

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFJ066101

**JUZGADO DE INSTRUCCIÓN N.º 15 DE VALENCIA**

Auto de 22 de marzo de 2017

Rec. n.º 1918/2015

**SUMARIO:**

**Delito contra la Hacienda pública. Medios de prueba. Presunciones. Incrementos no justificados de patrimonio.** En el ámbito penal, a diferencia del fiscal o tributario, el contribuyente no necesita acreditar para obtener su absolución, a modo de contraprueba, que los bienes o derechos que configuran un incremento patrimonial no justificado proceden de otros rendimientos del sujeto pasivo o de la reinversión de otros activos patrimoniales del mismo, sino que le basta simplemente con aportar una explicación alternativa que sea mínimamente razonable o plausible, no desvirtuada por la acusación, pues en tal caso la duda razonable ha de resolverse a favor del acusado.

Así las cosas, en el presente caso, que los hechos constituyan o no delito contra la Hacienda pública depende de que las cantidades satisfechas por la sociedad A a la sociedad B vía la sociedad C tengan o no la consideración de gasto deducible: la calificación de tales transferencias como mera liberalidad no es la única posible; en efecto, no puede olvidarse que entre las sociedades A y B existe una relación mercantil real -la segunda es el Consejero Delegado de la primera- y, si esto es así -según plantea el Ministerio Fiscal en su solicitud de sobreseimiento provisional de la causa y asume el Juzgador-, las cantidades transferidas por la sociedad A a la sociedad B podrían consistir en la remuneración que la sociedad A satisfacía a su administrador por su gestión. Es posible que conforme al régimen probatorio que rige en los procedimientos tributarios no se haya probado suficientemente esta posibilidad y que por lo tanto en sede tributaria los hechos no puedan calificarse de esta manera; sin embargo, a juicio de esa parte, se trata de una explicación razonable y plausible y que encuentra cierto apoyo en los documentos obrantes en el expediente. Así, si las cantidades se califican como remuneración del administrador, tendrían la consideración de gasto deducible para la sociedad A y un ingreso para la sociedad B, por lo que no se habría producido perjuicio para la Hacienda pública.

Ciertamente, el Derecho Penal no puede admitir artificios o trampas que puedan enmascararse bajo lo que, eufemísticamente, se conoce como ingeniería financiera o tributaria que, en definitiva, no es otra cosa que elevar el fraude o engaño a la categoría de arte o ciencia matemática, pero no es menos cierto que tampoco puede, el Derecho Penal, admitir artificios interpretativos arropados bajo el principio de calificación, que abocarían a la utilización de la vía penal como alternativa a la vía administrativa para resolver los problemas que se presentan en ésta. Y es que para que se produzca el delito del art. 305 del Código Penal no basta el mero impago, ya que tal delito requiere, además, un elemento de mendacidad, sin el cual los hechos podrían constituir una infracción tributaria, pero no un delito -porque la responsabilidad penal surge, no tanto del impago, sino de la ocultación de bases tributarias-, sin que el criterio de la Administración tributaria pueda confirmar un indicio, ni pretender arropar presunciones para construir indicios de criminalidad, pues con tal proceder se evita el procedimiento contencioso-administrativo y se arroja sobre la jurisdicción penal la tarea propia de la jurisdicción contencioso-administrativo -a sabiendas de que la subsunción de hechos, en la norma penal, requiere de modo ineludible la previa determinación del hecho imponible y el consiguiente nacimiento de la obligación tributaria que se afirma como eludida-.

**PRECEPTOS:**

Ley 230/1963 (LGT), art. 77.6.

Ley Orgánica 10/1995 (CP), art. 305.

**PONENTE:***Don Gonzalo Ignacio Barra Plá.*

Magistrados:

Don GONZALO IGNACIO BARRA PLA

### **JUZGADO DE INSTRUCCIÓN N ° 15 VALENCIA**

NIG: 46250-43-1-2015-0067303 Procedimiento: DILIGENCIAS PREVIAS PROC. ABREVIADO nº 001918/2015

#### **AUTO DE SOBRESEIMIENTO PROVISIONAL**

En Valencia, a veintidós de marzo de dos mil diecisiete.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Por el MINISTERIO FISCAL se presenta escrito en fecha 13 de marzo de 2017 interesando que se decrete el Sobreseimiento Provisional de conformidad con el artículo 641.1 LECRIM .

#### **Segundo.**

Dado traslado a las demás partes acusadoras por Providencia de fecha 13 de marzo de 2017, por el ABOGADO DEL ESTADO en representación de la AGENCIA TRIBUTARIA se muestra su adhesión al escrito presentado por la Fiscalía, todo ello sin perjuicio de la calificación jurídica que desde el punto de vista tributario pudiera darse por la Administración en el seno de un procedimiento inspector a la transferencia de rentas que tiene lugar entre ERESA e IBERDIAGNOSIS a través de la entidad SUN CHIZ SL.

### **FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

#### **Único.**

Solicita el Ministerio Fiscal el sobreseimiento provisional de las actuaciones de conformidad con el artículo 641.1 LECRIM en base a las alegaciones expuestas en su escrito de fecha 13/03/2017 (folios 236-242 del Tomo VII).

Como señala el Ministerio Fiscal en dicho escrito: "(...) Se trata, por tanto, de calificar el hecho en cuestión, en este caso, la transmisión de activos de ERESA a IBERDIAGNOSIS SL conforme a su verdadera naturaleza jurídica. Esta parte no pone en duda la adecuación a Derecho del criterio expresado en los informes de la AEAT, desde el punto de vista jurídico-tributario. Sin embargo, a pesar de que exigencias ineludibles del principio de legalidad imponen que la determinación de la cuota tributaria en la jurisdicción penal debe hacerse con aplicación de la normativa del impuesto de que se trate, no puede olvidarse que el régimen probatorio en sede tributaria y en sede penal se rigen por principios distintos. (...) En el presente caso que los hechos constituyan o no delito contra la Hacienda Pública depende de que las cantidades satisfechas por ERESA a IBERDIAGNOSIS ASL vía SUN CHIZ SL tengan o no la consideración de gasto deducible. La calificación de tales transferencias como mera liberalidad no es sin embargo la única posible. En efecto no puede olvidarse que entre IBERDIAGNOSIS SL y ERESA existe una relación mercantil real: IBERDIAGNOSIS SL es el Consejero Delegado de ERESA. Si esto es así, las cantidades transferidas por ERESA a IBERDIAGNOSIS SL podrían consistir en la remuneración que ERESA satisfacía a su administrador por su gestión. (...) Es posible que conforme al régimen probatorio que rige en los procedimientos tributarios no se haya probado suficientemente esta posibilidad y que por lo tanto en sede tributaria los hechos no puedan calificarse de esta manera; sin embargo, a juicio de esta parte, se trata de una explicación razonable y plausible y que encuentra cierto apoyo en los documentos obrantes en el expediente. Si las cantidades satisfechas por ERESA a IBERDIAGNOSIS SL se califican como remuneración del administrador, en ese caso, tendrían la

consideración de gasto deducible para ERESA y un ingreso para IBERDIAGNOSIS SL por lo que no se habría producido perjuicio para la Hacienda Pública. De este modo, ERESA por motivos que se desconocen habría utilizado la interposición de SUN CHIZ SL para encubrir la remuneración de su administrador. Sobre las motivaciones de ERESA para ocultar la remuneración percibida por su administrador solo podemos especular. No parece que con dicha actuación se pretendiera ocasionar un perjuicio económico a la sociedad o a sus socios, pues todos los socios de la entidad autorizaban por unanimidad todos los años el contrato con SUN CHIZ SL, pero incluso en tal caso los hechos serían constitutivos de alguna de las figuras de delito societario previstas en los artículos 290 yss del Código Penal sometidas al régimen de denuncia previa ( art. 297 CP ). (...) En cuanto a la facturación girada por SUN CHIZ SL a ERESA y por IBERDIAGNOSIS SL es cierto que las mismas se refieren a unos estudios de radiodiagnóstico efectuados por los investigadores Custodia y Segismundo , y que estos médicos seguían prestando sus servicios bajo la dirección de ERESA. Ahora bien, también es cierto que los servicios a los que se refieren las facturas sí se realizaron y que los mencionados profesionales fueron contratados por SUN CHIZ SL e IBERDIAGNOSIS SL. Por otro lado si se parte de la idea de que las cantidades facturadas se correspondían a la retribución del administrador de ERESA no se trataría entonces de un caso en el que se intenta crear la apariencia de una relación comercial inexistente, supuesto que cabría calificar de falsedad conforme a los arts 392 y 390.1.2º CP sino de un supuesto de alteración de la verdad sobre la verdadera naturaleza de la relación, supuesto que habría que reconducir a la falsedad ideológica ( art. 390.1.4º CP ) impune para los particulares ( STS 331/2013 de 25 de abril ) (...) Se ponen en cuestión las deducciones por I+D que recogió ERESA en sus declaraciones del Impuesto de Sociedades de 2009 y 2010. Tal como se recoge en el Informe de la AEAT se trata fundamentalmente de dos cuestiones: el destino dado por ERESA a determinados activos adquiridos con subvenciones vinculadas a proyectos del Centro para el Desarrollo Tecnológico Industrial (en concreto, los proyectos CENIT.-MIND e INNPRONTA LIFE) y la no acreditación de que determinados gastos de personal estuvieran afectos en exclusiva a los proyectos de I+D. Como se ha dicho esta cuestión afecta tanto al Impuesto sobre Sociedades (por deducción indebida de determinadas cantidades) como al cumplimiento de las condiciones establecidas en el proyecto para la obtención de subvenciones del CDTI, por lo que podríamos estar también ante un fraude de subvenciones del art. 308 CP esta vez referidos a los ejercicios 2009, 2010 y 2011. (...) No se discute la corrección del planteamiento de la AEAT en términos tributarios sobre la no aceptación de parte de las deducciones practicadas en las declaraciones del Impuesto sobre Sociedades por el concepto de I+D. Pero parece claro que habiéndose aceptado por el CDTI la no exclusividad del personal y visto el contenido de la certificación emitida por el CDTI no es posible hablar en relación con los gastos de personal de infracción penal sin perjuicio de la liquidación que proceda hacer en vía administrativa. Centrando la cuestión en el tema de la exclusividad de los activos subvencionados la cuestión con relevancia penal queda circunscrita al ejercicio 2009, año en el que se instala el equipo de PET-TAC en el Hospital General practicándose la correspondiente deducción en IS y cobrándose la subvención concedida por el CDTI Sobre esta cuestión ha quedado acreditado, a juicio de esta parte, que ERESA además de destinar dicho equipo a la finalidad por la que se concedió la subvención, también los destinó a otros usos, ajenos a los del propio proyecto de investigación. (...) Ahora bien no puede obviarse que el equipo se destinó a la finalidad prevista en el proyecto. Así, han declarado en el procedimiento miembros del CDTI quienes han manifestado que los proyectos de investigación en cuestión (en especial el CENIT-MIND) fueron un éxito, por la manera en que se desarrollaron los trabajos y por el resultado obtenido. (...) En definitiva no parece haber existido ocultación de la utilización del equipo en el Hospital General. Por otro lado, en los interrogatorios del personal del CDTI llama la atención que si dichos equipos estaban destinados de manera exclusiva a la actividad investigadora, no estuviera previsto qué hacer con dichos equipos en las horas en las que la máquina no se utilizaba para investigación ni mucho menos qué pasaba con los mismos una vez finalizado el proyecto. La inexistencia de previsiones o indicaciones precisas sobre estas cuestiones parece indicar que de hecho se trataba de una práctica tolerada o al menos sobre la que el control del CDTI no era estricto. Una vez más no se discute que a efectos tributarios no sea aceptable la deducibilidad de los gastos de adquisición del equipo PET-TAC, pero estamos claramente ante un supuesto de discrepancia en la interpretación de la normativa reguladora de la subvención lo que nos aleja de la posible aplicación del delito contra la Hacienda Pública Finalmente y en cuanto a la posible existencia de un posible delito de fraude de subvenciones en relación con la utilización del equipo PET-TAC habría ya prescrito. Tanto si atendemos a la fecha de la concesión de la subvención (9 de diciembre de 2008, documento 634 del expediente electrónico) como si atendemos al momento del cobro de la misma (agosto de 2009, documento 610 del expediente electrónico) habrían transcurrido más de 5 años desde el momento de la comisión hasta el inicio de las actuaciones judiciales (el auto de incoación de las presente causa es de 4 de julio de 2015)".

De este modo, los acertados argumentos esgrimidos por el Ministerio Fiscal serían, por sí solos, suficientes para una adecuada motivación de la presente resolución en la que, se adelanta, debe accederse al sobreseimiento provisional solicitado por el Ministerio Fiscal y por la Abogacía del Estado. Así, en rigor, una mera remisión a la totalidad del contenido del escrito presentado por el Ministerio Fiscal en fecha 13/03/2017 bastaría para justificar el sobreseimiento acordado.

No obstante, y ahondando en las razones expuestas por el Ministerio Fiscal, cabría añadir que ciertamente la jurisprudencia ha dicho que si por el acusado se aporta una explicación alternativa, razonable y plausible sobre el incremento patrimonial no justificado (lo que acaece en el caso que nos ocupa, no tanto en lo relativo al incremento patrimonial no justificado, pues no es éste el hecho relevante, sino en cuanto a la discrepancia interpretativa de la norma tributaria que le obliga a contribuir fiscalmente), como decimos, que si por el acusado se aporta una explicación alternativa, razonable y plausible sobre tal extremo, en tal caso la prueba de cargo resultará insuficiente para fundamentar la condena penal.

Esto es, en el ámbito penal, a diferencia del fiscal o tributario, el contribuyente no necesita acreditar para obtener su absolución, a modo de contraprueba, que los bienes o derechos que configuran un incremento patrimonial no justificado proceden de otros rendimientos del sujeto pasivo o de la reinversión de otros activos patrimoniales del mismo, sino que le basta simplemente con aportar una explicación alternativa que sea mínimamente razonable o plausible, no desvirtuada por la acusación, pues en tal caso la duda razonable ha de resolverse a favor del acusado ( STS 872/02, 16-5 ). Y es que, como tiene dicho el Tribunal Supremo, en Sentencia de 9 de diciembre de 2010, "Sin embargo, la jurisprudencia elaborada por la Sala Segunda del Tribunal Supremo con respecto al delito fiscal sancionado en el mencionado precepto no se decanta por una rígida aplicación de las normas tributarias, sino que, aun aceptando que dicha disposición constituye una norma en blanco, señala que debe ser interpretada y aplicada con sujeción a las reglas que rigen en el ámbito jurídico penal, tanto sustantivo como procesal. (...) Pero, aun aceptando la aplicabilidad de las reglas sustantivas de carácter tributario, la jurisprudencia penal no desconoce que su concreta aplicación ha de hacerse en un proceso penal, y por tanto con sujeción a las reglas que rigen en esta especial clase de proceso. Así se ha dicho que, desde el momento en que se pasa el tanto de culpa a los tribunales penales, en aplicación del art. 77.6 de la Ley General Tributaria queda interrumpida la intervención propia de la Administración, y la actuación subsiguiente es responsabilidad de los tribunales penales. Como consecuencia de ello, la determinación de la deuda no puede ya llevarse a cabo por la Administración mediante la oportuna liquidación, sino que habrá de realizarse en el proceso penal ajustándose a las reglas tributarias, pero siempre de conformidad con las reglas de valoración de la prueba propias de esta clase de proceso. La eventual existencia de una liquidación ya efectuada formalmente por la Administración tributaria, al incorporarse al proceso penal por delito fiscal, no será otra cosa que una prueba más, sin duda atendible, pero en todo caso sometida al pertinente debate entre las partes, y a la posterior valoración por el tribunal. La Administración no podrá proceder a exigir el pago del tributo mediante el ejercicio de las facultades de autotutela que le reconoce la ley, debiendo limitarse a efectuar ante el tribunal las peticiones que considere pertinentes a su derecho. Y tampoco podrá imponer sanción alguna por la conducta delictiva, pues las que correspondan se impondrán como penas por el tribunal en la sentencia que en su día se dicte. La Administración solamente podrá reanudar su actuación cuando los hechos no sean considerados como constitutivos de delito, en cuyo caso, "continuará el expediente sancionador con base en los hechos que los tribunales hayan considerado probados" ( art. 77 de la Ley General Tributaria ) ( STS 17/05, 3-2 ). Por tanto, en los aspectos fácticos o probatorios del delito fiscal hay que estar a los principios constitucionales del proceso penal. Hay que separar nítidamente esos dos aspectos sustantivo y procesal. En el primero, el juez penal ha de ajustarse a la normativa fiscal; en el segundo ha de someterse de modo estricto, como en cualquiera otra materia, a las normas y jurisprudencia que regulan los requisitos de la prueba para que se pueda considerar de cargo y servir de fundamento a una condena penal. El objeto del proceso penal es un hecho y no una determinada figura delictiva. Ese hecho hay que probarlo ( STS 872/02, 16-5 ; 2069/02, 5-12 ).

Ciertamente, el Derecho Penal no puede admitir artificios o trampas que puedan enmascarse bajo lo que, eufemísticamente, se conoce como ingeniería financiera o tributaria que, en definitiva, no es otra cosa que elevar el fraude o engaño a la categoría de arte o ciencia matemática, pero no es menos cierto que tampoco puede, el Derecho Penal, admitir artificios interpretativos arropados bajo el principio de Calificación, que abocarían a la utilización de la vía penal como alternativa a la vía administrativa para resolver los problemas que se presentan en ésta. Y es que para que se produzca el delito del artículo 305 del Código Penal no basta el mero impago, ya que tal delito requiere, además, un elemento de mendacidad, puesto que, el simple impago, sin mendacidad, podría constituir una infracción tributaria, pero no un delito . Y ello, porque la responsabilidad penal surge, no tanto del

impago, sino de la ocultación de bases tributarias. Y sin que el criterio de la Administración Tributaria pueda confirmar un indicio, ni pretender arropar presunciones para construir indicios de criminalidad, pues con tal proceder se evita el procedimiento contencioso-administrativo y se arroja sobre la Jurisdicción Penal la tarea propia de la Jurisdicción contencioso-administrativo, a sabiendas de que la subsunción de Hechos, en la norma penal, requiere de modo ineludible la previa determinación del Hecho Imponible y el consiguiente nacimiento de la obligación tributaria que se afirma como eludida. Máxime cuando la aplicación tributaria ha de sujetarse al Principio de Legalidad y a la prohibición de las Interpretaciones Extensivas.

Pudiéndose citar finalmente la Sentencia del Tribunal Supremo de 20 de junio de 2006 (Recurso 472/2005) que, en su Fundamento de Derecho Undécimo, señala: UNDECIMO.- En el undécimo motivo del recurso, formalizado al amparo del número 1º del artículo 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, se invoca infracción del artículo 305 del Código Penal. Se dice infringido dicho precepto en cuanto la sentencia recurrida estima que determinados gastos declarados como deducibles por (...) S.A., en los ejercicios de 1993, 1994 y 1995 y que no admite que lo sean, integran la cuota defraudada como elemento objetivo del tipo delictivo descrito en el precitado artículo 305 del Código Penal. Se cuestiona la utilización de los gastos no deducibles para la fijación de la cuota defraudada. El Ministerio Fiscal apoya parcialmente el motivo y con arreglo a su entender deberá reducirse la cuota defraudada y la consiguiente disminución tanto de las multas como de la responsabilidad civil, aunque no afecta a la subsunción típica realizada por el Tribunal sentenciador, sin perjuicio de que se dejará subsistente la facultad de la Administración Tributaria de fijar y, en su caso, proceder a ejecutar la deuda tributaria que pueda ser procedente en virtud de esas deducciones de gastos que, no siendo delictivos, puedan ser improcedentes y no ajustados a la legislación tributaria. Como señala 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. La introducción abierta de gastos reales como deducibles que luego no son tales, no implica engaño ni supone, por tanto, conducta "defraudatoria" (...)"

Recapitulando, a la vista de todo lo expuesto, y asumiendo íntegramente el contenido del escrito presentado por el Ministerio Fiscal en fecha 13 de marzo de 2017 -que se da por íntegramente reproducido en la presente resolución- se alcanza la conclusión de que en el presente caso no aparece debidamente justificada la perpetración del delito que ha dado motivo a la formación de la causa, por lo que de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 779-1,1ª y 641-1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, procede decretar el sobreseimiento provisional de las actuaciones.

En atención a lo expuesto,

### DECIDO:

Se acuerda el sobreseimiento provisional de las presentes actuaciones, que se notificará al Ministerio Fiscal y a las partes si las hubiera.

Contra este auto cabe formular recurso de reforma ante este Juzgado en el plazo de TRES días. También cabe formular recurso de APELACIÓN conjunta y subsidiariamente, o directamente, sin necesidad de formular previamente el de reforma, ante este mismo Juzgado y en el plazo de CINCO días, para que sea resuelto por la Audiencia Provincial.

Así lo acuerda, manda y firma, Gonzalo Barra Plá, Magistrado de refuerzo del Juzgado de Instrucción nº 15 de Valencia, doy fe.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.