



Roj: SAP C 2406/2014 - ECLI:ES:APC:2014:2406
Id Cendoj: 15078370062014100472
Órgano: Audiencia Provincial
Sede: Santiago de Compostela
Sección: 6
Nº de Recurso: 694/2013
Nº de Resolución: 240/2014
Procedimiento: PENAL - APELACION PROCEDIMIENTO ABREVIADO
Ponente: ANGEL MANUEL PANTIN REIGADA
Tipo de Resolución: Sentencia

AUD.PROVINCIAL SECCION N. 6 (DESPL)

A CORUÑA

SENTENCIA: 00240/2014

AUD.PROVINCIAL SECCION N. 6 (DESPL) de A CORUÑA

Domicilio: RÚA VIENA S/N, 4ª PLANTA, SANTIAGO DE COMPOSTELA

Telf: 981- 54.04.70

Fax: 981- 54.04.73

Modelo: SE0200

N.I.G.: 15078 43 2 2012 0003324

ROLLO: APELACION PROCTO. ABREVIADO 0000694 /2013

Juzgado procedencia: XDO. DO PENAL N.1 de SANTIAGO DE COMPOSTELA

Procedimiento de origen: PROCEDIMIENTO ABREVIADO 0000193 /2013

RECURRENTE: Desiderio , GESLANDER S.L. GESLANDER S.L.

Procurador/a: JOSE PAZ MONTERO, JOSE PAZ MONTERO

Letrado/a: RAMON SABIN SABIN, Desiderio

RECURRIDO/A: AEAT, MINISTERIO FISCAL

Procurador/a: ,

Letrado/a:

SENTENCIA Nº 240/14

En Santiago de Compostela, a treinta de septiembre de 2014.

Vistos por la **Sección Sexta de la Ilma. Audiencia Provincial de A Coruña** con sede en Santiago, integrada por DON ÁNGEL PANTÍN REIGADA, Presidente, DON JOSE GOMEZ REY y DOÑA MARIA PAZ FILGUEIRA PAZ, Magistrados, el procedimiento penal **Rollo 694/13** de esta Sección de **apelación de sentencia de procedimiento penal abreviado**, dictada el 25/9/2013 y aclarada por auto de 31/10/13 por el Juzgado de lo Penal nº 1 de Santiago en el Procedimiento Abreviado nº 193/2013 de ese Juzgado, dimanante a su vez del Procedimiento Abreviado nº 28/13 instruido por el Juzgado nº 2 de Instrucción de Santiago, que versa sobre delito contra la Hacienda Pública; y en el que son parte, como **apelantes D. Desiderio y GESLANDER S.L.**, representados por el Procurador D. JOSE PAZ MONTERO; y como **apelados el MINISTERIO FISCAL y la AEAT**, representada por el Abogado del Estado; y siendo Ponente el Presidente Don ÁNGEL PANTÍN REIGADA, quien expresa el parecer de la Sala, procede formular los siguientes Antecedentes de Hecho, Fundamentos de Derecho y Fallo.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Juzgado de lo Penal nº 1 de Santiago en el procedimiento y fecha referidos dictó sentencia, aclarada por auto posterior, cuyo Fallo, era del tenor literal siguiente: <<Que condeno a Desiderio como autor responsable de un delito del art. 305 C.P . a 2 años de prisión e inhabilitación para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo por igual tiempo y multa del duplo de la cantidad defraudada. Asimismo le condeno a 5 años de inhabilitación especial para el ejercicio del comercio en el ámbito inmobiliario, ya sea por sí, ya sea mediante intermediarios, ya sea como administrador o como apoderado de entidades mercantiles y pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante 4 años y 6 meses.

Condeno a GESLANDER por aplicación del art. 310 bis C.P . a multa del duplo de la cuota defraudada e inhabilitación para obtener subvenciones y ayudas públicas, para contratar con el sector público y para gozar de beneficios e incentivos fiscales o de la Seguridad Social por un plazo de 2 años (letra F del art. 33.7 C.P . en relación con el último párrafo de ese art. 310 bis).

En el orden civil y de conformidad con el art. 116 C.P ., los acusados persona física y sociedad mercantil serán condenados solidariamente a indemnizar a la Hacienda Pública por el importe de la cuota tributaria defraudada, más los intereses de demora, más los intereses procesales del art. 576 LEC .

A este fin se aplicarán los 4.157,08 # que constan retenidos por la AEAT en ejercicio de autotutela (folios 435- 436).

Para la exacción de la deuda tributaria y de sus intereses así como para la de la multa, el Tribunal recabará el auxilio de los servicios de la Administración. Tributaria, conforme prevé el artº 305.5 C.P.

D. Desiderio y Geslander Proyectos de Edificación, S.L. pagarán las costas por mitad >>.

SEGUNDO.- Notificada dicha sentencia a las partes, por la representación de los condenados se interpuso recurso de apelación, que se formalizó en legal forma, con fundamento en las consideraciones legales que dejó consignadas, interesando la revocación de la sentencia, verificándose los correspondientes traslados, e impugnando el recurso el MINISTERIO FISCAL.

TERCERO.- Elevadas las actuaciones a esta Sala, se señaló el día de los corrientes para la deliberación del mismo.

CUARTO.- En la sustanciación del presente recurso se han observado, esencialmente, las prescripciones legales.

HECHOS PROBADOS

Se ACEPTAN los Hechos Probados de la sentencia apelada y se declara expresamente como probado que la sociedad Geslander Proyectos de Edificaciones, S.L., a través de su administrador único, Desiderio dejó voluntariamente de presentar la declaración del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a 2010. La declaración omitida supuso la defraudación de una cuota tributaria de 291.289,43 # de acuerdo con los hechos siguientes:

De las bases de datos de la AEAT ya resultaba que durante ese ejercicio dicha sociedad enajenó efectivamente 61 inmuebles por un valor total de 5.683.841,70 #.

Teniendo en cuenta los pagos anticipados realizados en ejercicios anteriores en relación con cada una de las ventas realizadas durante 2010, resultaría estimado un valor total enajenado en 2010 e imputable a dicho año no menor a 4.059.142,91 # correspondiendo la diferencia con el precio total de ventas a dichos pagos anticipados.

Esos datos resultantes de bases de datos se adveran durante el procedimiento inspector mediante el análisis de contabilidad, de libros y de movimientos bancarios de la sociedad inspeccionada; en particular, mediante el libro registro de facturas expedidas aportado por la sociedad, del que resultarían unas ventas, siempre sin IVA, imputables a ese ejercicio, por valor de 4.287.898,59 #, mayor que el calculado de acuerdo con las bases de datos antes referidas.

Puesto ello en relación con el IVA derivado de tales transmisiones, una vez comprobada la realidad de las mismas y de acuerdo con los libros registro de facturas emitidas y recibidas, resulta que durante 2010 la sociedad citada repercutió por las enajenaciones indicadas 300.810,53 #; soportó durante dicho ejercicio un IVA en cuantía de 9.521,10 #, únicamente. En consecuencia, la cantidad no declarada como debida -y tampoco ingresada- se eleva a 291.289,43 #.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Se aceptan los de la sentencia apelada, salvo en lo que difieran de lo que se expresará.

PRIMERO. - Se alega que de los hechos declarados probados no se desprende la concurrencia del elemento subjetivo del delito, pero ello no puede admitirse cuando la descripción fáctica refiere que la omisión de la declaración fue voluntaria y que ello supuso la defraudación de una cuota tributaria superior al límite que determina la relevancia penal de la conducta. La acción tal como es descrita permite la calificación de la conducta como delictiva, sin perjuicio de que sea en la fundamentación jurídica donde se desarrolle la concurrencia del elemento doloso que se discute.

SEGUNDO - La tesis del recurso es la inexistencia de dolo en la actuación del acusado, por no haber ocultación del hecho imponible y por concurrir un error en su proceder atribuible a un mal asesoramiento.

Respecto del primero de tales factores la argumentación se centra en que al proceder la deuda por el IVA repercutido en el ejercicio 2010 de compraventas de viviendas otorgadas en escritura pública, de protección oficial además, la Hacienda Pública conocería sin duda, se presentase o no la declaración de IVA omitida, la existencia de tales contratos y de tal IVA repercutido a través de las informaciones que los operadores jurídicos han de remitirle obligatoriamente, por lo que no podría existir ocultación.

El argumento no se comparte pues el eventual carácter delictivo de la omisión de la declaración no puede depender de la alta probabilidad de que la administración tributaria, en un funcionamiento normal, detectase tal omisión y pudiera precisar cuáles eran las bases fácticas determinantes del deber tributario omitido. La cognoscibilidad por la Hacienda Pública del cumplimiento del deber tributario por el obligado y de su contenido no puede ser óbice a que las actuaciones del obligado tributario puedan alcanzar relevancia penal si se incurre en alguna de las conductas defraudatorias típicas, y en tal sentido puede citarse la STS 25/11/2005 nº 1505 que señala que la tipicidad de la elusión tributaria <<no debe ser modificada en los casos en los que la Administración inicia sus actuaciones de comprobación o investigación una vez que ha transcurrido el plazo voluntario, pues en esos casos el delito, de existir, ya estaría consumado. Ni tampoco por el hecho de que la Administración, con independencia de la actuación del contribuyente, pudiera haber conocido el hecho imponible>>.

Tampoco, en igual sentido, el hecho de que en la contabilidad de la sociedad se reflejara la deuda por IVA y las operaciones de las que derivaba excluye la relevancia penal de la conducta, pues la ocultación del origen de la deuda tributaria, susceptible en su caso de ser castigado autónomamente por el art. 310 CP ., no es sino una de las conductas que pueden constituir una maniobra defraudatoria a los efectos del art. 305.1 CP . pero no excluye que pueda cometerse de otras formas.

TERCERO - Antes de analizar el error invocado, conviene precisar que en el recurso no se cuestiona que efectivamente existía una obligación legal de presentar la declaración del IVA ni tampoco que el importe a ingresar derivado de tal declaración es el que propugnan las acusaciones y que la sentencia reconoce.

Por ello, carece de relevancia a estos efectos un aspecto al que se hizo referencia en el proceso, relativo a si el IVA correspondiente a las compraventas del ejercicio 2010 se había devengado o no en ese ejercicio dado que -según se dice- no existió entrega de dinero en tal concepto por los compradores como efecto de la subrogación en la deuda hipotecaria y se habían producido entregas a cuenta anteriores, habiendo aclarado en todo caso la prueba de la acusación que ya se habían tenido en cuenta al liquidar la deuda del ejercicio 2010 estas entregas previas, por lo que el interés del argumento se ceñiría a la posibilidad material de ingreso de la deuda que se debería haber declarado y liquidado.

Tampoco en el recurso se cuestiona que era materialmente posible que la sociedad presentara la declaración sin ingreso, total o parcial, de la cantidad resultante de la autoliquidación o sin presentar garantías para solicitar el aplazamiento, siendo precisamente la ignorancia de aquella posibilidad el eje de la tesis defensiva.

CUARTO - La jurisprudencia ha señalado repetidamente que la omisión de la presentación de la declaración de un tributo puede constituir una maniobra defraudatoria típica sancionable por el art. 305.1 CP .

Así, la referida STS 25/11/2005 nº 1505 señala que <<en principio, una vez finalizado el plazo para la declaración voluntaria en los tributos periódicos con autoliquidación, sin que se haya presentado ésta, el delito se considera consumado, bastando en esos casos con la mera omisión, puesto que es interpretada y valorada razonablemente como una conducta suficientemente idónea para la elusión del pago del impuesto en cuanto supone la ocultación de la misma existencia del hecho imponible o de sus características>>.

En análogos términos, la STS de 3 octubre 2003 (con invocación de la de 9-3-93 que se dice que recoge la doctrina establecida en las de 2-3-88, 27-12-90, 3-12-91 y 31-10-92) expresa que <<el delito contra la Hacienda Pública tiene como elemento subjetivo el ánimo de defraudar pero éste, que es evidente en quien no declara mal o torticeramente los datos que han de servir para la liquidación del impuesto, puede darse también en quien declara porque, siendo consciente del deber de hacerlo, omite una actuación esperada por la Administración tributaria y la omisión es susceptible de ser tomada como expresión inveraz de que no existe el hecho imponible>>, repitiéndose estos criterios en la STS 26 noviembre 2008 , debiendo descartarse el entendimiento que asimila la conducta defraudatoria al engaño o puesta en escena propios de la estafa, como se ha reiterado jurisprudencialmente (STS 751/2003, de 28 de noviembre).

QUINTO - El error que se invoca parte, en síntesis, de que el asesor fiscal de la sociedad, Sr. Teodulfo , informó por escrito al acusado de la cantidad a la que ascendía la deuda por IVA (como se refleja en el correo electrónico aportado al juicio) y, verbalmente, de las alternativas que existían para cumplir con Hacienda, que serían la presentación de la autoliquidación con justificación de pago bancario; o con justificación de pago parcial y solicitud de aplazamiento; o con solicitud de aplazamiento y presentación de garantías. Como testificó en juicio dicho economista, en el que dejó claro que la decisión de declarar o no era siempre del cliente - lo que ha de señalarse ante las alusiones del recurso a que el asesor pudo o debió haber presentado la declaración-, él informó de tales alternativas al cliente, sin que la situación financiero-económica de la sociedad permitiera realizar pagos, y el cliente dijo que buscaría cómo obtener tales fondos o garantías, produciéndose posteriormente -vencido el plazo de presentación de la declaración- las actuaciones de la inspección tributaria.

Lo que la prueba muestra es que Don. Teodulfo no dio expresamente al acusado información sobre la posibilidad de presentar la declaración sin pagos o garantías -de hecho, mantuvo la imposibilidad de que pudiera ser así, cuestión ya examinada anteriormente- y que tampoco, como se postula, realizó advertencias al acusado sobre las eventuales consecuencias penales de la omisión de la declaración.

El recurso no precisa si estamos ante un error de tipo o de prohibición, debiendo entenderse que esta segunda categoría no puede concurrir a tenor de la consideración de la STS 2/3/1998 que estima abarcables por el error de tipo los errores que versen sobre los preceptos tributarios específicos que forman parte del elemento normativo del tipo legal y por el de prohibición la ignorancia del significado antijurídico del comportamiento pese a conocer las circunstancias del hecho tributario. Es evidente que el acusado era conocedor de que no presentar una declaración fiscal obligatoria es un hecho ilícito y no puede ser nunca un hecho lícito, sin que la norma exija el conocimiento específico de la relevancia jurídico-penal de la conducta, sino que sólo ampara la falta de conciencia de la antijuridicidad, con la que sin duda contaba el acusado pues se deduce de sus manifestaciones y de su propia línea de defensa que a lo que aguardaba tras incumplir su deber de declarar era a la actuación inspectora de la administración tributaria. En todo caso es evidente que el error de prohibición no puede derivar del hecho de que -como parece alegarse- un asesor fiscal no informe de las eventuales consecuencias penales de un comportamiento (no presentar una declaración fiscal obligatoria), materia ésta ajena al conocimiento específico de aquél y que, por el contrario, el acusado por su condición de letrado había de tener presente.

El error invocado sólo puede ser, en consecuencia, examinado desde la perspectiva de la pretendida ignorancia por parte del acusado de que, en la efectiva y concreta mecánica de la administración tributaria, la sociedad podía presentar la declaración sin, a la vez, pagar o presentar garantías de un pago aplazado, lo que según él y los testigos, no estaba a su alcance. Puede darse por cierto a tenor de la prueba practicada en el juicio que el asesor no le hubiera informado de esa alternativa en la conversación que refirió y que se limitó a ofrecerle las posibilidades antes referidas, las que cabe reputar normales, propias de una declaración dirigida al pago inmediato o diferido de la deuda, pero ello no puede equivaler a que así se hubiera generado en el acusado un conocimiento equivocado según el cual, en su tesis, si no se tienen medios para pagar o garantizar el pago futuro, no es posible materialmente presentar la declaración.

La prueba practicada en el juicio no evidencia que en esa conversación el asesor expresamente informara al acusado de la imposibilidad de la hipótesis de declarar sin pagar o prestar garantías, ni tampoco cabe reputar probado que ante la alegada infructuosidad de la búsqueda de medios o garantías, el acusado lo pusiera de relieve al asesor -y debe tenerse presente que la información escrita que brindó sobre la deuda fiscal es varios meses anterior a la conclusión del periodo de presentación de la declaración- y éste le indicase que en tal situación era imposible presentar la declaración.

En todo caso no resulta creíble que, aún haber sido así y de haber recibido esa opinión definitiva y equivocada del asesor, ello bastase para generar error o un convencimiento equivocado en el acusado, dado que para cualquier operador en el ámbito mercantil y tributario, como lo era el acusado, es nítido y evidente el

mandato de presentar la declaración y, en consecuencia, aparecería como inexplicable que tal posibilidad se negara a quien careciera de medios para abonar o afianzar la deuda, y ello en especial atendida la dilatada experiencia empresarial y la jurídica del acusado, que era a quien competía la decisión de declarar u omitir la declaración.

No cabe pues aceptar la tesis del error por mal asesoramiento que se plantea.

SEXTO - Otros datos sobre los que se ha insistido no desvirtúan la conclusión obtenida en la sentencia apelada. La colaboración prestada por el acusado una vez iniciadas las actuaciones de la Inspección y, en particular, el hecho de que brindase datos que permitieran cuantificar la deuda en una suma superior a la inicialmente detectada son hechos postdelictivos que pueden tener relevancia a la hora de individualizar la sanción correspondiente al delito, pero que no pueden probar que estaba ausente el dolo propio del delito, que en el caso ha de extraerse de la realización voluntaria de un acto defraudatorio como es la omisión de la declaración tributaria obligatoria. La búsqueda de medios económicos en 2010 -para afrontar la deuda tributaria y las demás que pesaban sobre la sociedad- no enerva tampoco el hecho de que, finalmente, el acusado decidiera omitir la declaración.

Debe señalarse que es un hecho constatado y admitido por el acusado que él es deudor personal de la sociedad en una cantidad muy elevada que hubiera permitido, con creces, pagar la deuda objeto del proceso, lo que deriva de una línea de actuación mantenida a lo largo de la vida de la sociedad. A tenor de las declaraciones prestadas la última anotación deudora en tal cuenta, en enero de 2010, proviene de actos (retiradas de fondos, se dijo por Don. Teodulfo) realizados con anterioridad, pero ello carece de particular relevancia pues, frente a lo que parece insinuarse, no hay claridad sobre que estemos ante maniobras tendencialmente dirigidas a la descapitalización de la sociedad y a incumplir sus deberes tributarios, pero sí que es cierto que en este cuadro de incapacidad económica de la sociedad -realmente nada tiene de inusual que entre en crisis una pequeña constructora- uno de los factores que concretamente determinan su falta de liquidez son estas decisiones del administrador y único socio de atender sus necesidades personales con los fondos de la sociedad y ello, más que constituir un dato acreditativo de refuerzo del ánimo doloso defraudatorio como postulan las acusaciones, sí que pone de relieve que la situación de incapacidad para afrontar las obligaciones tributarias no fue una situación imprevisible, sino ligada al modo en que se venían gestionando los ingresos que obtenía la sociedad.

Por último, otros datos alegados son por entero irrelevantes, como los criterios de la administración tributaria o de la fiscalía para que deudas que superen la cuantía prevista en la norma penal den lugar o no a la judicialización del caso, pues lo único que interesa es si el presente asunto es o no constitutivo de delito y no si hay algunos o muchos casos más que merecerían también ser sometidos a juicio.

SEPTIMO - Se solicita una reducción de las penas personales impuestas al acusado. La cantidad defraudada duplica holgadamente el importe mínimo del delito, por lo que no es adecuada una imposición de la pena en su menor extensión. Sin embargo, la constatada actitud postdelictual de colaboración del acusado y de la sociedad justifican la reducción de la duración impuesta a las penas de prisión e inhabilitación.

OCTAVO - Se han de declarar de oficio las costas de la apelación.

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

FALLO

Que estimando parcialmente el recurso de apelación interpuesto por la representación de **D. Desiderio y GESLANDER S.L.** frente a la sentencia dictada el 25/9/2013 y aclarada por auto de 31/10/13 por el Juzgado de lo Penal nº 1 de Santiago en el Procedimiento Abreviado nº 193/2013 de ese Juzgado, se revoca la misma exclusivamente en cuanto a la duración de las penas de prisión e inhabilitación impuestas, que respecto de ambos acusados serán de 1 año y 6 seis meses, declarándose de oficio las costas de la apelación.

Notifíquese esta resolución, en legal forma, a las partes haciéndoles saber, conforme preceptúa el artículo 248-4º de la Ley Orgánica del Poder Judicial , que la misma es firme, y que contra ella no cabe recurso alguno.

Devuélvanse las actuaciones originales con testimonio de la presente resolución al Juzgado de procedencia para su ejecución y cumplimiento.



Así por esta resolución de la que se pondrá certificación literal en el Rollo de su razón, incluyéndose el original en el Libro correspondiente, definitivamente juzgando en esta instancia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

FONDO DOCUMENTAL • CENDOJ