

Audiencia Provincial
AP de Las Palmas (Sección 6ª) Sentencia num. 177/2015 de 10
Septiembre

JUR\2015\252022

DELITOS CONTRA LA HACIENDA PUBLICA: DEFRAUDAR A LA HACIENDA PUBLICA ELUDIENDO EL PAGO DE TRIBUTOS, CANTIDADES RETENIDAS O QUE SE HUBIERAN DEBIDO RETENER O INGRESOS A CUENTA DE RETRIBUCIONES EN ESPECIE OBTENIENDO INDEBIDAMENTE DEVOLUCIONES O DISFRUTANDO BENEFICIOS FISCALES DE LA MISMA FORMA, SIEMPRE QUE LA CUANTIA EXCEDA DE 120.000 EUROS: existencia: ingreso a los efectos del IRPF que no es declarado; PRESUNCION DE INOCENCIA: vulneración inexistente: existencia de prueba: prueba documental: acta de inspección de tributos.

Jurisdicción:Penal

Recurso de Apelación 556/2015

Ponente:Ilmo. Sr. D. Carlos Viela Escobar

La Audiencia Provincial de Las Palmas **declara no haber lugar** al recurso de apelación interpuesto contra la Sentencia de fecha 17-03-2015 dictada por el Juzgado de lo Penal núm. 2 de Las Palmas, con imposición a la parte apelante de las costas devengadas en esta alzada.

SECCIÓN SEXTA DE LA AUDIENCIA PROVINCIAL

C/ Málaga nº2 (Torre 3 - Planta 5ª)

Las Palmas de Gran Canaria

Teléfono: 928 42 99 64

Fax.: 928 42 97 78

Rollo: Apelación sentencia delito

Nº Rollo: 0000556/2015

NIG: 3501643220110023126

Resolución: Sentencia 000177/2015

Proc. origen: Procedimiento abreviado Nº proc. origen: 0000287/2013-00

Jdo. origen: Juzgado de lo Penal Nº 2 de Las Palmas de Gran Canaria

Intervención: Interviniente: Abogado: Procurador:

Perito Estela

Perito Justa

Perito Millán

Apelado ABOGADO DEL ESTADO

Apelante Roque Pedro Limiñana Cañal Antonio Lorenzo Vega Gonzalez

Resp.civ.directo DIP CANARIAS Pedro Limiñana Cañal Antonio Lorenzo Vega Gonzalez

SENTENCIA

Illmos Sres

D. José Luis Goizueta Adame (Presidente)

D. Salvador Alba Mesa

D. Carlos Vielba Escobar (Ponente)

En Las Palmas de Gran Canaria a diez de septiembre de dos mil quince.

Vistos en grado de apelación ante esta Audiencia Provincial, Sección Sexta, los presentes autos de procedimiento abreviado 287/2013 del que dimana el presente Rollo número 556/2015, procedentes del Juzgado de lo Penal número 2 de Las Palmas por delito contra la hacienda pública frente a Roque, representado por el procurador Sr Vega González y asistido por el letrado Sr Limiñana Canal habiendo intervenido el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado, pendientes ante esta Sala en virtud del recurso de apelación interpuesto por el condenado, siendo ponente el lltmo. Sr D Carlos Vielba Escobar, quién expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO- Se aceptan los antecedentes de hecho de la sentencia apelada.

SEGUNDO.- Por el Juzgado de lo Penal se dictó sentencia en los referidos autos con fecha 17 de marzo de 2015.

TERCERO.- Contra la mencionada sentencia se interpuso recurso de apelación, con las alegaciones que constan en el escrito presentado, sin proponer nuevas pruebas que fue admitido en ambos efectos, y dado traslado del mismo por diez días a las demás partes personadas con el resultado que obra en autos.

CUARTO.- Remitidos los autos a esta Audiencia, y no estimando necesario la celebración de vista, quedaron los mismos pendientes de sentencia.

HECHOS PROBADOS

Se acepta el relato de hechos probados de la sentencia de instancia.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**PRIMERO**

Siguiendo a la fundamentada sentencia de instancia e ha de caracterizar el delito que nos ocupa exigiendo el tipo la concurrencia de los siguientes elementos:

En primer lugar la existencia de una relación jurídica tributaria como presupuesto de la tipicidad entre el ente impositor y el sujeto activo del delito que incluye el pago de los tributos como obligación principal. Conducta típica que puede consistir en la mera omisión, configurándose esta modalidad omisiva como un delito de infracción del deber de contribuir mediante el pago de tributos al sostenimiento de los gastos públicos, deber impuesto, como veremos, por la legislación sectorial.

Solo puede ser su autor, como es palmario, el obligado tributario.

La conducta típica no requiere el engaño, del tipo de la estafa, ni siquiera que la mera omisión sea interpretable como acto concluyente, y por lo tanto no es preciso que el comportamiento del sujeto activo induzca a error en el sujeto pasivo, por lo que es indiferente un estado psicológico de error en los responsables de la gestión de tributos. Además para esta conclusión no constituye obstáculo alguno que la norma introduzca el término defraudación, pues de acuerdo con la posición más correcta, este término no se vincula a la acción, sino que es equivalente a perjuicio patrimonial.

Por lo que hace al dolo, este requiere el conocimiento de los elementos objetivos positivos y negativos del tipo global del injusto, y también requiere el elemento volitivo, esto es, la voluntad de realizar precisamente la conducta típica. Si bien el Tribunal Supremo desde tiempo atrás, en este sentido las Sentencias de 27 de diciembre de 1990 (RJ 1990, 10094) , 3 de diciembre de 1991 (RJ 1991, 8966) y 24 de febrero de 1993 (RJ 1993, 1530) ,ha permitido inferir el ánimo de defraudatorio de los actos anteriores, coetáneos y posteriores del acusado.

Por último el tipo exige que la cantidad defraudada rebase una cierta cantidad, en la actualidad 120.000 euros.

SEGUNDO

Sentado lo anterior parte la sentencia condenatoria del informe elaborado por la AEAT, según reiterada doctrina emanada del Tribunal Supremo, entre otras Sentencias de 28 de marzo (RJ 2001, 2688) y 30 de octubre de 2001 (RJ 2001, 9089) , recogidas en de 14 de noviembre de 2005 (RJ 2005, 3707) , tiene habilidad para enervar el principio de presunción de inocencia, si bien, debe indicarse que el acta de inspección de tributos tiene valor de denuncia, sin perjuicio de que en el acto de juicio adquiera valor probatorio como prueba documental (Sentencia del Tribunal Constitucional 76/1990 (RTC 1990, 76)), respetando siempre los derechos reconocidos en el artículo 24 CE (RCL 1978, 2836) , entre los que se encuentra el derecho del acusado a utilizar los medios de prueba pertinentes para su defensa, estableciéndose por la jurisprudencia del Tribunal Supremo que las afirmaciones de los funcionarios de la Agencia Tributaria relacionados con hechos constitutivos del tipo del delito fiscal deben ser probadas en la causa de la misma manera que cualquier otra circunstancia relevante para el caso, rigiendo en el proceso penal las reglas de la prueba que le son propias y no las reglas que reconoce para su ámbito específico el derecho tributario (Sentencia de 28 de enero de 2005 (RJ 2005, 1005)).

Igualmente señalan las Sentencias del Tribunal Supremo de 6 de noviembre de 2000 (RJ 2000, 9271) y 21 de diciembre de 2001 (RJ 2002, 1213) que "Para valorar el problema que suscita en el proceso penal este sistema de determinación de la renta de un determinado periodo impositivo, hay que recordar que la determinación de la cuota defraudada como elemento del tipo delictivo prevenido en el artículo 305 del Código Penal (RCL 1995, 3170 y RCL 1996, 777) constituye una cuestión prejudicial de naturaleza administrativa-tributaria que conforme la regla general prevenida en el artículo 10.1 de la Ley Orgánica del Poder Judicial (RCL 1985, 1578 y 2635) , corresponde resolver al propio órgano jurisdiccional penal". Se debe añadir que para la resolución de esta cuestión prejudicial, en lo que se refiere a las cuestiones de derecho, el Tribunal penal se atenderá a las reglas de Derecho Administrativo, y específicamente fiscal, como previene expresamente el artículo 7 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal (LEG 1882, 16) .

Más en lo que se refiere a las cuestiones de hecho, o probatorias, el Juzgador ha de 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 este proceso la prueba de culpabilidad, como bien señala la defensa, corresponde en todo caso a la acusación, incluyendo en la culpabilidad los elementos objetivos y subjetivos del injusto, sin que sean admisibles presunciones legales contra el reo ni tampoco la inversión de la carga de la prueba. Sin embargo, si resulta admisible la prueba de indicios, pero en todo caso cumpliendo las condiciones de fiabilidad necesarias para estimar que la culpabilidad ha sido acreditada, como dice la Sentencia de 20 de mayo de 1996 (RJ 1996, 3838) , "fuera de toda duda razonable".

En este mismo sentido la Sentencia de 30 de octubre de 2001 (RJ 2001, 9089) , con cita de la de 17 de noviembre de 1999 (RJ 1999, 8866) , añade "El juego presuntivo legal aludido coincide con las reglas inferenciales que se utilizan en la prueba indirecta o indiciaria por los Tribunales en toda clase de delitos.

El hecho base es la obtención por el acusado de una serie de ingresos (que mediante la aplicación de las normas tributarias, se consideran renta gravable por el IRPF), ha de probarse también que no tienen un origen cierto o justificado; si tales ingresos no han sido declarados por el acusado en su auto liquidación, el hecho consecuencia es su elusión, la finalidad defraudatoria tiene igualmente que demostrarse, pero lo puede ser mediante reglas inferenciales", en definitiva, la inferencia legal respeta, en principio, los requisitos de la regla indiciaria propia del proceso penal.

En todo caso resulta precisa una consideración previa antes de valorar la prueba practicada, la cuota tributaria resultante del expediente administrativo no pasa al debate judicial como dato predeterminado, intangible e invariable, inmune a la contradicción procesal, sino que es precisamente la sentencia la que determina su cuantía a los efectos que son propios de esta jurisdicción, y este elemento no puede ser presumido en contra de su autor, o mejor dicho, cuya carga de la prueba corresponde a las acusaciones. Si no existe fijeza de la cuota tributaria defraudada, o en el caso de que esta cuota no sobrepase los 120.000 euros, la sentencia solo puede tener un contenido absolutorio.

Por tanto es perfectamente posible partir de la liquidación practicada por la Agencia Tributaria como indicio de la defraudación, y una vez valorada esta liquidación en unión del resto de las pruebas practicadas determinar si la cuota defraudada excede o no de los 120.000 euros, debiendo recordar en este momento Pues bien, cuestión ha sido resuelta en un caso similar en la sentencia del Tribunal Constitucional 18/2005, de 1 de febrero (RTC 2005, 18) , que sienta la siguiente doctrina:

"Tales exigencias no pueden ser consideradas en absoluto como una inversión de la carga de la prueba, sino mas bien como proyección de la regla en virtud de la cual «quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo» (art. 114.1 de la Ley general tributaria (RCL 1963, 2490) (de 1963) aplicable al supuesto enjuiciado y art. 105.1 de la Ley 58/2003 (RCL 2003, 2945) (LGT vigente)). (...)"

La sentencia del T.C. no establece, la tesis de que la carga de la prueba recae sobre el contribuyente, sino que establece que es razonable que quien alega un hecho exculpatario de determinada responsabilidad penal tiene, en definitiva, la obligación de probar ese hecho.

TERCERO

El referido informa analiza la fecha de constitución de la Sociedad, la fecha de compra a la cooperativa, el importe del crédito hipotecario concedido, notablemente superior al importe que figura en la escritura pública, del mismo modo analiza el informe los testimonios de los cooperativistas (dicho sea de paso en el recurso se abandona la teoría de la indefensión por su falta de declaración en sede judicial, como también abandona el recurso la teoría del desconocimiento de los hechos que se derivan al testigo Roque) así como la regularización fiscal efectuada por los mismos (sobre la que el recurso guarda silencio, pese a que las mismas evidencia que, efectivamente, el precio abonado fue superior al que figura en las escrituras públicas, pues no parece lógico, por no decir que resulta imposible, que se abonen los impuestos correspondientes a ingresos no percibidos), y el informe concluye con la realidad de un precio abonado mayor, señalando que la cantidad retirada en efectivo de la sociedad se incluyó en el patrimonio del acusado, quién no incluyó en su declaración del IRPF la cantidad retirada.

Se invoca en el recurso, como hecho novedoso, que la finca cuestión contaba con una importante imitación urbanística y que, por lo tanto, el precio no podía ser superior al realmente abonado (pese a las regularizaciones tributarias antes citadas), sin embargo esta alegación se compadece mal con el hecho no discutido del importe del crédito hipotecario que gravaba la finca, y si bien es cierto que en la época de los hechos los bancos concedían créditos hipotecarios, si se nos permite, con "alegría", en el caso que nos ocupa, en el que el crédito superaba en más del doble el valor de venta (además de desconocer el valor de tasación), no resulta creíble.

Por otro lado y como pruebas de descargo se aportan en exclusiva pruebas personales que para la conclusión condenatoria la Magistrado de instancia ha tomado en gran consideración el resultado de las pruebas personales y a este respecto nos dice la Sentencia del Tribunal Supremo de 12 de marzo de 2015: realidad, las declaraciones de los testigos requieren para su valoración, salvo supuestos excepcionales de prueba anticipada, de la percepción por el tribunal en el momento del juicio, pues solo entonces podrá éste formar su necesaria convicción sobre los hechos, de acuerdo con el art. 741 LECrim (LEG 1882, 16) . El contenido de lo declarado por los testigos, peritos y acusados, así como la credibilidad de sus manifestaciones por estas razones son completamente ajenos, como cuestiones de hecho al recurso de casación.

Y tampoco tiene el carácter de documento y por tanto, carece de virtualidad impugnativa, el soporte auditivo o audiovisual en que se ha grabado el juicio (SSTS. 196/2006 de 14.2 (RJ 2006, 3334) , 894/2007 de 31.10 (RJ 2007, 8861) , 22/2008 de 17.1 (RJ 2008, 1318) , 728/2008 de 18.11 (RJ 2009, 781)).

En este punto el Tribunal Constitucional SS. 120/2009 de 18.5 (RTC 2009, 120) , 6/2000 de 11.1 (RTC 2000, 6) , 30/2010 de 17.5 (RTC 2010, 30) , 135/2011 de 12.9 (RTC 2011, 135) , ha advertido, como es notorio, la insuficiencia del acta del juicio como medio de documentación de las pruebas de carácter personal –incluso cuando el empleo de estenotipia permite consignar literalmente las palabras pronunciadas en el curso del acto viene dada la imposibilidad de reflejar los aspectos comunicativos no verbales de toda declaración. Ciertamente tal deficiencia no puede predicarse sin más de aquellos medios que con creciente necesidad transmiten o reproducen las declaraciones, como acontece con la videoconferencia y con la grabación en soporte audiovisual, lo cual, nos aboca a valorar si el concepto

tradicional de intermediación debe modularse ante el incesante progreso de las técnicas de transmisión y reproducción de la imagen y del sonido.

Con carácter general, aun cuando cabe señalar una vertiente de la intermediación que se identifica con la presencia judicial durante la práctica de la prueba (art. 229.2 LOPJ (RCL 1985, 1578 y 2635)), en un sentido más estricto se ha establecido que «la garantía de la intermediación consiste en que la prueba se practique ante el órgano judicial al que corresponde su valoración» (por todas, STC 16/2009 de 26 de enero (RTC 2009, 16)).

En la medida en que implica el contacto directo con la fuente de prueba, la intermediación adquiere verdadera trascendencia en relación con las pruebas caracterizadas por la oralidad, esto es, las declaraciones, cualquiera que sea el concepto en el que se presten. De modo que su dimensión de garantía constitucional (art. 24.2 CE (RCL 1978, 2836)) resulta vinculada a la exigencia constitucional de que los procesos sean predominantemente orales, sobre todo en materia penal (art. 120.2 CE).

Es ésta una garantía de corrección que evita los riesgos de valoración inadecuada procedentes de la intermediación entre la prueba y el órgano de valoración y que, en las pruebas personales, frente al testimonio de las declaraciones en el acta de la vista, permite apreciar no sólo lo esencial de una secuencia verbal trasladado a un escrito por un tercero sino la totalidad de las palabras pronunciadas y el contexto y el modo en que lo fueron: permite acceder a la totalidad de los aspectos comunicativos verbales; permite acceder a los aspectos comunicativos no verbales del declarante y de terceros; y permite también, siquiera en la limitada medida que lo tolera su imparcialidad, la intervención del Juez para comprobar la certeza de los elementos de hecho.

En este sentido, el repaso de la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos pone de manifiesto que, de concurrir los presupuestos a que la misma se refiere, resulta preciso que el tribunal de apelación lleve a cabo un examen «directo y personal» del acusado y de los testimonios presentados por él en persona, en el seno de una «nueva audiencia» en presencia de los demás interesados o partes adversas (SSTEDH de 26 de mayo de 1988 (TEDH 1988, 10) , caso Ekbatanic. Suecia, de 29 de octubre de 1991 (TEDH 1991, 44) , caso Helmersc. Suecia, de 29 de octubre de 1991 (TEDH 1991, 46) , caso Jan -Ake Andersson c. Suecia, de 29 de octubre de 1991 (TEDH 1991, 45) , caso Fejde c. Suecia, de 9 de julio de 2002, caso P.K. c. Finlandia, de 9 de marzo de 2004 (TEDH 2004, 21) , caso Pitkä nen c. Finlandia, de 6 de julio de 2004, caso Dondarinic. San Marino de 5 de octubre de 2006, caso Viola c. Italia; y de 18 de octubre de 2006 (TEDH 2006, 59) , caso Hermi c. Italia).

Se alude así a una actividad procesal que ha de insertarse en la segunda instancia y que se identifica con una vista o audiencia, pública y contradictoria, en la que se realice el examen «directo y personal» -esto es, con intermediación- de las personas cuya declaración va a ser objeto de nueva valoración. Este examen «personal y directo» implica la concurrencia temporo-espacial de quien declara y ante quien se declara, pues la garantía constitucional estriba tanto en que quien juzga tenga ante sí a quien declara como en que el declarante pueda dirigirse a quien está llamado a valorar sus manifestaciones".

Y así en un somero resumen se dice por el acusado y el testigo aportado por el mismo (la testifical de la persona que representó a aquel en el expediente administrativo poco aportan), que el precio que figura en la escritura pública fue el realmente abonado, si bien todo el tema de la hipoteca lo gestiono el testigo

(como hemos dicho esa teoría se abandona en el recurso), y que el exceso de cantidad se destinó a la compra de otra finca. Por su parte el testigo señala que acudió a la Notaria pero para nada específico "como quien se toma un café", como se le preguntó en el juicio, negó que negociara la compraventa o la hipoteca, reconociendo que el apelante le entregó el dinero que guardó en una caja de seguridad a la espera de la compra de un nuevo solar, y que luego esta cantidad se reintegró a la empresa.

Ante estas versiones estamos de acuerdo con la valoración probatoria de la Magistrado de instancia, que en modo alguno puede ser tachada de errónea o arbitraria, y es que estas versiones, como anticipamos, chocan de bruces con la realidad, como es la diferencia entre el precio escritura y el importe de la hipoteca (máxime cuando ahora se esgrimen importantes limitaciones urbanísticas) como es que los cooperativistas (en su inmensa mayoría), no solo reconocieran el abono posterior y en metálico del sobreprecio, sino que también regularizaran su situación fiscal. Como del mismo modo resulta poco creíble que se depositara en una caja de seguridad una notable cantidad de dinero a la espera de una futura y por tanto contingente, esto es que puede o no suceder, operación inmobiliaria, y el hecho del posterior reintegro nada obsta a la elusión fiscal, es decir a la falta de declaración de la recepción de una cantidad de dinero de la que se dispuso a título personal y no como administrador de la empresa, constituyendo por tanto un ingreso a los efectos del IRPF, ingreso que, repetimos, no fue declarado. Consecuentemente el recurso ha de decaer.

CUARTO

Por disposición de los artículos 239 y siguientes de la Ley de Enjuiciamiento Criminal (LEG 1882, 16) las costas de la alzada serán impuestas a la parte apelante. Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación.

FALLO

LA SALA RESUELVE.- DESESTIMAR el recurso de apelación interpuesto por la representación procesal de Roque y en su consecuencia debemos CONFIRMAR la sentencia de fecha 17 de marzo de 2015 dictada por el Juzgado de lo Penal Nº2 de Las Palmas, con la imposición a la parte apelante de las costas devengadas en la alzada.

Así por nuestra Sentencia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

Notifíquese la presente resolución haciendo saber que frente a la misma por ser firme no cabe recurso alguno.

PUBLICACION.- Publicada ha sido la anterior resolución en el día de la fecha, doy fe.