar que en el autor debe concurrir la condición de deudor, pues en los dos supuestos del artículo 257 se hace referencia al perjuicio de sus acreedores. No obstante, como la jurisprudencia ha reconocido, no es imposible la participación de extraneus, no ya como autores, pero sí en concepto de cualquiera de las figuras asimiladas o equivalentes a la autoría, que en el C. Penal se contemplan y que vienen castigadas con la misma pena, salvo la aplicación, potestativa y no necesaria, del artículo 65 del mismo Código .

Por otro lado, el tipo no requiere la causación efectiva de un perjuicio, sino la intención de causarlo, por lo que no es necesario acreditar que la conducta ha llegado a perjudicar a los acreedores. La concurrencia de esa posibilidad de perjuicio que mueve al autor debe examinarse en atención al momento en el que se desarrolla la conducta.

2. En el caso, se declara probado que el recurrente, al tener conocimiento junto con su hijo Geronimo Secundino , que era administrador de la sociedad Transolea, de las actuaciones de la AEAT en relación con esa sociedad y de la probabilidad de un embargo de sus bienes, se pusieron de acuerdo con el abogado del recurrente, el coacusado Rogelio Genaro , y simularon una deuda de la empresa con el citado letrado, articulándose como medio de pago un pagaré, cuyo impago y posterior protesto dio lugar a un procedimiento cambiario que concluyó con un embargo, el 2 de junio de 2011, del único bien inmueble de la citada sociedad, preferente al efectuado posteriormente por la AEAT, que no accedió al registro hasta el día 29 de junio de 2011.

Se describe, por lo tanto, una participación al mismo nivel de la autoría, que se debe calificar como cooperación necesaria a causa de la naturaleza del delito de alzamiento como delito especial, que solo puede cometer el deudor respecto de sus acreedores.

En cuanto a la voluntad de perjudicar a los acreedores, debe examinarse su concurrencia en relación al momento de la acción. La satisfacción del crédito simulado se produce con posterioridad a la anotación del embargo en el registro, por lo que afectando solamente a la causación de un perjuicio efectivo, no resulta relevante.

Tampoco lo es la existencia de una carga hipotecaria anterior, pues no consta si en el momento de los hechos había resultado impagada, o si necesariamente iba a serlo en un futuro cercano. Tal como se razona en la sentencia, ese bien inmueble constituía la residencia del coacusado no recurrente Geronimo Secundino , y solo muy posteriormente, y debido al impago de la hipoteca, se adjudicó en subasta a un tercero.

En conclusión, de los hechos resulta que, cuando se ejecutan los hechos, la intención de los acusados era dificultar la satisfacción de la deuda que existía a favor de la AEAT, y que tal entorpecimiento se derivaría de la existencia de un embargo preferente al trabado por aquella.

Por todo ello, el motivo se desestima.

**UNDECIMO.-** En el quinto motivo, con la misma invocación procesal, denuncia la infracción del artículo 116 del C. Penal , al no procederse a señalar cuotas en la responsabilidad civil, a pesar de que consta en los hechos que la participación en los beneficios del delito fue de un 70% para el recurrente.

1. El artículo 116 del C. Penal dispone que toda persona criminalmente responsable de un delito lo es también civilmente si del hecho se derivaran daños o perjuicios. Y que si son dos o más los responsables de un delito, los jueces o tribunales señalarán la cuota de que deba responder cada uno.



La responsabilidad civil derivada del delito atiende a los daños o perjuicios causados por el mismo, por lo que la determinación de la cuota se deberá hacer en relación a la participación en los hechos y no en atención al beneficio que luego haya obtenido cada uno de los que han intervenido en la comisión.

2. En el caso, respecto del delito contra la Hacienda Pública, de la redacción de los hechos probados resulta que ambos condenados participaron en situación de igualdad, utilizando las sociedades que controlaban y desarrollando conductas susceptibles de muy similar valoración, ambas conducentes con la misma intensidad a la posibilidad de hacer real el plan convenido por ambos con el objetivo de defraudar a la Hacienda Pública en el pago del IVA.

Por lo tanto es correcto determinar las cuotas por igual, como puede entenderse que hace el Tribunal de instancia al no realizar distinción alguna entre los condenados.

Todo ello, además, sin perjuicio de la solidaridad y subsidiariedad previstas por la ley.

En consecuencia, el motivo se desestima.

**DUODECIMO.-** En el motivo sexto, al amparo del artículo 849.2º de la LECrim, denuncia error de hecho en la apreciación de la prueba y designa como documentos, en primer lugar, un certificado emitido por el Dr. Ovidio Lucas en su condición de auditor y consejero fiscal de la entidad ISOA, S.R.L. de fecha 23 de febrero de 2015, del que resultaría la existencia de justificación económica y fiscal de la forma en que se hicieron las operaciones de venta de aquella entidad a las controladas por el recurrente y de éstas a Cosmoliva, en lugar de hacerlo directamente a ésta. En segundo lugar, tres facturas de abono de febrero de 2010 emitidas por ISOA, SRL a Oleo Europa Exportación, S.A., por un importe total de 629.827,99 euros, de las que resultaría que las ventas de esta entidad a Cosmoliva no se hacían a pérdidas. En tercer lugar los CMR correspondientes al transporte internacional de aceite desde ISOA, SRL a Oleo Europa, S.A. y Oleo Europa Exportación, S.A., y los albaranes de entrada de las mercancías recepcionadas en Mengíbar que demuestran que ese era el destino, y los albaranes de salida desde esa localidad al destino final. De ello resultaría que el aceite comprado en Italia no era el mismo que el que era vendido a Cosmoliva, debido a la alteración que se practicaba al recibirse el aceite en Mengíbar. En cuarto lugar, y en relación con el delito de alzamiento de bienes, designa varios documentos de los que pretende obtener que el embargo trabado por el coacusado Rogelio Genaro sobre la finca propiedad de Transolea, S.L. en ningún momento perjudicó el derecho de cobro de la Hacienda Pública, ni hizo más gravosa la realización de su crédito. Designa una nota simple de la finca donde constan las cargas preferentes; un escrito presentado por el citado coacusado el 18 de setiembre de 2012 dirigido al Juzgado de 1ª Instancia nº 3 de Jaén comunicando haber llegado a un acuerdo para el pago de la deuda; un escrito dirigido al mismo juzgado por el citado coacusado comunicando el total pago de la deuda; y el acuerdo dictado por el Juzgado citado acordando la adjudicación de la finca a Residencial Murillo y mandando la cancelación de los embargos posteriores.

1. Los requisitos que ha exigido la reiterada jurisprudencia de esta Sala para que este motivo de casación pueda prosperar son los siguientes: 1) ha de fundarse, en una verdadera prueba documental, y no de otra clase, como las pruebas personales aunque estén documentadas en la causa; 2) ha de evidenciar el error de algún dato o elemento fáctico o material de la Sentencia de instancia, por su propio poder demostrativo directo, es decir, sin precisar de la adición de ninguna otra prueba ni tener que recurrir a conjeturas o complejas argumentaciones; 3) que el dato que el documento acredite no se encuentre en contradicción con otros elementos de prueba, pues en esos casos no se trata de un problema de error sino de valoración, la cual corresponde al Tribunal; y 4) que el dato contradictorio así acreditado documentalmente sea importante en cuanto tenga virtualidad para modificar alguno de los pronunciamientos del fallo, pues si afecta a elementos fácticos carentes de tal virtualidad el motivo no puede prosperar ya que, como reiteradamente tiene dicho esta Sala, el recurso se da contra el fallo y no contra los argumentos de hecho o de derecho que no tienen aptitud para modificarlo.

Consecuentemente, este motivo de casación no permite una nueva valoración de la prueba documental en su conjunto ni hace acogible otra argumentación sobre la misma que pudiera conducir a conclusiones distintas de las reflejadas en el relato fáctico de la sentencia, sino que exclusivamente autoriza la rectificación del relato de hechos probados para incluir en él un hecho que el Tribunal omitió erróneamente declarar probado, cuando su existencia resulte incuestionablemente del particular del documento designado, o bien para excluir de dicho relato un hecho que el Tribunal declaró probado erróneamente, ya que su inexistencia resulta de la misma forma incuestionable del particular del documento que el recurrente designa.

2. El documento designado por el recurrente en primer lugar, un certificado emitido por Don. Ovidio Lucas en su condición de auditor y consejero fiscal de la entidad ISOA, S.R.L. de fecha 23 de febrero de 2015, solamente demostraría, en su caso, que tal informe fue emitido con ese contenido y en su fecha, pero no acredita en ningún caso que la finalidad de la operación fuera esa precisamente, ni que fuera la única finalidad, ni tampoco, lo que resulta más relevante, que los acusados no hubieran aprovechado la realización de las ventas con esta



operativa para defraudar a la Hacienda Pública, tal y como el Tribunal declara probado. Es conveniente recordar aquí, que la defraudación, según la sentencia, se produce al no ingresar las cuotas de IVA devengadas en las ventas a Cosmoliva por parte de las sociedades controladas por el recurrente, lo cual obedecía a un plan anteriormente convenido por los dos acusados, como se desprende del hecho del reparto de las cantidades correspondientes a ese IVA. Además, Cosmoliva, que entregaba a esas sociedades solo una parte del IVA que decía abonar en cada factura, al tratar la totalidad como IVA soportado quedaba en condiciones favorables para declararlo como deducible, y descontarlo del IVA repercutido en otras operaciones posteriores, aunque esta eventual defraudación no aparece en la sentencia.

El documento designado en segundo lugar son tres facturas de abono de febrero de 2010 emitidas por ISOA, SRL a Oleo Europa Exportación, S.A., por un importe total de 629.827,99 euros, de las que resultaría, según el recurrente, que las ventas de esta entidad a Cosmoliva no se hacían a pérdidas. Sin embargo, además de que los documentos solo se refieren a una de las sociedades de las tres que intervienen en los hechos de la misma forma, el eventual ajuste de los precios por razones aparecidas con posterioridad a las ventas, que tanto podrían suponer una reducción como un aumento del precio, no afecta al hecho de que éstas, en el momento en que se conciben y se acuerdan, contemplan una venta a Cosmoliva, S.L. a un precio inferior al pagado por el aceite comprado a ISOA, SRL. Por lo tanto, esos documentos, aunque acrediten un ajuste de los precios, se refieren a un momento muy posterior, por lo que no demuestran un error del Tribunal al declarar probado que las ventas de las tres empresas, Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A., en el momento en el que se concebían, se hacían a pérdidas.

Los documentos designados en tercer lugar son los CMR correspondientes al transporte internacional de aceite desde ISOA, SRL a Oleo Europa, S.A. y Oleo Europa Exportación, S.A., y los albaranes de entrada de las mercancías recepcionadas en Mengíbar que, a juicio del recurrente, demuestran, de un lado, que ese era el destino, y los albaranes de salida desde esa localidad al destino final; entiende que, además, de estos documentos resulta que el aceite comprado en Italia no era el mismo que el que era vendido a Cosmoliva, debido a la alteración que se practicaba al recibirse el aceite en Mengíbar.

Los CMR y los albaranes, lo único que podrían acreditar es que se fijaba inicialmente el destino de la mercancía en Mengíbar, y que la mercancía se registraba de entrada y de salida, pero no acreditan que sea verdad que el aceite que salía de esta localidad fuera distinto del que entraba. Ni tampoco que la intención final, determinada desde el principio de las operaciones, no fuera remitir toda la mercancía comprada a ISOA, SRL., directamente al siguiente adquirente, es decir, a Cosmoliva, S.L., aunque se tratara de disimular o de aparentar lo contrario mediante la expedición de todos esos documentos. Por lo tanto, tampoco se acredita con ellos un error del Tribunal.

3. En cuanto a los documentos designados en cuarto lugar, en relación con el delito de alzamiento de bienes, de los que pretende obtener que el embargo trabado por el coacusado Rogelio Genaro sobre la finca propiedad de Transolea, S.L. en ningún momento perjudicó el derecho de cobro de la Hacienda Pública, ni hizo más gravosa la realización de su crédito, consisten en una nota simple de la finca embargada y ejecutada donde constan las cargas preferentes; un escrito presentado por el citado coacusado el 18 de setiembre de 2012 dirigido al Juzgado de 1ª Instancia nº 3 de Jaén comunicando haber llegado a un acuerdo para el pago de la deuda; un escrito dirigido al mismo juzgado por el citado coacusado comunicando el total pago de la deuda; y el acuerdo dictado por el Juzgado citado acordando la adjudicación de la finca a Residencial Murillo y mandando la cancelación de los embargos posteriores.

De lo dicho en el fundamento jurídico décimo resulta la irrelevancia de los citados documentos para acreditar lo que el recurrente pretende. La nota simple solo demuestra la existencia de la hipoteca, pero no acredita que no se hubiera pagado o que fuera imposible hacerlo, por lo que en el momento en el que se inscribe en el Registro el embargo trabado sobre dicha finca como consecuencia de la reclamación del coacusado Rogelio Genaro, era evidente la creación de dificultades para hacer efectivo el crédito de la AEAT. Los demás documentos se refieren a momentos muy posteriores a los hechos, por lo que no pueden acreditar la inexistencia del perjuicio requerido por el tipo, que va referido al momento del hecho delictivo.

Por todo ello, el motivo, en sus distintas alegaciones, se desestima.

**DECIMOTERCERO.** - En el octavo motivo, al amparo del artículo 5.4 de la LOPJ y del artículo 852 de la LECrim, denuncia la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva por falta de valoración de la prueba de descargo respecto del delito contra la Hacienda Pública. Alega que el Tribunal se ha limitado a copiar los hechos de la acusación particular que a su vez se basan en el informe de los inspectores de la AEAT, y que no valora ninguna de las pruebas de la defensa. Concretamente respecto de la prueba pericial, dice, el Tribunal se limita a afirmar que está *lleno de incoherencias e imprecisiones*, y en cuanto a la documental consistente en los CMR y los albaranes de entrada y salida de la mercancía en las instalaciones de Mengíbar, se limita a decir,



sin argumento alguno, que *no son más que un intento de dar soporte documental ficticio a unas operaciones totalmente distintas* .

1. Como hemos señalado más arriba, la jurisprudencia exige la motivación de las sentencias, especialmente cuando son condenatorias y en relación sobre todo con la determinación de los hechos. Ello supone que, sobre los hechos controvertidos, es necesario valorar de forma inteligible la prueba de cargo y la de descargo, especialmente cuando ésta presenta hipotéticamente relevancia suficiente en relación a la determinación de los hechos que han de declararse probados. Por el contrario, es posible que, sin afectar a derecho alguno, la valoración de la prueba de descargo sea más escueta, incluso interpretable como rechazo tácito, cuando es obvia la escasa o nula relevancia de esta clase de pruebas.

2. En el caso, es claro que el Tribunal no valora parte de las pruebas de descargo. Especialmente, como dice el recurrente, se refiere a la prueba pericial de la defensa solo para decir que no la tiene en cuenta al estar llena de incoherencias e imprecisiones. Sin embargo, no precisa cuáles son éstas, ni, por ello mismo, tampoco aclara las razones que le asisten para calificar de esa forma su contenido.

Es claro que esta forma de rechazar una prueba no respeta los derechos del acusado a una valoración adecuada de las pruebas presentadas en su defensa. La prueba pericial debe ser valorada por el Tribunal por su contenido puesto en relación con el de otras pruebas valorables, explicando las razones de inclinarse por unas conclusiones rechazando otras sobre las mismas cuestiones. No es lícito rechazarla basándose solo en su procedencia, en la procedencia de la que sostiene lo contrario o recurriendo a fórmulas como la utilizada en la sentencia impugnada que poco o nada dicen de las razones del Tribunal, sin perjuicio de que, una vez conocidas, pudieran resultar perfectamente atendibles. Lo cual resulta de aplicación a toda prueba, y del mismo modo, a la pericial.

Otro tanto ocurre respecto a la documental referida a los albaranes y a los CMR relativos al transporte del aceite adquirido por Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A. cuando el Tribunal solamente dice que *no son más que un intento de dar soporte documental ficticio a unas operaciones totalmente distintas* . Tal afirmación requiere alguna clase de explicación, que en la sentencia no aparece.

Sin embargo, estas consideraciones, en las que asiste la razón al recurrente, no conducen a la estimación del motivo. La razón, además de que el recurrente no precisa qué aspectos de estas pruebas, sobre todo de la pericial, conducirían a lo contrario de lo que se declara probado, es que las pruebas que el Tribunal indebidamente no valora se refieren a aspectos que, en el fondo, no son decisivos para la condena. Debíó valorar adecuadamente esas pruebas dado el enfoque que realiza en la fundamentación jurídica de la sentencia, pero desde la perspectiva casacional, la omisión de una correcta valoración no resulta en este caso determinante de la decisión a adoptar.

Y ello es así porque las pruebas se refieren básicamente a la posible justificación de la forma en la que se realizaron las compras de aceite procedente de Italia. Y tal cosa resulta intrascendente desde el momento en que en la sentencia, aunque en algunos argumentos de la misma pudieran verse reflejadas otras consideraciones, se entiende finalmente que la defraudación se comete en el momento en que, actuando de acuerdo ambos acusados, aprovechan que las sociedades Oleoeuropa, S.A.; Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A., se sitúan como compradores-vendedores intermedios entre las empresas extranjeras y Cosmoliva, S.L., para hacer figurar un IVA soportado por esta última y recibido o recaudado por aquellas, que en ningún momento tienen previsto ingresar en Hacienda, como lo demuestra el reparto que se produce desde el primer momento, situando además a Cosmoliva en posición favorable para declarar ese IVA aparentemente soportado, como deducible respecto de operaciones de venta posteriores. No es decisivo, pues, que la decisión de adquirir fuera de España el aceite a través de Oleoeuropa, S.A., Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A. tuviera o no alguna clase de justificación comercial, económica o financiera. Lo decisivo es que los acusados aprovecharon esta circunstancia para defraudar en la forma que se describe en los hechos probados.

En consecuencia, el motivo se desestima.

**DECIMOCUARTO.-** En el noveno motivo, con el mismo apoyo procesal, denuncia la vulneración del derecho al secreto de las comunicaciones telefónicas, al no estar acreditada la necesidad de la medida. Sostiene, respecto del delito de alzamiento de bienes, que la condena se ha fundamentado en pruebas provenientes de unas escuchas telefónicas acordadas con vulneración de aquel derecho fundamental. Aunque la autorización no abarcaba un delito de alzamiento de bienes, se interviene una conversación entre el recurrente y el coacusado Rogelio Genaro relativa al pago de honorarios, a la emisión de un cheque y a la posibilidad de practicar un embargo con prioridad al que se preveía que podía hacer la AEAT. Posteriormente se autorizan unos registros y en uno de ellos aparece un correo electrónico remitido por el recurrente a su hijo, el coacusado Geronimo





Secundino , donde se ponen de manifiesto los hechos que se han considerado constitutivos del delito de alzamiento de bienes. Considera que se trata de dos pruebas ilegítimamente obtenidas, y que el delito de alzamiento no presenta conexión con los otros delitos investigados.

1. Con carácter general, el Tribunal Constitucional ha afirmado en la STC 41/98, de 24 de febrero , que "... *el que se estén investigando unos hechos delictivos no impide la persecución de cualesquiera otros distintos que sean descubiertos por casualidad al investigar aquéllos, pues los funcionarios de Policía tienen el deber de poner en conocimiento de la autoridad penal competente los delitos de que tuviera conocimiento, practicando incluso las diligencias de prevención.*..".

Cuando se trata de investigaciones realizadas mediante intervenciones telefónicas, entre los requisitos que deben ser observados se encuentra el de la especialidad de la medida, en el sentido de que la intervención debe de estar orientada hacia la investigación de un delito concreto, sin que sean lícitas las observaciones encaminadas a una prospección sobre la conducta de una persona en general. Lo que no excluye que los hallazgos casuales sugerentes de la posible comisión de otros delitos distintos no sean válidos, sino que la continuidad en la investigación de ese hecho delictivo nuevo requiere de una renovada autorización judicial (en este sentido, entre otras, SSTS 425/2014 de 28 de mayo ó 499/2014 de 17 de junio ) , ( STS nº 171/2015, de 19 de mayo ). En sentido similar, con cita de la STS. 468/2012, de 11 de junio , se pronunció esta Sala en la STS nº 157/2014, de 5 de marzo .

Y, de la misma forma, en la STS nº 1060/2013, de 23 de setiembre , se transcribía la STS 777/2012, de 17 de octubre , en la que se decía: *Esta Sala Casacional ha declarado repetidamente que el hallazgo casual, es decir, el elemento probatorio novedoso que no está inicialmente abarcado por el principio de especialidad, puede ser utilizado en el propio o distinto procedimiento, bien por tratarse de un delito flagrante o bien por razones de conexidad procesal, siempre que, advertido el hallazgo, el juez resuelva expresamente continuar con la investigación para el esclarecimiento de ese nuevo delito, ante la existencia de razones basadas en los principios de proporcionalidad e idoneidad. El hallazgo no solamente se proyecta hacia el futuro, como en el caso de unas intervenciones telefónicas en donde resultan indicios de la comisión de otros delitos diferentes a los investigados, sino también puede producirse hacia el pasado, como cuando en el curso de un registro domiciliario, aparecen evidencias de otros ilícitos, o cuando, como aquí sucede, las intervenciones telefónicas pueden arrojar datos sustanciosos acerca de la participación de los comunicantes en hechos no inicialmente investigados por esa vía, con tal que, como hemos dicho, tal línea de investigación sea puesta de manifiesto ante el juez, y éste, valorando los intereses en juego, acceda a su incorporación al proceso, conjugando un elemental principio de proporcionalidad. Se trata, en suma, de aquellos descubrimientos casuales que pueden aportar luz para el esclarecimiento de los hechos, de carácter novedoso (puesto que permanecían ocultos), y que han de ser investigados, con tal que la autoridad judicial pondere su importancia, salvaguarde el principio de especialidad, y justifique su necesidad y proporcionalidad.*

*En palabras de la STS 616/2012, de 10 de julio , por la denominada doctrina del hallazgo casual se legitiman aquellas evidencias probatorias que inesperadamente aparecen en el curso de una intervención telefónica, eventualmente en un registro domiciliario, de forma totalmente imprevista, aunque la doctrina de esta Sala Casacional, ha exigido que, para continuar con la investigación de esos elementos nuevos y sorprendidos, se han de ampliar las escuchas, con fundamento en el principio de especialidad, a través del dictado de una nueva resolución judicial que legitime tal aparición, y reconduzca la investigación, con los razonamientos que sean precisos, para continuar legalmente con la misma. Ya hemos visto que esto es lo que ha ocurrido en el caso de autos. En el propio sentido, la STS 768/2007, de 1 de octubre , declara que la doctrina de esta Sala ha entendido que el hecho de que el hallazgo de elementos probatorios de un determinado delito se produzca en el curso de la investigación autorizada para otro delito distinto no supone la nulidad de tal hallazgo como prueba de cargo. Y en la STS 885/2004, de 5 de julio , se decía que "las Sentencias de esta Sala, 1004/1999, de 18 de junio , y 1990/2002, de 29 de noviembre , sientan la doctrina de que si el hallazgo es casual, no por ello deja de tener valor lo encontrado, siempre que estemos en presencia de flagrancia delictiva..."*

2. En el caso, las noticias acerca de la posible comisión de un delito de alzamiento de bienes se obtienen en el curso de una escucha telefónica acordada por el Juez de instrucción para la investigación de otros delitos, pero, de acuerdo con la doctrina antes expuesta, eso no impide que, siendo legítima aquella, esos datos sean utilizados como prueba respecto del nuevo delito conocido. La relación de conexidad entre el nuevo delito aparecido en las escuchas y los que justificaban inicialmente la intervención telefónica, resulta de la identidad de al menos una de las personas que aparecen como intervinientes en los hechos, así como de la coincidencia en el ámbito de actividad en la que todos ellos se ejecutan. En el momento en el que ocurren los hechos y se desarrolla la investigación, todavía estaba vigente el artículo 17.5 de la LECrim , que establecía la conexidad entre los diversos delitos que se imputen a una persona cuando tengan analogía o relación entre sí, lo cual no podía negarse en aquel momento.



Por lo tanto, el motivo se desestima.

**DECIMOQUINTO.-** En el décimo motivo, denuncia la vulneración del derecho a la presunción de inocencia. Razona acerca de la existencia de justificación económica, comercial y mercantil de las operaciones; y acerca de la venta a precio inferior al de la compra, en contra de las afirmaciones contenidas en la sentencia. Hace referencia al informe, ya citado en el motivo por error en la apreciación de la prueba, suscrito por Don. Ovidio Lucas . Explica el menor precio de venta en la menor calidad del aceite resultante de la mezcla que se hacía en Mengíbar antes de entregarlo a Cosmoliva, S.L.. Y cita nuevamente las facturas de abono realizadas por ISOA, SRL a Oleo Europa Exportación, S.A., de las que resultaría un menor precio en la compra del aceite a aquella sociedad italiana, de manera que finalmente el precio de compra no era superior al de venta. Argumenta finalmente que no siendo fraudulentas esas operaciones, que son las únicas que se analizan en la sentencia, no puede condenarse por fraude en el IVA si no se hace una liquidación del periodo anual correspondiente al ejercicio de 2009.

1. Ha de recordarse, en primer lugar, que los hechos que en la sentencia impugnada se consideran delictivos consisten en haber declarado como repercutido un IVA en operaciones de venta a Cosmoliva, S.L., por parte de las sociedades controladas por el recurrente, Oleoeuropa, S.A., Oleoeuropa Exportación, S.A., y Explotaciones Industriales Oleícolas, S.A., que luego no se ingresaba en Hacienda apoyándose en la declaración de un IVA soportado deducible, derivado de facturas que el Tribunal de instancia ha declarado falsas, en tanto que no respondían a operaciones reales. Desde esa perspectiva, la existencia o inexistencia de una justificación económica, financiera o comercial para esas operaciones resulta irrelevante, pues una vez declarada su existencia era necesario ingresar el IVA correspondiente, para evitar el fraude que resultaría en caso contrario.

2. En cuanto a la venta a Cosmoliva, S.L. a precio menor al de la compra, ya hemos dicho que tampoco es un dato definitivo, pues lo que resulta determinante a los efectos de valoración de la prueba es el hecho del reparto, entre comprador y vendedor, de las cantidades correspondientes al IVA, lo cual demuestra la inexistencia de voluntad de proceder a su ingreso ya desde el primer momento, poniendo de relieve la existencia de una operación defraudatoria en su conjunto. De todos modos, el planteamiento del recurrente resulta un tanto contradictorio, al alegar al mismo tiempo, por un lado que los documentos demuestran que la venta no se hizo a menor precio, y por otro lado, que el menor precio se justifica en la menor calidad del aceite una vez tratado por las sociedades intermediarias.

Por otro lado, ya hemos puesto de manifiesto que, cualesquiera que fueran los ajustes de los precios realizados con posterioridad, que podrían ser al alza o a la baja, lo cierto es que en el momento en el que las operaciones se configuran, el precio de venta a Cosmoliva es inferior al pagado al vendedor inicial.

3. Finalmente, alega el recurrente que debería haberse realizado una liquidación anual para determinar si había o no defraudación y si, en su caso, la cuota defraudada superaba los 120.000 euros. La cuestión ya ha sido examinada con anterioridad en el fundamento jurídico noveno de esta sentencia, que se da aquí por reproducido.

Por todo ello, el motivo se desestima en sus distintas alegaciones.

**DECIMOSEXTO.-** En el motivo undécimo, al amparo nuevamente del artículo 5.4 de la LOPJ y del artículo 852 de la LECrim , denuncia la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva ante la inexistente motivación de la pena impuesta, pues se impone la pena máxima prevista en la ley sin que se justifique debidamente esa exacerbación. Sostiene que no se justifica la aplicación del subtipo agravado que atiende a la cuantía si se tiene en cuenta que se atribuye a una sola persona la comisión de defraudaciones correspondientes a distintos sujetos pasivos del tributo.

1. La cuestión ya ha sido examinada en el fundamento jurídico quinto de esta sentencia, cuyas consideraciones se dan aquí por reproducidas. Se recordaba en ese lugar que ante la ausencia de motivación, este Tribunal puede examinar la proporcionalidad de la pena en función de los hechos declarados probados, así como la alegación de elementos de hecho relevantes, favorables al acusado, cuya valoración haya sido indebidamente omitida en la sentencia, y en caso de que no exista justificación implícita de la pena impuesta, proceder a imponer la pertinente, o la mínima legalmente procedente en caso de ausencia total de datos que justifiquen la exasperación punitiva.

Si existen, pues, datos suficientes en la sentencia para la individualización de la pena, esta Sala impondrá la pertinente, si considera injustificada la concretamente impuesta.

2. En lo que se refiere a la aplicación del subtipo agravado, en la sentencia se apoya tal decisión en la cuantía de la defraudación y en la forma en que ésta ha sido organizada mediante el empleo de varias sociedades por los sujetos activos del delito. Se condena por un solo delito, y aunque sobre este particular, que no parece haber sido objeto de debate en la instancia, nada se dice en la sentencia, de ésta se desprende que el Tribunal



ha entendido que existe una sola defraudación realizada mediante el empleo de aquellas sociedades, previo acuerdo entre los acusados Gabriel Bernardo y el recurrente. Por lo tanto, la cuantía a considerar no es la atribuible a cada una de las sociedades utilizadas, individualmente considerada, sino la relativa a la cantidad total defraudada por la acción conjunta y concertada de ambos acusados.

En cuanto a la individualización de la pena, el motivo se estima parcialmente por las mismas razones contenidas en el citado fundamento jurídico quinto de esta sentencia de casación, que aquí se dan por reproducidas, considerando adecuada la pena de tres años y tres meses de prisión, manteniendo la multa impuesta en la instancia.

*Recurso interpuesto por Rogelio Genaro*

**DECIMOSEPTIMO.-** El recurrente ha sido condenado como autor de un delito de alzamiento de bienes a la pena de un año de prisión y multa. Contra la sentencia interpone recurso de casación. En el primer motivo, al amparo del artículo 849.1º de la LECrim, denuncia la infracción del artículo 267 del C. Penal. Sostiene que no puede ser autor de un delito de alzamiento de bienes y, además, que la conducta que se declara probada no es encuadrable dentro de dicho delito. Argumenta que dadas las cargas persistentes sobre la finca embargada, este embargo no pudo suponer ningún perjuicio para el acreedor.

1. Las cuestiones planteadas en el motivo ya han sido examinadas en el fundamento jurídico décimo de esta sentencia de casación, cuyo contenido se reitera aquí dándolo por reproducido, lo cual conduce a la desestimación del motivo.

2. Como allí se razonó, aunque el recurrente ha sido condenado como autor, la estimación del motivo solamente conduciría a calificar su comportamiento como un supuesto de cooperación necesaria, que resultaría sancionado con la misma pena, ya que al tratarse de una aportación al mismo nivel de la autoría, no justificaría la aplicación del artículo 65 del C. Penal.

Por lo tanto, el motivo se desestima.

**DECIMOCTAVO.-** En el segundo motivo, al amparo del artículo 849.2º de la LECrim, denuncia error en la apreciación de la prueba. Designa documentos coincidentes con los que se designaron al mismo efecto en el motivo sexto, apartado cuarto, del recurso interpuesto por Miguel Gonzalo.

Las cuestiones planteadas en este motivo coinciden sustancialmente con las examinadas y desestimadas en el fundamento jurídico duodécimo de esta sentencia de casación, por lo que el motivo se desestima por las mismas razones allí expuestas.

**DECIMONOVENO.-** En el tercer motivo, al amparo del artículo 5.4 de la LOPJ y del artículo 852 de la LECrim, denuncia vulneración del derecho al secreto de las comunicaciones telefónicas. Argumenta que se trata de un descubrimiento casual de un delito que no presenta conexión con los investigados, por lo que las pruebas conocidas en ese primer momento son ilegítimas en su obtención.

El motivo plantea cuestiones coincidentes sustancialmente con las examinadas y resueltas en el fundamento jurídico decimocuarto, por lo que se desestima por las mismas razones allí expuestas.

**VIGESIMO.-** En el motivo cuarto denuncia vulneración del derecho a la presunción de inocencia. Alega, en primer lugar, la imposibilidad de valorar las pruebas obtenidas de forma ilegítima, de conformidad con lo alegado en el anterior motivo. En segundo lugar, alega que solo existiría el delito si el crédito al que se hace referencia en los hechos fuera irreal y tal cosa se acreditara en la sentencia, lo cual no consta porque no se ha realizado ninguna prueba sobre el particular que acredite que no se trata de un crédito real, legítimo y exigible. Además, posteriormente se alcanzó un acuerdo para el pago de la deuda y se hizo efectivo el mismo, comunicando esos extremos al Juzgado de 1ª Instancia que tramitaba el asunto.

1. El derecho a la presunción de inocencia reconocido en el artículo 24 CE implica que toda persona acusada de un delito o falta debe ser considerada inocente hasta que se demuestre su culpabilidad con arreglo a la Ley, y, por lo tanto, después de un proceso justo, ( artículo 11 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos; artículo 6.2 del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, y artículo 14.2 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos ), lo cual supone que se haya desarrollado una actividad probatoria de cargo con arreglo a las previsiones constitucionales y legales, y por lo tanto válida, cuyo contenido incriminatorio, racionalmente valorado de acuerdo con las reglas de la lógica, las máximas de experiencia y los conocimientos científicos, sea suficiente para desvirtuar aquella presunción inicial, en cuanto que permita al Tribunal alcanzar una certeza objetiva, en tanto que asumible por la generalidad, sobre la realidad de los hechos ocurridos y la participación del acusado, de manera que con base en la misma pueda declararlos probados, excluyendo sobre los mismos la existencia de dudas que puedan calificarse como razonables. El control casacional se orienta a verificar estos extremos, validez y suficiencia de la prueba y



racionalidad en su valoración, sin que suponga una nueva valoración del material probatorio, de manera que no es posible que el Tribunal de casación, que no ha presenciado las pruebas personales practicadas en el plenario, sustituya la realizada por el Tribunal de instancia ante el cual se practicaron.

No se trata, por lo tanto, de comparar la valoración probatoria efectuada por el Tribunal y la que sostiene la parte que recurre o cualquier otra posible, sino, más limitadamente, de comprobar la regularidad de la prueba utilizada y la racionalidad del proceso argumentativo.

2. La desestimación de las alegaciones relativas a la ilicitud constitucional de las intervenciones telefónicas permite considerar lícita igualmente la valoración de los elementos probatorios obtenidos directa o indirectamente de las mismas. De otro lado, la irrelevancia de los hechos relativos al pago de la deuda que daba lugar al embargo trabado por el recurrente resulta de la fecha en que tal cosa ocurre, muy posterior a la existencia del embargo, que es lo que acredita la voluntad de dificultar inicialmente la satisfacción de la deuda.

En cuanto a la realidad de la deuda que justificaba el embargo, el Tribunal considera que, aunque el recurrente prestara sus servicios profesionales a la familia del administrador de la entidad deudora, no solo no está acreditada de forma alguna la existencia de esa deuda concreta, sino que las demás pruebas, especialmente las conversaciones telefónicas intervenidas, conducen precisamente a afirmar lo contrario, como razonablemente hace el Tribunal.

En consecuencia, el motivo se desestima.

*Recurso interpuesto por Cosmoliva, S.L.*

**VIGESIMOPRIMERO.-** Al amparo del artículo 849.1º de la LECrim, denuncia la infracción de los artículos 122 y 116 del C. Penal. Afirma que ha sido condenado solo civilmente, y que su responsabilidad solo deberá alcanzar el importe del beneficio obtenido, el 30% de la cantidad defraudada que asciende a 299.355,25 euros y no al total.

1. En el artículo 120 del C. Penal se dispone que *son también responsables civilmente, en defecto de los que lo sean criminalmente: 4º. Las personas naturales o jurídicas dedicadas a cualquier género de industria o comercio, por los delitos que hayan cometido sus empleados o dependientes, representantes o gestores en el desempeño de sus obligaciones o servicios.*

La responsabilidad civil subsidiaria se establece, pues, por los delitos cometidos por los responsables penalmente en atención a la atribuida a cada uno de ellos, y no en atención al beneficio obtenido por el responsable civil.

2. En la sentencia se condena a Cosmoliva, S.L. como responsable civil subsidiario, de forma conjunta y solidaria con las otras sociedades utilizadas. Tal responsabilidad civil subsidiaria lo es en defecto de la declarada respecto de los condenados penal y civilmente, como responsables directos, Gabriel Bernardo y Miguel Gonzalo. En la sentencia se les condena como autores de un delito fiscal, al haber defraudado la cantidad total que se dice en la sentencia, de manera que su responsabilidad civil abarca al total de lo defraudado. Y en consecuencia, la de los responsables civiles subsidiarios, tendrá la misma amplitud.

El motivo se desestima.

### III. FALLO

Que debemos **DECLARAR y DECLARAMOS HABER LUGAR PARCIALMENTE** a los recursos de Casación interpuestos por las representaciones de Gabriel Bernardo y de Miguel Gonzalo, contra la sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Jaén (Sección Segunda), de fecha 16 de noviembre de 2015, en la causa seguida por delito contra la Hacienda Pública y Alzamiento de Bienes. Declarando de oficio las costas devengadas en sus recursos.

Que debemos **DECLARAR Y DECLARAMOS NO HABER LUGAR** a los recursos de casación interpuestos por las representaciones de Rogelio Genaro y por **COSMOLIVA S.L.** contra la sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Jaén (Sección Segunda), de fecha 16 de noviembre de 2015, en la causa seguida por delito contra la Hacienda Pública y Alzamiento de Bienes. Condenándoles al pago de las costas causadas en sus recursos.

En consecuencia anulamos parcialmente esa resolución que se casa y se sustituye por la que a continuación se dicta.

Comuníquese esta resolución y la que se dicta a continuación a la mencionada Audiencia a los efectos legales oportunos, con devolución de la causa que en su día remitió interesando acuse de recibo.



Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Marchena Gomez Jose Ramon Soriano Soriano **Miguel Colmenero Menendez de Luarca** Antonio del Moral Garcia Perfecto Andres Ibañez

## SEGUNDA SENTENCIA

En nombre del Rey

La sala Segunda de lo Penal, del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. mencionados al margen, en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que la Constitución y el pueblo español le otorgan, ha dictado lo siguiente

En la Villa de Madrid, a veintisiete de Septiembre de dos mil dieciséis.

En la causa rollo nº 4/2013, seguida por la Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Jaén, dimanante del Procedimiento Abreviado nº 88/2012, incoado por el Juzgado de Instrucción nº 4 de Jaén, por un delito contra la Hacienda Pública y Alzamiento de bienes, contra Miguel Gonzalo , con DNI nº NUM007 , natural de Jaén, nacido el NUM008 /1951, hijo de Victor Nicanor y Maria Santiago , Gabriel Bernardo , con NIE NUM009 , natural de Agrigento (Italia), nacido el NUM010 /1978, hijo de Gregorio Juan y de Custodia Inmaculada , Geronimo Secundino , con DNI NUM011 , hijo de Amador Diego y Tatiana Delia , natural de Jaén, nacido el día NUM012 /1978, Rogelio Genaro , con DNI NUM013 , nacido el NUM014 /1964, en Córdoba, hijo de Lucio Urbano Y Estela Yolanda , y Julieta Encarnacion , con permiso de residencia número NUM015 , natural de Cali Valle-Colombia, nacida el NUM016 /1978, como responsable civil subsidiario **Cosmoliva S.L.**, siendo parte acusadora la **Abogacia del Estado** en Jaén en representación y defensa de la **Hacienda Pública**, en la cual se dictó sentencia por la mencionada Audiencia con fecha 16 de noviembre de 2015 , que ha sido recurrida en casación por Cosmoliva S.L., Gabriel Bernardo , Miguel Gonzalo y Rogelio Genaro , y ha sido **casada y anulada parcialmente** por la dictada en el día de la fecha por esta Sala Segunda del Tribunal Supremo, integrada por los Excmos. Sres. anotados al margen. Ha sido Magistrado Ponente D. Miguel Colmenero Menendez de Luarca.

### I. ANTECEDENTES

**PRIMERO.-** Se reproducen e integran en esta Sentencia todos los de la sentencia de instancia parcialmente rescindida en cuanto no estén afectados por esta resolución.

### II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

**ÚNICO.-** Por las razones expuestas en nuestra sentencia de casación procede rectificar la pena impuesta en la sentencia de instancia e imponer a los acusados Gabriel Bernardo y Miguel Gonzalo , como autores de un delito contra la Hacienda Pública ya definido, la pena de tres años y tres meses de prisión y multa de 1.000.000,00 euros, manteniendo los demás pronunciamientos de la sentencia de instancia.

### III. FALLO

Debemos condenar y condenamos a los acusados Gabriel Bernardo y Miguel Gonzalo , como autores de un delito contra la Hacienda Pública ya definido, la pena de tres años y tres meses de prisión y multa de 1.000.000,00 euros.

Se mantienen los demás pronunciamientos de la sentencia de instancia no afectados por el presente.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Marchena Gomez Jose Ramon Soriano Soriano Miguel Colmenero Menendez de Luarca Antonio del Moral Garcia Perfecto Andres Ibañez

**PUBLICACIÓN .-** Leídas y publicadas han sido las anteriores sentencias por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Miguel Colmenero Menendez de Luarca, mientras se celebraba audiencia pública en el día de su fecha la Sala Segunda del Tribunal Supremo, de lo que como Letrado/a de la Administración de Justicia, certifico.