

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ066225

JUZGADO DE LO PENAL N.º 6 DE VALENCIA

Sentencia 7/2017, de 12 de enero de 2017

Rec. n.º 69/2015

SUMARIO:

Delito contra la hacienda pública. Relaciones con otros delitos (concurso de delitos/normas). Delitos de falsedad en documento público y mercantil. La modalidad defraudatoria utilizada en el presente caso por el obligado tributario, constitutiva del delito de falsedad en documento mercantil en concurso medial con un delito contra la Hacienda Pública, lo constituye la presentación de unos gastos por unos servicios que dio lugar a la factura falsa emitida por una mercantil, por importe de 500.000 euros, más 80.000 euros de IVA, que no existieron en realidad (tal como resulta del informe emitido por los Técnicos de Hacienda que participaron en la investigación administrativa y la prueba testifical realizada en el juicio oral) y que le sirvieron al obligado tributario para defraudar a la Hacienda Pública, minorando la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008, constituyendo esta acción el elemento engañoso generador del delito resultante a consecuencia de la cuantía finalmente defraudada. Los informes periciales aportados por los acusados no han sido suficientes para desvirtuar las conclusiones del informe pericial emitido por los Inspectores de Hacienda. En consecuencia, la prueba practicada permite concluir que no existió ningún servicio de gestión y asesoramiento por parte de la empresa que emitió la factura falsa, para la venta del 25% de las acciones, resultando totalmente injustificado e innecesario el pago por importe de 500.000 euros más IVA realizado, ya que la prueba practicada acredita que tanto la entidad bancaria como la mercantil estaban interesados en vender el paquete accionario conjunto del 45% que tenían y realizaron gestiones para la venta conjunta de las acciones, ya que sin el acuerdo entre ambas la oferta difícilmente podía llegar a buen fin, y el administrador de la empresa que emitió la factura intervino en estas negociaciones como presidente de la entidad bancaria, y en interés de esta última entidad, por lo que no puede considerarse un servicio de gestión y asesoramiento para la venta de las acciones, por valor nada menos que de 500.000 euros. Por todo ello, concurren en el presente caso todos y cada uno de los requisitos del delito contra la Hacienda Pública. Por otro lado, se absuelve a la cónyuge del presidente de la entidad bancaria del delito de falsedad en documento mercantil en concurso medial con un delito a la hacienda pública, ya que no resulta acreditado que participara en la ideación, desarrollo y ejecución de la emisión de la factura irregular llevada a cabo por los otros dos acusados, pues ella firmó el documento por indicación de su marido, único y verdadero gestor de la sociedad.

PRECEPTOS:

Ley Orgánica 10/1995 (CP), arts. 27, 28, 31, 77, 305, 390 y 392.

Ley 58/2003 (LGT), art. 105.

Código Civil, arts. 1.278 y 1.280.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), arts. 10, 14 y 71.

PONENTE:*Doña Begoña Estañ Capell.*

Magistrados:

Doña BEGOÑA ESTAÑ CAPELL

JUZGADO DE LO PENAL NUMERO SEIS DE VALENCIA**SENTENCIA Nº7**

PROCEDIMIENTO ABREVIADO Nº69/2015

En la ciudad de Valencia, a doce de enero de dos mil diecisiete.

Dª Begoña Estañ Capell, Magistrado titular de este Juzgado de lo Penal Número Seis de los de Valencia y su provincia, ha dictado

EN NOMBRE DE SU MAJESTAD EL REY,

la siguiente,

S E N T E N C I A Nº7/2017

Vistos por mí en juicio oral y público los autos seguidos en este Juzgado por el Procedimiento Abreviado número 69/2015, por un delito falsedad en documento mercantil en concurso medial con un delito contra la Hacienda Pública, contra Carmelo , nacido en Xirivella (Valencia), el NUM000 -1968, hijo de Pablo Jesús y Adriana , con D. N.I. número NUM001 , y cuyas demás circunstancias personales obran en autos, representado por la Procuradora de los Tribunales Dª María del Mar García Martínez, y defendido por el Letrado D. Vicente Grima Lizandra; contra Ovidio , nacido en Motilla del Palancar (Cuenca), el NUM002 -1952, hijo de Eugenio y Hortensia , con DNI NUM003 , representado por la Procuradora de los Tribunales Dª Begoña Cabrera Sebastián, y defendido por el Letrado D. Francisco Javier González Espadas; contra Agustina , nacida en Motilla del Palancar (Cuenca), el NUM004 -1955, hija de Matías y Hortensia , con D. N.I número NUM005 , y cuyas demás circunstancias personales obran en autos, representado por la Procuradora de los Tribunales Dª Begoña Cabrera Sebastián, y defendida por el Letrado D. Antonio Reyes López; contra IMAROL S.L, como responsable civil, representada por la Procuradora de los Tribunales Dª Begoña Cabrera Sebastián, y defendida por el Letrado D. Francisco Javier González Espadas; y contra GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L y SEDESA INVERSIONES S.L, como responsables civiles, representadas por la Procuradora de los Tribunales Dª María del Mar García Martínez, y defendidas por el Letrado D. Vicente Grima Lizandra; siendo parte acusadora el Ministerio Fiscal representado por la Ilma.Sra.Dª Isabel Ródenas, siendo acusación particular la Agencia Estatal de Administración Tributaria, representada y defendida por el Abogado del Estado, D. Javier Gómez-Ferrer Senent.

I. ANTECEDENTES DE HECHO**Primero.**

La presente causa se inició por la remisión a este Juzgado del Procedimiento Abreviado nº164/2014 seguido en el Juzgado de Instrucción nº14 de Valencia, en virtud de Reparto efectuado por el Decanato de los Juzgados de esta ciudad de fecha 13-02-2015.

Segundo.

En el acto del juicio oral, se practicaron las siguientes diligencias: interrogatorio de los acusados; testifical, mediante declaración de D. Belarmino , D. Faustino , D. Lorenzo , D. Severino y D. Pedro Francisco ; testifical-pericial, mediante el interrogatorio de los Inspectores de Hacienda, D. Cayetano y D. Gines ; y pericial, mediante el interrogatorio de los peritos de las defensas D. Moises y D. Alexis ; y documental, que se dio por reproducida a petición expresa de las partes.

Tercero.

Por el Ministerio Fiscal en sus conclusiones definitivas se calificaron los hechos enjuiciados como constitutivos de un delito contra la Hacienda Pública, previsto y penado en el artículo 305.1º del Código Penal , en relación con los artículos 10.3 , 14 y 71 del TRLIS, en concurso medial del artículo 77 del Código Penal , con un delito de falsedad en documento mercantil del artículo 392, en relación con el artículo 390.2º del Código Penal , de los que estimaba responsable en concepto de autor del artículo 28 del Código Penal al acusado, Carmelo , y de los que estimaba responsable en concepto de autor del artículo 28 del Código Penal , respecto del delito de falsedad, y en concepto de cooperador necesario del artículo 28 b) del Código Penal , respecto del delito contra la Hacienda Pública, al acusado, Ovidio , sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal, por lo que solicitó su condena a las penas, para cada uno de ellos, por el delito contra la Hacienda Pública, dos años de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio durante el tiempo de la condena, y 200.000 euros de multa, con seis meses de responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago por insolvencia, 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 durante un período de tres años; y por el delito de falsedad, un año de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, y multa de nueve meses con una cuota diaria de diez euros, con la responsabilidad personal subsidiaria de un día de privación de libertad por cada dos cuotas impagadas; y al pago de las costas procesales causadas; declarando responsables directas y solidarias de las penas de multa impuestas a los acusados a las mercantiles GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L, SEDESA INVERSIONES S.L e IMAROL S.L, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 31.2 del Código Penal , en su redacción vigente en la fecha de los hechos; y que ambos acusados indemnicen a la Hacienda Pública en la cantidad de 150.000 euros, declarando la responsabilidad civil directa de GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L, SEDESA INVERSIONES S.L e IMAROL S.L. En el mismo trámite, por la acusación particular en sus conclusiones definitivas se calificaron los hechos enjuiciados como constitutivos de un delito contra la Hacienda Pública del artículo 305 del Código Penal , por el Impuesto de Sociedades del ejercicio 2008, en concurso instrumental del artículo 77 del Código Penal , con un delito de falsedad documental, de los que estima responsables en concepto de autores a Ovidio , Agustina y Carmelo , sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal, por lo que solicitó su condena a la pena, para cada uno de ellos, de dos años y seis meses de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, multa del doble de la cuota defraudada, 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 el tiempo de la condena; declarando responsables solidarios y directos en el pago de las penas de multa a las mercantiles integrantes del GRUPO ASEDES CAPITAL S.L e IMAROL S.L; así como al pago de las costas procesales, y que indemnicen a la AEAT en la cantidad de 150.000 euros, más los intereses legales correspondientes, declarando la responsabilidad civil subsidiaria de las mercantiles integrantes del GRUPO ASEDES CAPITAL S.L e IMAROL S.L.

Cuarto.

Por la defensa del acusado, Carmelo , en igual trámite, se solicitó su libre absolución con todos los pronunciamientos favorables, y subsidiariamente, que se aprecie la concurrencia de la circunstancia atenuante de dilaciones indebidas como muy cualificada, y la circunstancia atenuante analógica de cuasi prescripción; por la defensa del acusado, Ovidio , en igual trámite, se solicitó su libre absolución con todos los pronunciamientos favorables, y subsidiariamente, que se aprecie la concurrencia de la circunstancia atenuante de dilaciones indebidas como muy cualificada, y la circunstancia atenuante analógica de cuasi prescripción; por la defensa de Agustina , en igual trámite se interesó su libre absolución, con todos los pronunciamientos favorables; y por las defensas de las mercantiles GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L, SEDESA INVERSIONES S.L e IMAROL S.L, en igual trámite se solicitó la desestimación de los pedimentos en su contra ejercitados, con todos los pronunciamientos favorables.

III. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero.

El delito de falsedad del artículo 392 tipifica la conducta del "particular que cometiere en documento público oficial o mercantil alguna de las falsedades descritas en los tres primeros números del apartado 1 del artículo 390

del Código Penal ". Recogiendo el nº1 de éste ultimo precepto la falsedad cometida "alterando un documento en alguno de sus elementos o requisitos de carácter esencial", el nº2 "simulando un documento en todo o en parte de manera que induzca a error su autenticidad" y el 3º "suponiendo en un acto la intervención de personas que no la han tenido o atribuyendo a las que han intervenido en él declaraciones o manifestaciones diferentes de las que hubieran hecho". Respecto a dicho ilícito la STS 888 de 2004 de 5 de julio (RJ 2004\4446), recuerda como los requisitos precisos para definir la falsedad documental son: 1) El elemento objetivo o material, propio de toda falsedad, la mutación de la verdad por alguno de los procedimientos o forma enumerados en el artículo 390 del Código Penal (RCL 1995\3170 y RCL 1996, 777). 2) Que la mutatio veritatis recaiga sobre elementos capitales o esenciales del documento y tenga suficiente entidad para afectar los normales efectos de las relaciones jurídicas, con lo que se excluyen de la consideración del delito los mudamientos de la verdad inocuos o intrascendentes para la finalidad de documento. Y 3) Elemento subjetivo o dolo falsario, consistente en la concurrencia en el agente de la conciencia y voluntad de transmutar la verdaD. Por otra parte, según reiterada jurisprudencia (SSTS 13-6-97 (RJ 1997\4895) y nº 647/1999 de 1º de septiembre (RJ 1999\7184)), son documentos mercantiles, en primer lugar, los citados expresamente por el Código de Comercio (LEG 1885\21) o leyes mercantiles especiales, tales como letras de cambio, pagarés, cheques, cartas, órdenes de crédito, cartas de porte, conocimientos de embarque, resguardos de depósitos y otros muchos; en segundo lugar, todas aquellas representaciones gráficas del pensamiento, creadas con fines de preconstitución probatoria, destinadas a surtir efectos en el tráfico jurídico y que se refieran a contratos y obligaciones de naturaleza comercial, a los que plasman y acreditan; y finalmente las representaciones gráficas del pensamiento destinadas a acreditar la ejecución de dichos contratos, tales como facturas, albaranes de entrega y otros semejantes; y a nuestro caso es aplicable la doctrina establecida por la STS de 4 de enero de 2002 (RJ 2002, 1184), que afirma que « La jurisprudencia de esta Sala, nunca ha querido realizar una enumeración exhaustiva y cerrada de documentos mercantiles, englobando en su contenido no sólo los que de alguna manera tienen una mención específica en el Código de Comercio o en Leyes especiales, sino también extendiéndolo a todos aquellos que se refieren o son requeridos, en la fase de ejecución o consumación de relaciones, contratos u operaciones mercantiles, tales como los albaranes de entrega, facturas o recibos y los documentos de contabilidad de las empresas, cualquiera que sea su contenido o soporte sobre el que se realizan ». En el mismo sentido se pronuncian numeras sentencias de la Jurisprudencia Menor, como la S.AP de Granada (Sección 2ª) nº496/2000 de 6 de julio , S.AP de Pontevedra (Sección 1ª) nº132/2000 de 29 de diciembre y la nº10/2002 de 31 de mayo , S.AP de la Rioja nº55/2002 de 8 de abril , S.AP de Málaga (Sección 3ª) nº135/2002 de 21 de noviembre y S.AP de Madrid (Sección 16ª) nº65/2004 de 18 de junio , entre otras muchas. Por otra parte, la sentencia del Tribunal Supremo número 1590/2003, de 22 de abril , recuerda que "entre las modalidades falsarias que el Legislador, de modo expreso, estima deben subsistir como punibles, se encuentra la definida en el artículo 390.1.2 del Código Penal "simulando un documento en todo o en parte, de manera que induzca a error sobre su autenticidad". Como señalan la STS. 1647/1998, de 28 de enero de 1999 y 1649/2000, de 28 de octubre y 22 de abril de 2002 , núm. 704/2002 , entre otras, la diferenciación entre los párrafos 2º y 4º del artículo 390.1 debe efectuarse incardinando en el párrafo segundo del artículo 390.1 aquellos supuestos en que la falsedad no se refiera exclusivamente a alteraciones de la verdad en algunos de los extremos consignados en el documento, que constituirían la modalidad despenalizada para los particulares de faltar a la verdad en la narración de los hechos, sino al documento en sí mismo en el sentido de que se confeccione deliberadamente con la finalidad de acreditar en el tráfico jurídico una relación jurídica absolutamente inexistente, criterio acogido en la S.T.S. de 28 de octubre de 1997 y que resultó mayoritario en el Pleno de esta Sala de 26 de febrero de 1999 "en igual sentido laS STS de 11/7/2002 , 3/2/2003 y 14/3/2004 ". En esta línea las SSTS. 900/2006 de 22.9 , 894/2008 de 17.12 , 784/2009 de 14.7 , 278/2010 de 15.3 , 1064/2010 de 21.10 y 1100/2011 de 27.10 , ésta última en un supuesto de factura falsa, subrayan que el apartado 2º del artículo 390.1 comprende aquellos supuestos en que la falsedad no se refiere exclusivamente a alteraciones de la verdad en algunos de los extremos consignados en el documento, que constituirían la modalidad despenalizada para los particulares de faltar a la verdad en la narración de los hechos, sino al documento en sí mismo en el sentido de que se confeccione deliberadamente con la finalidad de acreditar en el tráfico jurídico una relación jurídica absolutamente inexistente. En este sentido, por todas, recoge la doctrina mayoritaria la STS nº331/2013, de 25 de abril , en la que se citan numerosas sentencias de esta Sala sobre el particular, y se sintetiza la doctrina jurisprudencial diciendo, lo siguiente: "En términos generales, un documento es verdadero cuando su contenido concuerda con la realidad que materializa. Y es genuino cuando procede íntegramente de la persona que figura como su autor. Pero no debe confundirse el documento "genuino" con el documento "auténtico", pues el término autenticidad tiene en nuestro lenguaje un significado más amplio y profundo que el mero dato de la procedencia o autoría material. Un documento

simulado no es considerado en el lenguaje ordinario ni en el ámbito jurídico como "auténtico" por el mero hecho de que la persona que aparece suscribiéndolo coincida con su autor material". Por tanto, la completa creación "ex novo" de un documento relativo a un negocio u operación absolutamente inexistente cuya realidad se pretende simular o aparentar, pues verdaderamente no existe en modo alguno, conteniendo datos que, por lo tanto, son inveraces o inexactos, constituye una conducta subsumible en el artículo 390.1.2º del Código Penal . Por el contrario, cuando se confecciona un documento para reflejar una realidad negocial existente, la introducción de datos falsos o inexactos constituiría un supuesto de falta a la verdad en la narración de los hechos, impune cuando el autor es un particular. En definitiva, con respecto a la modalidad delictiva del apartado 2º del artículo 390.1 del CP , vigente (simulando un documento en todo o en parte, de manera que induzca a error sobre su autenticidad), ha afirmado la jurisprudencia que resulta razonable incardinar en ese precepto aquellos supuestos en que la falsedad no se refiere exclusivamente a alteraciones de la verdad de algunos de los extremos consignados en el documento, sino al documento en sí mismo, en el sentido de que se confeccione deliberadamente con la finalidad de acreditar en el tráfico una relación jurídica para terceros e induciendo a error sobre su autenticidad, interpretada en sentido amplio (STS. 278/2010 de 15.3). De otro lado, hemos de recordar que el delito de falsedad documental no es un delito de propia mano, entre otras razones, por cuanto se admite la posibilidad de la autoría mediata, y aunque normalmente el autor será el que materialmente haya confeccionado (alterado o dañado) el documento, sin embargo es posible admitir la autoría por la vía de la autoría mediata (o la inducción) en casos en los que la persona acusada no ha sido quien materialmente confeccionó el documento. Son los supuestos de coautoría en los que existe un dominio funcional del hecho conforme al plan trazado por los autores. En este sentido la STS 146/2005, de 7 de febrero , recuerda que "la autoría en el delito de falsedad no se limita a la persona concreta que realice la materialidad de la imitación de la firma, u otro elemento mendaz en que tal falsedad consista, sino que cabe la coautoría, siendo reiterada y uniforme la doctrina de esta Sala que afirma que en supuestos de falsedad documental no se impide la condena por tal autoría, aunque se ignore la identidad de quien ejecutara materialmente la confección falsaria del documento, siempre que conste la intervención del acusado en el previo concierto para llevar la misma o haya dispuesto del "dominio funcional del hecho", bastando el concierto y reparto previo de papeles para la realización, de modo que tanto es autor quien falsifica materialmente, como quien se aprovecha de la acción, con tal que tenga u ostente el dominio del hecho (SSTS. 27.5.2002 , 7.3.2003 y 6.2.2004 , entre otras), recordando esta última que "a estos efectos resulta indiferente que el artífice material sea el propio acusado o una persona a la que se encarga esta misión".

Segundo.

El artículo 305.1º del Código Penal , en la redacción vigente en la fecha de los hechos denunciados establece que " El que por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieren debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando de beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros, será castigado con la pena de prisión de uno a cuatro años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía" . Como señala la S.AP de Asturias (Sección 2ª) nº185/2012 de 19 de marzo (Sección 2ª), " El delito fiscal regulado en el artículo 305 del Código Penal , exige, como ya tuvo ocasión de declarar esta misma sala en sentencia de 28 de julio de 2011 y 21 de febrero de 2012 , los siguientes presupuestos o requisitos para su posible estimación: 1/ Una conducta, activa u omisiva dirigida a alguna de las finalidades típicas: elusión del pago de tributos, de cantidades retenidas o que se hubiesen debido retener o de ingresos a cuenta de retribuciones en especie; obtención indebida de devoluciones y disfrute indebido de beneficios fiscales; 2/ Un elemento subjetivo representado por en el carácter eminentemente defraudatorio de las modalidades típicas; engaña quien infringe el deber de verdad, reconocido y sancionado por el ordenamiento jurídico, y falta a la verdad no sólo el que desfigura, tergiversa o manipula los elementos que conforman las bases impositivas para pagar insuficientemente, sino, también quien, sabedor de la obligación de declarar, impuesta en el artículo 31 de la Constitución Española , y en el artículo 35 de la Ley General Tributaria , y de la Ley Reguladora del Impuesto de que se trate, omite la declaración, puesto que conforme a consolidada doctrina del T.S. el ánimo defraudatorio es factible con la simple omisión por parte del sujeto tributario. Claro es, que la detección de ese ánimo ha de hacerse mediante juego de inferencias, derivadas de actos anteriores, coetáneos o posteriores, si bien, conforme ha sido matizado por la propia jurisprudencia, la conducta

típica no requiere el engaño del tipo delictivo de la estafa y, en consecuencia, tampoco que el comportamiento del sujeto activo produzca error en el sujeto pasivo, resultando típica la mera omisión sin necesidad de tergiversación o manipulación de los datos que configuran las correspondientes bases impositivas. No es necesario un especial elemento subjetivo del injusto, un especial ánimo de defraudar, sino que bastará para apreciar una actuación dolosa, las exigencias generales del deber de tributar, de la capacidad de acción y de la falta de pago de lo debido. Y por último 3/ Un resultado lesivo para el fisco que ha de superar determinada suma y que opera como condición objetiva de punibilidad, o como consideran otros autores de procedibilidad, exigiendo ahora el legislador que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados, supere la cifra de 120.000 euros, pues si la cuota defraudada no alcanza ese montante, la infracción cometida queda relegada a un ilícito típicamente administrativo a resolverse en un expediente sancionador incoado por la Administración de Tributos".

Tercero.

Aplicando la anterior doctrina al caso que nos ocupa, podemos concluir que los hechos declarados probados son legalmente constitutivos de un delito de falsedad en documento mercantil del artículo 392, en relación con el artículo 390.1.2º del Código Penal, en concurso medial conforme a lo dispuesto en el artículo 77 del Código Penal, con un delito contra la Hacienda Pública, previsto y penado en el artículo 305.1º del Código Penal. Así se concluye considerando, de un lado, que la prueba propuesta por la acusación pública y particular lo ha sido en grado suficiente para desvirtuar la presunción de inocencia que el artículo 24 de la C.E. reconoce a los acusados, Carmelo y Ovidio, y, de otro, que dicha prueba ha sido producida en el acto de juicio oral con pleno respeto a la garantía derivada de la aplicación de los principios de inmediación, oralidad, publicidad, contradicción efectiva, igualdad de las partes y asistencia letrada, lo que la hace idónea para el fin propuesto. La modalidad defraudatoria utilizada en el presente caso por el obligado tributario, según las acusaciones, constitutiva del delito de falsedad en documento mercantil en concurso medial contra la Hacienda Pública, lo constituye la presentación de unos gastos por unos servicios prestados por IMAROL S.L., que dio lugar a la factura NUM008 emitida por esta última mercantil, por importe de 500.000 euros, más 80.000 euros de IVA, que obra al folio 42 del TOMO I, y al folio 47 del TOMO del Volcado del CD de la querrela, que no existieron en realidad y que le sirvieron al GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L. para defraudar a la Hacienda Pública, minorando la base imponible del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2008, constituyendo esta acción el elemento engañoso generador del delito resultante a consecuencia de la cuantía finalmente defraudada. Frente a dicha acusación, Carmelo, afirma en su declaración sumarial (folios 133 y 134), y en la declaración prestada en el acto del juicio oral, que dicha factura se corresponde con la comisión pactada con Ovidio, por los servicios de intermediación por la venta de las acciones de una de sus empresas, Inversiones en Alternativas Energéticas S.A, tenía en Proyectos Eólicos Valencianos S.A (PEVSA), que representaba el 25% de la participación en el accionariado, que se puso en contacto con el Sr. Ovidio porque era Presidente de BANCAJA, y esta última también estaba interesada en la venta de sus acciones en PEVSA, que representaban el 20% de participación en el accionario, y podían obtener un mejor precio si vendían conjuntamente un 45% de las acciones, y que también le hizo el encargo al Sr. Ovidio porque era Consejero de Iberdrola, y esta última tenía interés en participar en Proyectos de energía renovable, que pactaron una comisión si la plusvalía por la venta de las acciones superaba los 39 o 40 millones de euros, y que dicha cantidad se iba a destinar a la cancelar una deuda con BANCAJA, que la primera oferta que recibieron fue de ENDESA por un precio muy bajo, que no aceptaron y después recibieron una oferta muy superior de IBERDROLA, gracias a las gestiones del Sr. Ovidio, y que nadie más de su grupo de empresas intervino en la gestión de la venta de estas acciones, que consiguieron una plusvalía neta de 39,3 millones de euros, que era un precio superior al precio medio de mercado, y que por ello le abonaron al Sr. Ovidio la cantidad pactada por importe de 500.000 euros, en dos pagarés, admitiendo que no hizo la gestión con IMAROL S.L., sino con el Sr. Ovidio, y que la esposa de éste, Agustina, no tuvo ninguna intervención en estas negociaciones, también admitió que él personalmente comunicó en el seno del Consejo de Administración de PEVSA la oferta de Iberdrola, a los representantes de ENDESA por si querían ejercitar su derecho de suscripción preferente, y que BANCAJA comunicó lo mismo respecto a su 20%, y que IMAROL S.L no tuvo intervención alguna en estas comunicaciones, y también admite que era mucho más fácil vender los dos paquetes de acciones conjuntamente, que la contratación de los servicios prestados por el Sr. Ovidio fue verbal, y que desconoce las gestiones concretas que hizo el Sr. Ovidio. Por su parte, el acusado Ovidio, afirma en su declaración sumarial (folios 148 a 152), y en la declaración prestada en el acto del juicio oral, que el Presidente de Iberdrola se puso en

contacto con él comunicándole su interés en tener un parque eólico en Valencia, que en el mes de marzo el Sr. Carmelo le dijo que tenía interés en vender sus acciones en PEVSA, y que el Director General de BANCAJA también le comentó su intención de vender su 20%, que le dijo al Director General de BANCAJA que no contratara a ningún intermediario porque él podía hacer las gestiones, que retomó las conversaciones con el Presidente de Iberdrola para vender el 45% de las acciones, que ENDESA no tenía ningún interés en comprar dichas acciones, y que les hizo una oferta muy baja porque no tenían interés en comprar, que se iniciaron unas conversaciones a nivel técnico entre el Sr. Lorenzo por parte de Bancaja, y por el Sr. Faustino, por parte de Iberdrola, que se atascaron las conversaciones, y que los técnicos manifestaron que la única alternativa para desatascar dicha situación era una conversación entre Presidentes, refiriéndose a él y al Presidente de Iberdrola, D. Olegario, que a dichas conversaciones se refiere el correo que obra a los folios 294 y 295 del TOMO del Volcado del CD de la querrela, y que en dicha conversación llegaron a un acuerdo sobre los precios definitivos, insistiendo en que él defendía los intereses de Bancaja y del Sr. Carmelo, y también de Iberdrola porque tenía interés en comprar las acciones. Que como la operación salió bien, cobró la comisión, y emitió la factura IMAROL S.L, que era una empresa que se dedicaba al asesoramiento e inversiones patrimoniales, de la que son socios y administradores mancomunados su esposa y él; también admitió que IMAROL S.L no hizo ninguna otra actividad en el ejercicio 2008, y que desde la constitución de la mercantil en el 2003 hasta el año 2008, no se ha emitido prácticamente ninguna factura; también admitió que prestó los servicios de asesoramiento a pesar de no ser especialista en energía eólica, y que el informe que le entregó a su asesor para acreditar que había intervenido en la operación era un borrador que él utilizaba como guión en las negociaciones (folios 103 a 105 del TOMO del Volcado CD de la querrela), y que lo firmó su esposa como legal representante de IMAROL S.L, porque se lo pidió él, y cuando se le preguntó por las acusaciones el motivo por el que le hizo firmar ese documento a su esposa, no supo dar ninguna explicación convincente, insistiendo en que su esposa no tuvo ninguna intervención en estas negociaciones, ni en la emisión de la factura por la prestación de estos servicios, y, a pesar de ello le hizo firmar dicho informe. Que en la factura puso "servicios de gestión y asesoramiento", porque no sólo intervino como mediador en la búsqueda de un comprador, sino que también intervino en la determinación del precio de venta de las acciones, y, por ello, puso un concepto más amplio de "gestión y asesoramiento", que antes de la intervención de los técnicos para fijar el precio, ellos ya habían pactado una comisión sobre el posible precio de venta de las acciones, y que las acciones se vendieron a un precio razonable y superior al que ENDESA había ofrecido inicialmente, y superior al que IBERDROLA estaba dispuesto a pagar. También afirma que él personalmente le comunicó a D. Ángel Jesús, como Consejero Delegado de ENDESA, el precio ofrecido por IBERDROLA, y que también se celebró una Junta General en PEVSA para que constara formalmente que los socios tenían una oferta firme para que ENDESA pudiera ejercitar su derecho de adquisición preferente. Que el documento que obra a los folios 107 a 109, es un memorando que le remitieron a su Secretaria en Bancaja, para preparar la reunión entre los Presidentes de Iberdrola y Bancaja, y que en dicha reunión se llegó a un precio intermedio, insistiendo en que intervino en dicha reunión en nombre de BANCAJA y SEDESA. Pues bien, frente a la tesis que sostienen lo acusados se ha contado en el plenario con una contundente prueba indiciaria que enervando la presunción de inocencia de estos últimos, ha permitido llegar a un juicio de certeza sobre los hechos que se declaran probados, y que nos permite concluir la existencia de una simulación de prestación de servicios de asesoramiento y gestión por IMAROL S.L a SEDESA INVERSIONES realmente inexistentes, originando un gasto contable que no tiene la consideración de gasto fiscalmente deducible por la sociedad receptora y por tanto para el Grupo Fiscal. Así resulta principalmente del informe pericial emitido por los Inspectores de Hacienda D. Cayetano y D. Gines (folios 65 a 86 del TOMO I, y folio 11 del TOMO IV), prueba básica en la presente litis, que fue ratificado por los actuarios Sr. Cayetano y Sr. Gines en el acto del juicio oral, explicando con todo detalle todas las comprobaciones y gestiones realizadas durante la investigación, y como ya se expuso en el Auto dictado por este Juzgado en fecha diez de noviembre de dos mil quince, en la Pieza Separada de Recusación de los referidos peritos, el Tribunal Supremo, respecto al valor que tienen los dictámenes periciales emitidos por los Inspectores de la Agencia Tributaria, tiene declarado, como es exponente la Sentencia 192/2006, de 1 de febrero, que dichos informes, en causas en las que la referida Agencia inicia mediante denuncia el procedimiento penal, que la vinculación laboral de estos Inspectores, que tienen la condición de funcionarios públicos, con el Estado, titular del ius puniendi, no genera ni interés personal que les inhabilite, por lo que ni constituye causa de recusación ni determina pérdidas de imparcialidad, con cita de las SSTs 1688/2000 de 6 de noviembre, 643/1999, 20/2001 de 28 de marzo, 472/03 de 28 de marzo, 3 de enero de 2003 y 2069/2002 de 5 de diciembre de 2002. Según esta última sentencia "...la admisión como Perito de un Inspector de Finanzas del Estado en un delito Fiscal, no vulnera los derechos fundamentales del acusado, atendiendo, precisamente a que el funcionario público debe servir con

objetividad a los intereses generales, sin perjuicio, obviamente, del derecho a la parte a proponer una prueba pericial alternativa a la ofrecida por el Ministerio Fiscal...". Conviene recordar que la vinculación laboral de los Inspectores de Hacienda, Agencia Tributaria, como funcionarios públicos del Estado o con un sector concreto de la Administración Pública que gestiona los intereses generales afectados por la acción delictiva concreta que se enjuicia no genera, en absoluto, interés personal en la causa ni inhabilita a los funcionarios técnicos especializados para actuar incluso como peritos objetivos e imparciales a propuesta del Ministerio Fiscal, que promueve el interés público tutelado por la ley, pues de seguir el criterio contrario hasta los dictámenes balísticos, grafológicos o dactiloscópicos, deberían solicitarse por el Ministerio Público al sector privado, dada la vinculación laboral de los peritos que ordinariamente los remiten al Ministerio del Interior", como se desprende de SSTS 30 abril 2000 , 28 marzo 2001 , 20 junio 2002 , 29 julio 2002 , 2 enero 2003 , 14 noviembre 2000 , 5 febrero 2006 . En el mismo sentido se pronuncian, otras muchas Sentencias del Tribunal Supremo, como las sentencias de 29 de mayo de 2009 (RJ 2009, 4202) y 18 de septiembre de 2009 (RJ 2009, 5508), y la nº 494/2014 de 18 de junio (RJ 2014, 4377), que entienden que la validez como medio de prueba del informe de los inspectores de la Agencia Tributaria, es aplicable respecto a aquellos funcionarios que formaron parte del equipo investigador en la fase administrativa y que con tal participación, al estimar que la defraudación superaba la cuantía competencia de la Agencia Tributaria, dieron lugar a la decisión de poner los hechos en conocimiento de la Administración de Justicia, por si los hechos pudieran constituir una infracción penal, un delito contra la Hacienda Pública, como evidentemente es aplicable respecto a los inspectores que no habiendo participado en el expediente administrativo informen sobre este y sobre la cuantía que constituye el delito fiscal, en el acto del juicio ante el Tribunal del Enjuiciamiento. En definitiva, los informes de los inspectores de la Agencia Tributaria, que han participado en la fase de investigación administrativa, pueden y deben tener acceso al acto del juicio, aportando al Tribunal los datos contables o cualesquiera otros con trascendencia para el enjuiciamiento, de los que hubieren tenido conocimiento a lo largo de su actividad investigadora, aunque siempre con sometimiento a la ulterior valoración por el Juzgado que aplicará a tal efecto los principios y reglas propios del proceso penal y de la actividad probatoria. Todo ello, evidentemente sin perjuicio del derecho de las defensas a proponer prueba pericial alternativa a la prueba propuesta por las partes acusadoras. Por todo ello, la vinculación laboral de los funcionarios públicos con el Estado que ejercita el " ius puniendo " o con un sector concreto de la Administración pública que gestiona los intereses generales afectados por la acción delictiva concreta que se enjuicie (sea la protección de la naturaleza en un delito ambiental, la sanitaria en un delito contra la salud pública o la fiscal en un delito contra la Hacienda Pública) no genera, en absoluto, interés personal en la causa ni inhabilita a los funcionarios técnicos especializados para actuar como peritos objetivos e imparciales, a pesar de haber intervenido en la fase de investigación administrativa previa, y aun cuando la Agencia Tributaria sea parte en el procedimiento penal como acusación particular. Pues bien, se valora el resultado de este informe emitido por los técnicos de referencia, o si se quiere testimonio de los técnicos prestado en el acto del juicio oral, en relación con la documental acompañada a dicho informe, por cuanto que además de su objetividad, los mismos ha manejado los datos resultado de la inspección, y los documentos que se acompañan con relación a las actividades enjuiciadas, y sus conclusiones viene corroboradas por dicha prueba documental, así como por la prueba testifical practicada en el acto del juicio oral, sin que se haya desvirtuado dicho resultado, ni aún con las pruebas periciales practicadas por las defensas. Y como resultado del detallado, contundente, riguroso e imparcial informe emitido por los Técnicos de Hacienda, y del resto de la prueba documental y testifical practicada en el acto del juicio oral, podemos concluir que los servicios facturados por IMAROL S.L, no se prestaron por las siguientes razones: 1º.- Como puso de manifiesto el Inspector de Hacienda D. Cayetano , al inicio de su interrogatorio, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 106.4º de la Ley General Tributaria , corresponde al obligado tributario la prueba del gasto deducible. Dicho artículo establece que " los gastos deducibles y las deducciones que se practiquen, cuando estén originados por operaciones realizadas por empresarios o profesionales, deberán justificarse, de forma prioritaria , mediante la factura entregada por el empresario o profesional que haya realizado la correspondiente operación que cumpla los requisitos señalados en la normativa tributaria. Sin perjuicio de lo anterior, la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundamentalmente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones". En definitiva, conviene recordar que no corresponde a las acusaciones acreditar que los servicios no se prestaron, ya que los Tribunales ordinarios viene exigiendo que sólo pueden aceptarse como gastos deducibles aquellos cuya efectividad haya probado quien alega haberlos realizado, en este sentido la S.AP de Islas Baleares (Sección 2ª) nº 120/2016 de 9 de mayo , señala que " como es sabido, el impuesto sobre sociedades grava la renta obtenida por los entes con personalidad jurídica durante el período impositivo; y aunque para determinar dicha renta

hay que tener en cuenta no sólo los ingresos sino también los gastos precisos para la obtención de los mismos, es absolutamente razonable -así lo vienen exigiendo los Tribunales ordinarios- que sólo puedan aceptarse como tales aquéllos cuya efectividad haya probado quien alega haberlos realizado. Tales exigencias no pueden ser consideradas en absoluto como una inversión de la carga de la prueba sino más bien como proyección de la regla en virtud de la cual "quien haga valer su derecho deberá probar los hechos normalmente constitutivos del mismo" (artículo 105.1 de la Ley general tributaria). Los gastos deben ser susceptibles de su oportuna y suficiente justificación, que se debe realizar mediante el correspondiente documento o factura. Se establece expresamente en el artículo 106.4 de la norma que la factura no constituye un medio de prueba privilegiado respecto de la existencia de las operaciones, por lo que una vez que la Administración cuestiona fundadamente su efectividad, corresponde al obligado tributario aportar pruebas sobre la realidad de las operaciones. No se trata solo de aplicación de normativa tributaria sino de la propia facilidad probatoria pues son los acusados quienes debían estar en disposición de acreditar la realidad de los gastos. En este sentido sentencia del Tribunal Constitucional de 1 de febrero de 2005 afirma que la acreditación de los gastos deducibles en relación con el hecho imponible en el Impuesto sobre Sociedades corresponde a quien pretende su deducción, y así dice la sentencia citada "aunque para determinar dicha renta hay que tener en cuenta no sólo los ingresos sino también los gastos precisos para la obtención de los mismos, es absolutamente razonable -así lo vienen exigiendo los Tribunales ordinarios- que sólo puedan aceptarse como tales aquéllos cuya efectividad haya probado quien alega haberlos realizado ". En el mismo sentido se pronuncia la S.AP de Granada (Sección 1ª) nº274/2014 de 15 de mayo , que recuerda " el contenido de la STS de 25/10/2011 a estos efectos cuando señala que "es cierto que la Sala argumenta, para alcanzar esa conclusión, sobre la ausencia de esfuerzo probatorio por parte del acusado acerca de la acreditación de la veracidad de dichas facturas, pero ello, lejos de constituir la inaceptable <<inversión de la carga de la prueba>> que se denuncia, no es sino estricto cumplimiento de la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos que en resoluciones trascendentales como la de 8 de febrero de 1996, referente al denominado <<caso Murray>>, proclama el valor como indicio que refuerza la convicción construida sobre la restante prueba disponible de la ausencia de aportación de elementos exculpativos, máxime cuando éstos parecieran resultar de fácil adquisición para el acusado, como aquí acontece", criterio procesal compartido por la jurisprudencia del TS (SSTS 811/2012 , 379/2012 y 679/201 , por todas) y por la doctrina constitucional (SSTC 220/1998 , 155/2002 , 135/2003 y 300/2005). En definitiva se extrae de ello la conclusión de que si bien el silencio o la inactividad acreditativa del acusado para justificar la tesis exculpativa, no puede ser considerado en sí mismo como un indicio de culpabilidad, cuando los cargos de la acusación - corroborados por una sólida base probatoria - estén suficientemente acreditados, que es lo que sucede en el supuesto que se analiza, el tribunal podrá valorar la actitud de aquél; 2º.- En consecuencia, la carga de la prueba del gasto deducible corresponde al obligado tributario, y la mercantil SEDESA INVERSIONES S.L, carece por completo de documentación del gasto deducido fiscalmente, a excepción de la factura emitida por IMAROL S.L, es decir, ni figura contrato de prestación de servicios, ni concreción de los trabajos, ni directrices, ni valoraciones de los mismos, ni correos electrónicos, ni faxes, entre IMAROL S.L y SEDESA INVERSIONES S.L, ni documento alguno que relacione el pago de los 500.000 euros, más IVA, con el concepto de servicio que recoge la factura, como así lo ratificó el Actuario Sr. Cayetano en el plenario, quien manifestó que requirió al Sr. Carmelo , en seis o siete ocasiones, como legal representante del obligado tributario SEDESA INVERSIONES S.L, para que aportara la documentación acreditativa de los trabajos facturados, contestando al requerimiento aportando en primer lugar y como único documento la factura NUM008 de fecha 31 de julio emitida por IMAROL S.L, y presentando posteriormente un escrito alegando que dicha factura tiene su origen en la aceptación por parte de SEDESA INVERSIONES S.L, de la propuesta formulada por IMAROL S.L, de prestar sus servicios para obtener ofertas de compra por importe no inferior a 39,3 millones de euros en la venta de la participación de PEVSA por parte del Grupo SEDESA (folio 50 del Tomo del Volcado del CD de la querrela), sin que aportara ningún otro documento para acreditar la realidad de dicho servicio, y sin que se personara personalmente ante la Inspección para justificar la realidad del gasto deducido fiscalmente. Pues bien, es cierto que ambos acusados sostienen que el contrato fue verbal, y también es cierto que los contratos pueden ser verbales, porque en nuestro derecho contractual rige el principio de libertad de forma (artículos 1278 y 1280 del Código Civil), salvo precepto específico que la exija, que no es el caso, pero no lo es menos que este tipo de contratos suelen documentarse, ya que es la garantía que habitualmente tiene el intermediario para asegurarse el cobro de la comisión, puesto que si son habituales los problemas de interpretación y cumplimiento de los contratos escritos, mucho más en los verbales, donde amén de no quedar plasmado nada o bien se niega su existencia o matices, resultando hartó difícil el obtener una solución. En definitiva, no existe prueba documental en poder de SEDESA INVERSIONES S.L, que acredite la relación

contractual entre las partes, no hay ningún contrato, ni siquiera la prueba de la existencia de un contrato verbal, no hay ningún presupuesto firmado ni sin firmar, ni correos electrónicos, ni faxes, ni cartas, ni ningún otro tipo de documento detallándose cuestiones como el precio, la forma, día y lugar de pago u otro tipo de negociaciones que lógicamente en un encargo de estas características, por importe nada menos que de 500.000 euros más IVA, suelen llevarse a cabo; 3º.- Respecto de IMAROL S.L, el Inspector de Hacienda D. Gines , manifestó que estaba destinado en la Dependencia Regional de Valencia y que investigó una operación similar de IMAROL S.L del ejercicio 2011, que comprobó que era una sociedad constituida al 50% por Ovidio y su esposa, Agustina , que carece de personal y de infraestructura, y que desde su constitución no ha tenido prácticamente ninguna actividad, y respecto a la operación del año 2008, requirió a IMAROL S.L para que aportara la documentación acreditativa de los servicios prestados a SEDESA, y que el representante de IMAROL S.L contestó diciendo que no existe más respaldo de los servicios facturados a SEDESA INVERSIONES S.L, que la propia factura por tratarse de prestaciones de servicios en todo caso verbales, prestados personalmente por D. Ovidio y Agustina (folio 92 del Tomo del Volcado del CD de la querella), y que posteriormente en diligencia de fecha 15 de febrero de 2013, al ser requeridos para aportar más documentos que justificaran la realidad del servicio, aportaron siete documentos, que no habían aportado antes (que se relacionan al folio 100 del TOMO del Volcado del CD de la querella), y que fueron remitidos para su estudio al equipo de Inspección del Actuario D. Cayetano , y con relación a dichos documentos (folios 102 y siguientes del TOMO del Volcado del CD de la querella), éste último manifestó que se trata de una documentación que tenía en su poder el Sr. Ovidio como Presidente de BANCAJA, que iba de la mano con SEDESA para vender las acciones, y que los correos electrónicos aportados no justifican la prestación del servicio (folios 102, 106 y 113 del TOMO del Volcado del CD de la querella), ya que no son correos remitidos entre las partes, es decir entre IMAROL S.L y SEDESA, sino correos de BANCAJA que acreditan que el Sr. Ovidio tenía un peso importante en la decisión de la venta de las acciones de BANCAJA. Pues bien, analizando cada uno de los documentos aportados por el representante de IMAROL S.L, para acreditar la realidad de la prestación de los servicios de gestión y asesoramiento, llegamos a la misma conclusión que el Actuario Sr. Cayetano ; así el primer documento es un correo electrónico de fecha 28 de marzo de 2008, en el que D. Severino le comunica al Sr. Ovidio que se ha puesto en contacto con SEDESA para ir de la mano en la venta de las acciones, y que le comenta SEDESA que tiene un compromiso de RENOMAR de plantear no más tarde del 4 de abril una oferta sobre el paquete del 45% de PEVSA, que no moverá el tema hasta ese día, aunque seguirá trabajando las condiciones retributivas con ARCANO por si finalmente usamos esta vía, siendo, en consecuencia, el Sr. Severino quien estaba en contacto con SEDESA y no el Sr. Ovidio (folio 102); el segundo documento, es el informe o " nota de trabajo ", que obra a los folios 103 a 105 del referido TOMO, que se trata de un informe muy similar a una nota de IBERDROLA RENOVABLES, que le remitió D. Lorenzo , al Sr. Ovidio como Presidente de Bancaja, como anexo de un correo electrónico (folios 113, 114 y 115 del TOMO del Volcado del CD de la querella), que después firmó la Sr. Agustina como legal representante de IMAROL S.L, para presentarlo ante la Inspección y justificar la prestación del servicio, y compartimos el criterio del Sr. Cayetano , cuando afirma que dicho informe en absoluto justifica la prestación del servicio a la empresa del grupo SEDESA, en primer lugar, porque se trata de un informe técnico sobre energía eólica que no resulta creíble que fuera redactado por la Sra. Agustina que es de profesión farmacéutica, en segundo lugar, dicho informe en ningún momento fue remitido al grupo SEDESA, como afirma el representante de IMAROL S.L (folio 100), ya que no consta en el expediente de ASEDES (SEDESA), como así lo ratificó el Sr. Cayetano , y, en tercer lugar, porque la propia acusada, Agustina , admite en la declaración prestada en el plenario que el documento que obra a los folios 103 a 105 del TOMO del Volcado del CD de la querella, lo firmó como legal representante de IMAROL S.L, a petición de su marido, en el mes de enero o febrero de 2013, y no en la fecha que consta en el documento, 23 de abril de 2008, es decir, que no fue un documento emitido por IMAROL S.L y remitido a SEDESA en la fecha en que se realizaron las negociaciones para la venta de las acciones, sino que se firmó por IMAROL S.L más de cuatro años después, para intentar justificar la prestación de los servicios facturados ante la Inspección de Hacienda, como afirma el Sr. Cayetano ; el tercer documento, es un correo de fecha 25 de abril de 2008, remitido por D. Lorenzo a la Secretaria del Sr. Ovidio en BANCAJA, Claudia , adjuntándole una nota fruto de la reunión que mantuvo con el Sr. Marino , Consejero Delegado de IBERDROLA RENOVABLES (folio 106); el cuarto documento, es un memorando redactado para preparar la reunión del día 28 de abril de 2008 entre los Presidentes de IBERDROLA y BANCAJA (folios 107 a 112); el quinto documento es el correo antes referido que le remitió D. Lorenzo al Sr. Ovidio como Presidente de Bancaja, en fecha 6 de mayo de 2008, adjuntándole nota remitida por IBERDROLA RENOVABLES que reflejaba el acuerdo adoptado (folios 113 a 115); el sexto documento es la oferta detallada que hizo IBERDROLA RENOVABLES a D. Carmelo , en nombre y representación de INVERSIONES ALTERNATIVAS ENERGÉTICAS

S.A, y a D. Lorenzo , en nombre y representación de BANCAJA PARTICIPACIONES S.L, por el paquete conjunto de las acciones (folios 116 a 126); y el séptimo documento es el Acta de la Junta Extraordinaria y Universal de PEVSA de 23 de junio de 2008, con anexo de la oferta de IBERDROLA (folios 127 a 134), y de la lectura de todos estos documentos llegamos a la misma conclusión que el Inspector de Hacienda, Sr. Cayetano , es decir, que ninguno de ellos acredita la intervención en las negociaciones con la parte compradora por parte de IMAROL S.L, y que se trata de una documentación que tenía en su poder el Sr. Ovidio como Presidente de BANCAJA; y 4º.- Respecto a la parte compradora de las acciones, también ratificó el Sr. Cayetano que se pusieron en contacto con la entidad ENDESA como compradora final, a través del Equipo nº6 de Andalucía de la Delegación Central, quien les manifestó que adquirieron las acciones al ejercitar un derecho de adquisición preferente, y que en estas negociaciones no intervinieron ni la entidad IMAROL S.L, ni el Sr. Ovidio , ni la Sra. Agustina ; y que también se pusieron en contacto con IBERDROLA a través del Equipo nº1 de Madrid de la Delegación Central, quien les manifestó que la persona que intervino en las negociaciones en nombre de IBERDROLA RENOVABLES fue D. Faustino , y que en dichas negociaciones no intervino IMAROL S.L, ni el Sr. Ovidio , ni la Sra. Agustina , y que la práctica habitual por parte de IBERDROLA RENOVABLES es la no intervención de intermediarios en las negociaciones de adquisición de Parques Eólicos en España, ya que la experiencia y conocimiento del personal de la sociedad hacen innecesaria tal intermediación. En definitiva, el Sr. Cayetano concluye que BANCAJA negocio como parte vendedora, en su propio interés y en el de SEDESA, la venta del 45% de las acciones de PEVSA, que la oferta de compra por IBERDROLA se hizo por el conjunto de las participaciones que ostentaban conjuntamente BANCAJA y el Grupo SEDESA (INVERSIONES ALTERNATIVAS ENERGÉTICAS S.A), que el precio se fijó en base a estudios técnicos y respondía al precio de mercado, habiendo realizado IBERDROLA otra oferta similar en el 2008 a otra empresa titular de parques eólicos (folio 363 del TOMO del Volcado del CD de la querrela), y que toda la información que tenía el Sr. Ovidio de esta operación la obtuvo como Presidente de BANCAJA, que ni PEVSA, ni ENDESA, ni IBERDROLA RENOVABLES, necesitaban el asesoramiento técnico del Sr. Ovidio en materia de Parques Eólicos en España, puesto que cuentan con personal con experiencia y conocimientos en dicho sector y con modelos informáticos específicos para calcular el valor de los activos, que la única intervención que tuvo el Sr. Ovidio en esta operación fue una conversación como Presidente de Bancaja con el Presidente de Iberdrola para retomar las negociaciones entre los técnicos, y que dicha conversación en absoluto puede considerarse un servicio de asesoramiento y gestión por valor de 500.000 euros, que es el concepto que se refleja en la factura que obra al folio 47 del TOMO del Volcado del CD de la querrela. Las conclusiones del Inspector de Hacienda, D. Cayetano , vienen corroboradas por los siguientes medios de prueba: 1º.- Por la testifical de D. Belarmino , que manifestó en el plenario que ENDESA no tenía mucho interés en adquirir las acciones de BANCAJA y de una empresa del Sr. Carmelo en PEVSA, porque ya tenían la mayoría de las acciones, que el Consejo de ENDESA aprobó realizar una oferta que fue rechazada en el Consejo de PEVSA, que el Sr. Carmelo quería vender conjuntamente con BANCAJA sus respectivas acciones para obtener un mejor precio, que finalmente decidieron ejercitar su derecho de adquisición preferente, y aceptaron el precio de la oferta de IBERDROLA, que antes de aceptar dicho precio hicieron un análisis económico de la oferta y decidieron aceptarlo porque seguía siendo rentable, que no era un precio superior al precio medio de mercado, que no conoce de nada a la entidad IMAROL S.L, y que esta última mercantil no intervino en las negociaciones con ENDESA, que en estas negociaciones sólo intervinieron los directivos de BANCAJA y SEDESA. Dicha testifical ratifica que ENDESA en ningún momento gestionó la compraventa de las acciones del Sr. Carmelo con IMAROL S.L, sino directamente con SEDESA, y así resulta también acreditado por el documento que obra al folio 272 del TOMO del Volcado del CD de la querrela, consistente en el traslado a ENDESA de la oferta realizada por IBERDROLA RENOVABLES, que se realiza por parte de BANCAJA PARTICIPACIONES S.L e INVERSIONES EN ALTERNATIVAS ENERGÉTICAS S.A, y en la que no interviene IMAROL S.L. Por otra parte, resulta sorprendente que las defensas no hayan propuesto como testigo a D. Ángel Jesús , Consejero Delegado de ENDESA, a quien supuestamente el S. Olivas le comunicó, como legal representante de IMAROL S.L, la oferta última de IBERDROLA para la adquisición del 45% de PEVSA; 2º.- Por la testifical de D. Faustino , que declaró en el plenario, que en el año 2008 era responsable del Área Proyectos de Iberdrola Renovables, que intervino en la valoración de las acciones y en la redacción de la oferta de compra que IBERDROLA realizó a BANCAJA y a SEDESA, que toda la negociación la realizó con D. Lorenzo , y que no intervino nadie en representación de SEDESA, que el precio ofrecido por IBERDROLA era un precio alto, aunque dentro de los valores de mercado de aquella época, que no le consta que ninguna otra mercantil interviniera para conseguir un precio superior por las acciones, que la parte vendedora tenía un objetivo muy claro del precio que quería conseguir, y que el representante de BANCAJA les dijo que tenía una expectativa de la que no podía bajar, que ninguna otra mercantil presentó informes

o valoraciones de los parques, que toda esta información se la ofreció D. Lorenzo , y que no le consta que el Sr. Ovidio interviniera en las negociaciones ni en la fijación del precio de las acciones, que no hubo ningún intermediario por parte de IBERDROLA, que IBERDROLA no utiliza intermediarios en este tipo de negociaciones, y que el Sr. Lorenzo era el interlocutor por parte de los vendedores, que hubo un primer contacto con el Sr. Lorenzo en octubre de 2007 para hacer una primera valoración inicial del 20% de BANCAJA en PEVSA, que después retomaron las negociaciones, que presentaron una oferta en mayo de 2008, para los parques construidos, y para los que no estaban construidos, se fijó otro precio sujeto a otras condiciones, fijándose dichas condiciones en la propia oferta, y que tenían informados a los Presidentes de IBERDROLA y BANCAJA de las conversaciones. Dicha testifical también ratifica la versión del Actuario en el sentido de que IMAROL S.L, no tuvo intervención alguna en estas negociaciones; 3º.- Por la testifical de D. Lorenzo , que declaró en el plenario, que en los años 2007 y 2008 era Director Adjunto de Sociedades Participadas de Bancaja, que entre sus funciones estaba la gestión de las participaciones empresariales de Bancaja, que se puso en contacto con D. Faustino , de IBERDROLA RENOVABLES para negociar el 20% de participaciones que tenía BANCAJA en PEVSA, que había un interés de sumar los dos paquetes de acciones en PEVSA, tanto las de BANCAJA como las de SEDESA, porque juntas representaban un 45% del paquete accionario que otorgaba unos derechos políticos que aisladamente no ofrecían, que en una conversación de café cuando asistió a un Consejo de Administración de PEVSA, comentó con el representante de SEDESA, la conveniencia de vender conjuntamente las acciones, que todas las negociaciones las hizo con el Sr. Faustino , y que no intervino nadie más por parte de Bancaja, que se bloquearon las negociaciones, como suele ocurrir en este tipo de negociaciones, que redactaron una nota para informar a los respectivos Presidentes de IBERDROLA y BANCAJA, que hubo una conversación entre los referidos Presidentes, a la que se refiere el correo que obra a los folios 294 y 295 del Tomo del Volcado del CD de la querella, que remitieron un memorando que es el que obra a los folios 107 a 109 del Tomo del Volcado del CD de la querella, para preparar la reunión de los Presidentes de IBERDROLA y BANCAJA, y que después llegó una oferta de IBERDROLA RENOVABLES, aceptando un precio intermedio al ofrecido por los técnicos de ambas partes, por importe de 1.500 euros por KW, y aceptando un precio futurible para los parques que tenían un valor cero para IBERDROLA, como la zona 5, por si en el futuro adquirirían un valor, que es la que obra a los folios 114 a 126 del Tomo del Volcado del CD de la querella, y también manifestó que no le consta que IMAROL S.L interviniera en las negociaciones para la venta del paquete de acciones de SEDESA, y que no le consta que el Sr. Ovidio hubiera sido contratado para negociar la venta de las acciones de SEDESA, ratificando que la única intervención que tuvo el Sr. Ovidio en estas negociaciones fue como Presidente de Bancaja, y que su única intervención consistió en la reunión mantenida con el Presidente de IBERDROLA, y que en este concreto caso informó al Sr. Ovidio de la operación porque era Consejero de IBERDROLA y él estaba negociando con IBERDROLA RENOVABLES. Dicha testifical también ratifica la versión del Actuario en el sentido de que IMAROL S.L, no tuvo intervención alguna en estas negociaciones; 4º.- Por la testifical de D. Severino , que ratificó en el plenario que las negociaciones por parte de BANCAJA las realizó el equipo de participadas, en concreto el Sr. Lorenzo , que cuando se bloquearon las negociaciones intervino el Sr. Ovidio como Presidente de BANCAJA, que mantuvo una conversación con el Presidente de IBERDROLA y consiguió desbloquear las negociaciones, y que el Sr. Ovidio consiguió para BANCAJA que IBERDROLA aceptara el precio que pedían por las acciones, que la oferta fue conjunta para las acciones de SEDESA y BANCAJA, y también admitió a preguntas del Abogado del Estado, que desconoce quien negociaba en nombre de SEDESA, que no conoce a la mercantil IMAROL S.L, y que desconoce si el Sr. Ovidio o IMAROL S.L tenía un contrato de prestación de servicios a cambio de una comisión con el Sr. Carmelo , para la venta de las acciones de SEDESA, y que desconoce si el Sr. Ovidio , o IMAROL S.L, o la esposa del Sr. Ovidio , realizó alguna gestión para la venta de las acciones de SEDESA, y que lo único que le consta es lo que consiguió el Sr. Ovidio para BANCAJA. En definitiva, esta testifical en absoluto acredita que la mercantil IMAROL S.L realizara servicio alguno de gestión y asesoramiento para la venta de las acciones de SEDESA, y únicamente acredita que la intervención del Sr. Ovidio en la operación lo fue como Presidente de BANCAJA, y en interés de BANCAJA, a pesar de no tener ningún cargo directivo en la entidad BANCAJA, como resulta acreditado por la documental practicada como prueba anticipada a instancia de la defensa del Sr. Ovidio ; 5º.- Por la testifical de D. Pedro Francisco , asesor fiscal del Sr. Ovidio , que manifestó en el plenario que se pagó el IVA y el Impuesto de Sociedades, incluyendo la factura objeto de este procedimiento (folios 210 a 233 del TOMO I), hecho nunca discutido ni cuestionado por los Inspectores de Hacienda; también admitió que es cierto que ante la Inspección manifestó que no existía más respaldo de los servicios facturados a SEDESA INVERSIONALES S.L que la propia factura, por tratarse de servicios en todo caso verbales, prestados personalmente por D. Ovidio y Agustina (folio 92 del Tomo del Volcado del CD de la querella), aunque aclaró que

se refería a documentación contable, a pesar de que el requerimiento realizado por el Actuario se refería a todo tipo de documentación, y que posteriormente, como representante ante la Inspección de IMAROL S.L, presentó los documentos que se relacionan al folio 100 del TOMO del Volcado del CD de la querella, para justificar la prestación de los servicios facturados por IMAROL S.L, y que el documento nº2 aportado llevaba el sello y la firma del legal representante de IMAROL S.L, porque el Inspector Sr. Gines , insistió que la documentación tenía que estar firmada por la mercantil IMAROL S.L; y 6º.- Tampoco podemos olvidar que correspondiéndole a las defensas acreditar la realidad de la prestación del servicio de asesoramiento y gestión por parte de IMAROL S.L a SEDESA INVERSIONES S.L, sin que sea suficiente para acreditarlo la simple emisión de la factura y el efectivo pago de la misma, sorprendentemente renunciaron a la testifical de D. Olegario , Presidente de Iberdrola, único que podía ratificar que efectivamente el Sr. Ovidio intervino en la famosa reunión de Presidentes, no sólo en nombre de BANCAJA, sino también como legal representante de IMAROL S.L y por cuenta de SEDESA.

Respecto a las pruebas periciales de las defensas, el perito D. Moises , que emitió el informe pericial que obra a los folios 347 a 360 del TOMO V, que fue ratificado en el plenario por dicho perito, admite que es cierto que sólo la factura y el pago de la misma no es suficiente para acreditar la realidad del servicio, y concluye que existió un contrato verbal entre el Sr. Carmelo y el Sr. Ovidio , para la prestación de un servicio de asesoramiento y gestión para la venta de las participaciones de SEDESA en PEVSA, porque así se desprende de los correos electrónicos que obran en la causa, y del memorando confeccionado para preparar la reunión entre los Presidentes de IBERDROLA y BANCAJA, pero dicha documentación ha sido analizada por esta Juzgadora llegando a una conclusión totalmente distinta a la del perito, y finalmente admite que si se acredita que el servicio no fue real la factura no sería gasto deducible para SEDESA INVERSIONES S.L, y que si se tratara de una mera liberalidad o del pago de algo ilícito tampoco sería un gasto deducible. Por su parte, el informe pericial de D. Alexis (folios 413 a 449 del TOMO V), que también fue ratificado en el plenario por dicho perito, concluye que la factura controvertida se corresponde con los honorarios profesionales devengados por IMAROL S.L por los servicios de gestión y asesoramiento prestados a SEDESA para obtener el mejor precio posible en la venta de las acciones que esta última tenía en PEVSA, y cuando fue interrogado sobre los documentos en los que se basa para concluir que se prestó dicho servicio, afirma que tuvo en cuenta los documentos aportados por IMAROL S.L ante la Inspección, pero cuando fue interrogado por el Abogado del Estado sobre cada uno de dichos documentos, no supo explicar el motivo por el que dichos documentos acreditan que los servicios se han prestado por parte de IMAROL S.L, y en concreto, respecto al correo de fecha 28 de marzo de 2008 (folio 102 del TOMO del Volcado del CD de la querella), el perito se equivoca ya que dice que es un correo del Sr. Ovidio para Severino (página 14 de su informe), cuando el correo es del Sr. Severino para el Sr. Ovidio , y respecto al resto de los correos tampoco supo explicar el motivo por el que dichos correos acreditan que se prestó el servicio de asesoramiento y gestión por parte del Sr. Ovidio en representación legal de IMAROL S.L; tampoco supo explicar el motivo por el que la parte vendedora no tenía conocimiento de la intervención de IMAROL S.L en las negociaciones para fijar el precio de venta de las acciones, a pesar de que admite que el requerimiento efectuado por el Actuario a IBERDROLA y ENDESA fue más amplio del que recoge en su informe pericial; tampoco pudo concluir si el precio de venta de las acciones fue superior al precio medio de mercado correspondiente al año 2008, admitiendo que no era especialista en esta materia; también admite el perito que es cierto que en el Impuesto de Sociedades existen partidas que tienen un tratamiento fiscal asimétrico, es decir, que tiene que tributar el emisor de la factura y no son deducibles por parte de quien paga la factura, de modo que existiría perjuicio para la Hacienda Pública si quien no puede deducirse la factura se la deduce, aunque el emisor de la factura haya tributado por ella; también admite que en la hipótesis de que el servicio no se hubiera prestado, la factura no sería deducible, que si se tratara de una liberalidad la factura tampoco sería deducible, y que si se estuviera retribuyendo alguna actividad o servicio ilícito la factura sí sería deducible, porque hasta la reforma de la Ley 27/2014 no se contempla que los gastos de actuaciones contrarias al ordenamiento jurídico no son deducibles. Respecto a esta última cuestión, no estamos en absoluto de acuerdo con las conclusiones del perito, ya que la S.TS (Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección 2ª), de fecha 25 de febrero de 2010 , establece con relación a un supuesto anterior a la entrada en vigor de la Ley 27/2014, "como presupuesto primero e ineludible para determinar si un gasto es o no fiscalmente deducible, se exige que el gasto no esté prohibido normativamente o que derive de un acto ilícito; de suerte que resulta inútil entrar a examinar fiscalmente la deducibilidad fiscal del gasto si procede del incumplimiento de una norma, por prohibición o por contravención".

Por todo ello, dichos informes periciales no han sido suficientes para desvirtuar las conclusiones del informe pericial emitido por los Inspectores de Hacienda D. Cayetano y D. Gines . En consecuencia, la prueba practicada permite concluir que no existió ningún servicio de gestión y asesoramiento por parte de IMAROL S.L, para la venta

del 25% de las acciones de SEDESA, resultando totalmente injustificado e innecesario el pago por importe de 500.000 euros más IVA realizado por SEDESA INVERSIONES S.L a IMAROL S.L, ya que la prueba practicada acredita que tanto BANCAJA como SEDESA estaban interesados en vender el paquete accionario conjunto del 45% que tenían en PEVSA (20% de BANCAJA y 25% de SEDESA), y que tanto SEDESA como BANCAJA realizaron gestiones para la venta conjunta de las acciones, ya que sin el acuerdo entre ambas la oferta difícilmente podía llegar a buen fin, y que la escasa intervención que tuvo el Sr. Ovidio en estas negociaciones, lo fue como Presidente de BANCAJA, y en interés de esta última entidad, y que una conversación entre los Presidentes de IBERDROLA y BANCAJA, cuyo contenido desconocemos, para desbloquear las negociaciones, no puede considerarse un servicio de gestión y asesoramiento para la venta de las acciones, por valor nada menos que de 500.000 euros. Por todo ello, concurren en el presente caso todos y cada uno de los requisitos del delito contra la Hacienda Pública previsto y penado en el artículo 305.1º del Código Penal, en relación con los artículos 10.3, 14 y 71 del TRLIS, ya que concurre el primer requisito o elemento objetivo del tipo, puesto que la factura emitida por IMAROL S.L, NUM008 de 31 de julio de 2008 (folio 47 del TOMO del Volcado del CD de la querrela), presentada por el obligado tributario en la liquidación del Impuesto de Sociedades del ejercicio 2008, no se corresponde de modo real a servicios efectivamente prestados por IMAROL S.L, y, en consecuencia, no tiene la consideración de gasto fiscal deducible, y a pesar de ello fue utilizada en deducción como gasto por el GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L, para reducir la base imponible en el Impuesto de Sociedades correspondiente a dicho ejercicio, dejando de ingresar las cantidades correspondientes, y ello integra el elemento objetivo del delito contra la Hacienda Pública, como así lo entienden en supuestos similares al presente, entre otras, las S.AP de Zaragoza (Sección 1ª) nº347/2013 de 11 de noviembre, S.AP de Granada (Sección 1ª) nº274/2014 de 15 de mayo, S.AP de Asturias (Sección 8ª) nº50/2016 de 18 de marzo, y S.AP de Islas Baleares (Sección 2ª) nº120/2016 de 9 de mayo. Y respecto al acusado, Ovidio, se admite por la Jurisprudencia la participación del no contribuyente en un delito especial propio como es la defraudación a la Hacienda Pública, como cooperador necesario, ya que la cooperación de quien emite una factura falsa para que el contribuyente pueda, sobre esa base, declarar gastos que minoran la base imponible, y con ella la cuota debida, ha de calificarse de eficaz, necesaria y trascendente en el resultado finalístico de la acción (entre otras muchas, STS 2403/2001 de 19 de diciembre). En segundo lugar, concurre el elemento subjetivo del tipo, pues es evidente que Carmelo, como administrador único del obligado tributario GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L, utilizó una factura falsa por gasto social inexistente eludiendo así el pago de parte del Impuesto de Sociedades, y respecto al acusado, Ovidio, concurre como mínimo el dolo eventual, pues puede inferirse racionalmente el fin para el que va a ser utilizada la factura falsa emitida, y a pesar de ello lleva a cabo la acción. Y, por último, resulta perfectamente acreditado, el tercer requisito del tipo penal del artículo 305 del Código Penal, es decir, la existencia de un resultado lesivo para el fisco que supera los 120.000 euros, y que opera como condición objetiva de punibilidad, y así resulta probado por el informe pericial emitido por el testigo-perito, Inspector de Hacienda, D. Cayetano, quien ratificó en el plenario que se había producido un perjuicio evidente para la Hacienda Pública por importe de 150.000 euros, porque la factura no podía computarse como gasto al no tratarse de un servicio real prestado, sin que ello implique ningún enriquecimiento injusto para la Hacienda Pública, como sostienen los peritos de las defensas, ya que como explicó en el plenario el Inspector de Hacienda, D. Gines, cuando tuvieron conocimiento que por la Delegación Central se estaba investigando esta operación, paralizaron las actuaciones con IMAROL S.L, y en el supuesto que resulte acreditado que el servicio facturado por IMAROL S.L en el ejercicio 2008 no se prestó, y que no era un gasto deducible para SEDESA, considerarán que IMAROL S.L no ha tenido el ingreso, emitirán un Acta a devolver a IMAROL S.L en el Impuesto de Sociedades del ejercicio 2008, y se imputará dicho ingreso al 50% al Sr. Ovidio y a la Sra. Agustina, como personas físicas, porque son operaciones asimétricas, es decir, que no toda operación que da lugar a un ingreso es un gasto deducible para quien lo paga, y en el caso que nos ocupa los verdaderos emisores de la factura tendrán que declarar dicho ingreso, a pesar de que el gasto no es deducible para SEDESA. Ninguna de las defensas de los acusados ha intentado demostrar, mediante una prueba de descargo, que los cálculos de la cuota defraudada hecha por el Técnico de Hacienda D. Cayetano, haya sido errónea, equivocada o contraria a la Ley del Impuesto sobre Sociedades, admitiendo los dos peritos de las defensas, que si se acredita que el servicio no se prestó el gasto no sería deducible, y que la cuota defraudada, en ese caso, ascendería a 150.000 euros. Por último, aplicando la doctrina expuesta en el razonamiento jurídico primero, tales hechos también son constitutivos del delito de falsedad en documento mercantil, por cuanto se procedió a la confección de un documento con la finalidad de defraudar a la Hacienda Pública, documentando y acreditando con ello en el tráfico jurídico una relación jurídica totalmente inexistente, siendo la factura incierta en su totalidad, no respondiendo ninguno de sus conceptos a operación mercantil alguna, lo que implica una simulación documental,

existiendo una responsabilidad compartida del acusado Ovidio , por ser quien materialmente emite la factura falsa, como legal representante de IMAROL S.L, como del acusado, Carmelo , pues es evidente que como administrador único de SEDESA INVERSIONES S.L tenía " el dominio funcional del hecho ", y es quien se aprovechaba de tal acción utilizando la factura en la declaración tributaria presentada (en el mismo sentido se pronuncia en un supuesto similar al presente, la S.AP de Madrid (Sección 16ª). Nº88/2001 de 13 de marzo).Por otra parte, el concurso medial, cuyo régimen punitivo regula el artículo 77 del Código Penal , requiere que una de las infracciones constituya el medio necesario para cometer la otra, es decir, que ambas infracciones respondan a una relación instrumental de medio a fin, lo que implica que el delito-medio sea cronológicamente anterior al delito-fin (así STS de 29 de octubre de 2010 (RJ 2010, 8194)). En el mismo sentido se pronuncia la STS de 18 de febrero de 2010 (RJ 2010, 3500), cuando afirma que en el concurso instrumental no basta la preordenación psíquica, o sea que la necesidad medial no ha de ser contemplada solamente desde el aspecto subjetivo o atendiendo al proceso psicológico o intencional del agente para llegar a conseguir el fin o resultado que se había propuesto, sino también al aspecto objetivo o real, de manera que al aplicar el juicio hipotético negativo resulte que el segundo delito no se hubiera producido de no haber realizado previamente el delito precedente. En el caso que nos ocupa el delito de falsedad se encuentra en relación de concurso medial con el delito contra la Hacienda Pública, y ello porque el delito de falsedad no forma, en manera alguna, parte integrante del delito contra la Hacienda Pública, no existiendo entre ambos una relación estructural que la creada o preordenada por la voluntad del agente que pudo elegir para consumir tales delitos otro medio que no fuese constitutivo de un delito autónomo y heterogéneo, que ataca un bien jurídicamente diferente como es la autenticidad documental y la seguridad del tráfico jurídico, quebrantando con ello dos normas jurídicas diversas y produciendo dos eventos distintos que no constituyen un solo hecho, sino dos, lo cual no es óbice para que en orden a su punición de aplique el artículo 77 del Código Penal . Por todo ello, los hechos declarados probados son constitutivos de un delito de falsedad en documento mercantil, previsto y penado en el artículo 392, en relación con el artículo 390.1.2º del Código Penal , como medio para cometer el delito contra la Hacienda Pública, previsto y penado en el artículo 305.1º del Código Penal , y, en consecuencia, procede dictar contra ambos acusados la sentencia condenatoria interesada por el Ministerio Fiscal y la acusación particular.

Cuarto.

Por el contrario, procede absolver a Agustina , del delito de falsedad en documento mercantil en concurso medial con un delito contra la Hacienda Pública, de los que viene siendo acusada sólo por la acusación particular. Así se concluye considerando, de un lado, que la prueba propuesta por la acusación particular no lo ha sido en grado suficiente para desvirtuar la presunción de inocencia que el artículo 24 de la Constitución reconoce a dicha acusada y, de otro, que dicha prueba ha sido producida en el acto de juicio oral con pleno respeto a la garantía derivada de la aplicación de los principios de inmediación, oralidad, publicidad, contradicción efectiva, igualdad de las partes y asistencia letrada, lo que la hace idónea para el fin propuesto. Señala la sentencia del Tribunal Supremo de 30 de diciembre de 1996 que: "El derecho fundamental a la presunción de inocencia es un derecho reaccional y por ello no precisado de un comportamiento activo por parte de su titular. Así resulta del artículo 11.1 de la Declaración Universal de Derechos Humanos de 10 de diciembre de 1948 ("Toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad, conforme a la ley y en juicio público en que se le hayan asegurado todas las garantías necesarias para su defensa"); del artículo 14.2 del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (RCL 1977, 893), de 16 de diciembre de 1966, según el cual "toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley"; y del artículo 6.2 del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y Libertades Públicas, conforme al cual: "toda persona acusada de una infracción se presume inocente hasta que su culpabilidad haya sido legalmente declarada". De tales textos resulta la precisión de que la parte acusadora tenga la carga de la prueba de la culpabilidad del acusado y así se declara en la jurisprudencia tanto del TC. (SS., entre muchas, 31/1981 , 107/1983 , 17/1984 , 76/1990 , 138/1992 , 303/1993 , 102/1994 y 34/1996) como de esta Sala (Por todas, la reciente S.TS. 473/1996, de 20 de mayo)." Más recientemente, la sentencia del Tribunal Constitucional de 15 de enero de 2007 ha venido a establecer que " " Desde la STC 31/1981, de 28 de julio (RTC 1981, 31) (LA LEY 224/1981), FJ 3, este Tribunal tiene declarado que para poder desvirtuar la presunción de inocencia es preciso una mínima actividad probatoria, producida con las garantías procesales, que pueda entenderse de cargo y de la que deducir, por tanto, la culpabilidad del procesado. En el mismo orden de consideraciones hay que recordar que también constituye doctrina constitucional reiterada la afirmación de que sólo pueden considerarse verdaderas

pruebas aptas para desvirtuar el derecho a la presunción de <<inocencia>> y fundar la declaración de culpabilidad las practicadas en el acto del juicio que se desarrolla ante el Juez o Tribunal que ha de dictar Sentencia, de modo oral, contradictorio y con inmediación, de suerte que la convicción del juzgador sobre los hechos enjuiciados se alcance en contacto directo con los medios de prueba aportados por las partes (SSTC 217/1989, de 21 de diciembre (RTC 1989, 217) (LA LEY 3758/1989), FJ 2; 161/1990, de 19 de octubre (LA LEY 59214-JF/0000), FJ 2; 303/1993, de 25 de octubre (LA LEY 2390- TC/1993), FJ 3; 200/1996, de 3 de diciembre (LA LEY 316/1997), FJ 2; 40/1997, de 27 de febrero (LA LEY 4357/1997), FJ 2; 2/2002, de 14 de enero (LA LEY 2641/2002), FJ 6, y 12/2002, de 28 de enero (LA LEY 3032/2002), FJ 4). "Abundando en lo expuesto, la sentencia del Tribunal Supremo de 22 de febrero de 2007 dice que "la presunción de inocencia "ha dejado de ser un principio general del derecho que ha informado la actividad judicial (in dubio pro reo) para convertirse en un derecho fundamental que vincula a todos los poderes públicos" (STC 31/81, de 28 de julio). En reiterados precedentes hemos declarado que la presunción de inocencia se integra en nuestro ordenamiento como un derecho fundamental de toda persona en cuya virtud ha de presumirse su inocencia cuando es imputada en un procedimiento penal. Este derecho supone, entre otros aspectos, que corresponde a la acusación proponer una actividad probatoria ante el tribunal de instancia y que de su práctica resulte la acreditación del hecho del que acusa. El tribunal procederá a su valoración debiendo constatar la regularidad de su obtención y su carácter de prueba de cargo, es decir, con capacidad para alcanzar, a través de un razonamiento lógico, la declaración de un hecho típico, antijurídico, penado por la ley y que pueda ser atribuido, en sentido objetivo y subjetivo, al acusado, debiendo expresar en la sentencia el relato de convicción y el razonamiento por el que entiende que se ha enervado el derecho fundamental a la presunción de inocencia. En términos generales, la jurisprudencia ha destacado la naturaleza reaccional del derecho fundamental a la presunción de inocencia, por lo tanto no necesitado de un comportamiento activo de su titular, que se extiende sobre dos niveles: a) fáctico, comprensivo tanto de la acreditación de hechos descritos en un tipo penal como de la culpabilidad del acusado, entendida ésta como sinónimo de intervención o participación en el hecho de una persona; b) normativo, que abarca tanto a la regularización en la obtención y producción de la prueba como a la comprobación de la estructura racional de la convicción del juzgador, lo que se realizará a través de la necesaria motivación que toda sentencia debe tener." Partiendo de las anteriores consideraciones, y descendiendo al caso de autos, no parece que puedan apreciarse las circunstancias y exigencias antes establecidas para estimar, tal como ya se ha dicho de principio, que estamos ante la existencia de los delitos que propugna la acusación particular, dado que no se aportaron al acto del juicio oral elementos probatorios suficientes para dictar una sentencia condenatoria. Así, la acusada, Agustina , afirma en su declaración sumarial (folios 199 y 200 del TOMO I), que IMAROL S.L se constituyó a finales del año 2003, que tiene el 50% de las acciones, que la mercantil no tiene trabajadores, y que su objeto social es el asesoramiento de empresas y efectuar inversiones patrimoniales, que ella no interviene en las operaciones, ni en las inversiones, que desconoce las operaciones de la empresa, que le consta que su marido si que intervino en una operación de venta para el Sr. Carmelo , que cobró 500.000 euros por dicha operación, pagadas por el Sr. Carmelo , que el domicilio social de la empresa es su domicilio particular, que es farmacéutica de profesión aunque ya no ejerce, y que es cierto que firmó el documento que obra a los folios 103 a 105 de TOMO del Volcado del CD de la querella, porque se lo pidió su marido, aclarando en la declaración prestada en el acto del juicio oral, que lo firmó en enero o febrero del año 2013, insistiendo en que no ha tenido ninguna intervención en la operación que nos ocupa, y en ambas declaraciones se mostró firme y persistente gozando de la presunción de inocencia que tiene constitucionalmente reconocida. Por su parte, los acusados Carmelo y Ovidio , también negaron que la acusada tuviera intervención alguna en la emisión de la factura que obra al folio 47 del TOMO del Volcado del CD de la querella, negando rotundamente la participación de la referida acusada en los hechos que nos ocupan. Pues bien, entendemos que no se razona por la Abogacía del Estado de forma suficiente la implicación de Agustina en los hechos objeto de enjuiciamiento, a excepción de su condición de administradora mancomunada y titular del 50 % de las acciones de IMAROL S.L, y de haber firmado el informe o " nota de trabajo ", que obra a los folios 103 a 105 del TOMO del Volcado del CD de la querella, en su condición de legal representante de la referida mercantil, para presentarlo ante la Inspección de Hacienda en el año 2013, y, en consecuencia, entendemos que se está efectuando una atribución de responsabilidad objetiva a la acusada por su condición de administradora de la mercantil IMAROL S.L con total olvido a los principios que inspiran el proceso penal, en el que nadie puede ser condenado sin previa declaración de dolo o culpa, pronunciamiento que en modo alguno puede ampararse en el artículo 31 del Código Penal , ya que como recuerda el Tribunal Supremo, entre otras, en sentencia de 10 de abril de 2001 , ha de proclamarse que no hay responsabilidad sin culpabilidad, de ahí que sea preciso examinar la conducta de la acusada y su intervención en el hecho enjuiciado, pues no basta ser administradora de una persona

jurídica para ser de forma automática criminalmente responsable de las actividades de la misma típicamente previstas en la norma penal, sino que será preciso, en orden a concretar la eventual responsabilidad de la acusada, delimitar su actuación, que en el presente supuesto en absoluto se ha concretado, interesando su condena por su condición de administradora de la mercantil, sin concretar su participación en los hechos enjuiciados ni su culpabilidad en relación con los mismos. En definitiva, era necesario probar que la acusada tuvo una intervención activa y efectiva en la ideación, desarrollo y ejecución de la factura irregular llevada a cabo por los otros dos acusados, ya que como señala la S.AP de Barcelona (Sección 6ª) nº294/2016 de 5 de abril " la traslación de responsabilidad prevista en el artículo 31.1 del Código Penal , no opera de forma automática siempre que se ostente el cargo de administrador de una sociedad, siendo necesario para que opere dicha transferencia de responsabilidad que el administrador sea realmente, por sus actos, quien ha realizado el hecho.....Al respecto podemos adelantar dos consideraciones: a) ni basta ser administrador para recibir la transferencia de esa responsabilidad y b) ni siquiera es necesario ser formalmente administrador para poder recibirla. Confundir la extensión del ámbito de sujetos que pueden responder a título de autores, con las reglas de imputación, objetiva y subjetiva, de responsabilidad penal provocaría una inaceptable responsabilidad objetiva por el cargo. Ser administrador de una persona jurídica es calidad que sólo le convierte en autor posible del delito, cuando la configuración típica de éste exige un sujeto que ha de tener las características que solamente la persona jurídica tiene. Para, además, ser efectivamente responsable, debe satisfacer el criterio de atribución de responsabilidad penal. " Del conjunto probatorio, la única participación acreditada de Agustina en los hechos que nos ocupan es la firma del documento antes referido, como administradora de derecho de IMAROL S.L, que se llevó a cabo en el mes de enero o febrero de 2013, es decir, muchos años después de emitirse la factura objeto de enjuiciamiento, y por indicación de su marido, único y verdadero gestor de la sociedad, para presentarlo ante la Inspección de Hacienda, manifestación que resulta verosímil si tenemos en cuenta que el asesor fiscal, D. Pedro Francisco , manifestó en el plenario que el Actuario insistió en que los documentos presentados en el año 2013 para acreditar la realidad de los servicios prestados en el 2008 tenían que estar suscritos por la mercantil IMAROL S.L. En definitiva, parece aventurado concluir, a la vista de la escasa prueba practicada, que la Sra. Agustina conociera en debida forma la dinámica de los hechos que realizó su esposo en el año 2008, ni siquiera a título de dolo eventual, y, en consecuencia, resulta razonable derivar la conclusión absolutoria que propone su defensa, ya que los datos tenidos en cuenta por la Abogacía del Estado para realizar el juicio de inferencia y concluir su participación delictiva no son unívocos, subsistiendo razonablemente la duda acerca de la efectiva participación de Agustina en los hechos, que debe resolverse haciendo aplicación del principio "in dubio pro reo", conforme al cual la falta de prueba de la culpabilidad equivale a la prueba de la inocencia, procediendo dictar una sentencia absolutoria para Agustina , con todos los pronunciamientos favorables.

Quinto.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 27 , 28 y 31 del Código Penal del delito de falsedad en documento mercantil como medio para cometer el delito contra la Hacienda Pública, aparece como responsable criminalmente, en concepto de autor, Carmelo , por haber realizado directamente los hechos que los integran, ya que el delito fiscal se integra en la categoría de los delitos especiales propios, en la medida que sus autores potenciales solo pueden ser los sujetos tributarios respecto de su específica obligación tributaria, y cuando nos encontramos, como sucede en este caso, ante obligaciones tributarias con cargo a personas jurídicas que adoptan la forma de sociedades, es evidente que la responsabilidad penal recae en todos aquellos que tienen capacidad decisoria y han acordado realizar las operaciones o transacciones que generan la deuda tributaria, lo que es notorio que en este caso realizó el acusado, ya que no podemos olvidar que en la fecha de los hechos denunciados era administrador único y gestor de hecho de la persona jurídica que cometió la defraudación, GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L y SEDESA INVERSIONES S.L, y respecto a la simulación de la factura tenía " el dominio funcional del hecho ", y es quien se aprovechaba de tal acción utilizando la factura en la declaración tributaria presentada por el GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L. Por otra parte, del delito de falsedad en documento mercantil, como medio para cometer el delito contra la Hacienda Pública, también aparece como responsable criminalmente el acusado, Ovidio , en concepto de autor de conformidad con lo dispuesto en el artículo 27 , 28 y 31 del Código Penal , al ser administrador y gestor de hecho de la mercantil que emite la factura falsa, IMAROL S.L, y en concepto de cooperador necesario, respecto del delito contra la Hacienda Pública, de conformidad con lo dispuesto en el artículo del artículo 28 b) del Código Penal , en razón de la puesta a disposición de la sociedad SEDESA INVERSIONES S.L, de una factura mendaz, permitiendo que el Grupo Fiscal al que pertenecía esta última, como

obligado tributaria, se dedujera dicha factura minorando la base imponible en el impuesto de Sociedades del ejercicio 2008, siendo su aportación imprescindible para los designios del responsable del GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L, incurriendo en un acto nuclear y no meramente auxiliar o accesorio de suerte que cabe encuadrar tal acción en la categoría de autoría por cooperación necesaria.

Sexto.

En la realización de dichos delitos no concurre la circunstancia atenuante analógica de cuasi-prescripción, alegada por los Letrados de las defensas de Carmelo y Ovidio . En primer lugar, la prescripción de los delitos objeto de acusación no estaba a punto de concluirse cuando se interpuso la querrela por el Ministerio Fiscal, ya que el delito contra la Hacienda Pública objeto de acusación, previsto y penado en el artículo 305.1 del Código Penal , estaba castigado en la fecha de comisión de los hechos, con pena de prisión de uno a cuatro años. Y el plazo de prescripción atendiendo al artículo 131.1º del Código Penal es el de cinco años tanto en la fecha de comisión de los hechos como en la fecha actual. Aunque el plazo prescriptivo del delito de falsedad en documento mercantil cometida por particular, previsto y penado en el artículo 392 en relación con el artículo 390.1.2º del Código Penal , era inferior en la fecha de comisión de los hechos, esto es, de tres años al tener en abstracto una pena no superior a tres años de prisión, la relación de concurso medial de este delito en relación con delito contra la Hacienda Pública determina que el plazo prescriptivo para el conjunto sea de cinco años. En síntesis, siendo la falsedad documental apreciada en concurso medial con el delito contra la Hacienda pública, resulta inoperante el plazo propio de 3 años que jugaría en este caso de apreciarse autónomamente el delito continuado de falsedad. No se trata de aplicación retroactiva de la reforma del código (actual apartado 5 del artículo 131), sino, de la doctrina jurisprudencial expresada entre otras resoluciones, en el auto del Tribunal Supremo de 28-10-2009 (nº2385/2009), que afirma " que, según consolidada jurisprudencia de esta Sala (ad exemplum, vid. STS nº706/2.007, de 6 de Junio), cuando dos infracciones penales integran un concurso, como es el caso, no cabe apreciar separadamente la prescripción, porque ello supondría escindir parcelas de un comportamiento sustancialmente unitario. En consecuencia, no es dable apreciar la prescripción de una de las infracciones mientras no lo haga la otra ". Por todo ello, si bien es cierto que el delito de falsedad en documento mercantil, en el supuesto de considerarse aisladamente y no en la relación concursal medial con el delito contra la Hacienda Pública, podría considerarse prescrito, dado el inferior plazo que para tal infracción se señalaba en el artículo 131 del Código Penal en vigor en el momento de comisión de tales falsedades (es decir el anterior a la reforma de la L.O. 5/2010), precisamente por integrar una realidad delictiva compleja, un concurso de delitos, es constante la jurisprudencia que considera en tales casos de aplicación a dicho complejo delictivo el plazo prescriptivo correspondiente a la infracción más grave de las que integran dicho concurso, materializada en numerosas resoluciones del TS (entre otras muchas las SSTS 1798/2002 , 975/2005 , 1242/2005 , 493/2008 , 866/2008 , 480/2009 , 912/2010 y 1100/2011) que establecen que para los casos (como el que aquí nos ocupa) en los que hay delitos conexos en relación de concurso medial, a efectos de delimitación del plazo de prescripción aplicable, tales infracciones han de considerarse como una sola, de modo que los así agrupados no pueden prescribir separadamente porque forman parte de un proyecto único en varias direcciones, debiendo, por consiguiente, aplicarse como único plazo prescriptivo el correspondiente a la infracción más grave. Infracción más grave que en el caso que nos ocupa viene constituida por el delito contra la Hacienda Pública objeto de acusación. En el mismo sentido, el Acuerdo alcanzado por la Sala 2ª del Tribunal Supremo en un Pleno no jurisdiccional de 26 de octubre de 2010, adoptó, entre otros, el siguiente criterio: En los delitos conexos o en el concurso de infracciones, se tomará en consideración el delito más grave declarado cometido por el Tribunal sentenciador para fijar el plazo de prescripción del conjunto punitivo enjuiciado. Como se desprende de su sola lectura, para aplicar este criterio jurisprudencial (hecho norma con la reforma de 2010), es irrelevante el tipo de concurso, bastando la conexidad. Por todo ello, resulta indiscutible que el plazo de prescripción para ambos delitos es el de cinco años. Por otra parte, "el dies a quo" del cómputo de la prescripción viene determinado por el último día del periodo voluntario de autoliquidación del impuesto, que es cuando queda consumado el delito fiscal. Respecto al Impuesto de Sociedades correspondiente al ejercicio 2008, los cinco años de prescripción deben computarse desde la fecha en que termina el periodo de pago voluntario del impuesto. Concretamente, en el presente caso, se trataría del 25 de julio de 2009, fecha en la que finaliza el periodo voluntario de pago mediante la correspondiente autoliquidación, tal y como resulta del artículo 136.1 del Real Decreto Legislativo 4/2.004 , por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto de Sociedades, que establece que los sujetos pasivos estarán obligados a presentar y suscribir una declaración por este impuesto en el lugar y la forma que se determinen por el Ministro de Hacienda. La declaración

se presentará en el plazo de los 25 días naturales siguientes a los seis meses posteriores a la conclusión del período impositivo (así lo entiende entre otras muchas la S.AP de Las Palmas (Sección 2ª) N°76/2014 de 26 de marzo). Y el "dies ad quem", será el momento en que el procedimiento se dirija contra el culpable, en el que se interrumpe quedando sin efecto el tiempo transcurrido. En el presente caso, la querrela interpuesta por el Ministerio Fiscal contra los acusados, por los dos delitos, tuvo entrada en Decanato para su reparto en fecha 20 de diciembre de 2013, y en fecha ocho de enero de 2014, se dictó Auto por el Juzgado de Instrucción n°14 de Valencia ,incoando Diligencias Previas, (folios 89 y 90 del TOMO I), y dicha resolución, en cuanto dirige el procedimiento contra los entonces imputados, sin lugar a dudas, cumple con las exigencias de formalizar un "acto de interposición judicial "que la consolidada doctrina del TC (anterior a la reforma llevada a cabo en el artículo 132.2 del Código Penal por la LO 5/2010 , reforma precisamente inspirada en dicha doctrina) ha exigido para la interrupción del cómputo del plazo de la prescripción delictiva, que entendía que no bastaba para producir ese efecto interruptivo de la prescripción, la mera denuncia o la querrela en cuanto son éstas simples "solicitudes de iniciación" de un procedimiento penal, pero no una efectiva dirección de la causa contra la persona o personas supuestamente responsables, siendo necesario el dictado de una resolución que acordara la incoación del procedimiento contra los imputados (entre otras, las SSTC 63/2005 , 29/2008 , 145/2008 , 147/2009 , 195/2009 , 206/2009 , 4/2010 y 37/2010). En consecuencia, podemos concluir que la querrela se interpuso cuando todavía faltaban cinco meses y dieciocho días para la prescripción de los delitos, ya que prescribían el 26 de julio de 2014, de modo que no se interpuso faltando escasos días para la prescripción. Por otra parte, la doctrina de las sentencias que cita una de las defensas (S.TS 883/2009 de 10 de septiembre y 116/2011 de 1 de febrero), que argumentan que el paso del tiempo diluye la verdad material, dificulta la memoria y hace menos fiables los testimonios, lo que debe ser tomado en consideración para apreciar la atenuante, ha sido matizada en sentencias posteriores como la S.TS n°290/2014 de 21 de marzo y S.TS n°586/2014 de 23 de julio, que establecen que no cabe llevar a cabo una interpretación laxa del cauce de la analogía para limitar la penalidad legalmente establecida, lo que hace necesario reconducir las eventuales interpretaciones de estos antecedentes jurisprudenciales, ya que " la falta de prueba fiable (por considerarse que el transcurso del tiempo ha debilitado la memoria) ha de conducir a la absolució n y no a una atenuante. Es absurda e incompatible por definición con los principios estructurales del proceso penal una atenuante de "penuria probatoria" o de "prueba no del todo creíble". Por último, en la causa penal no existe dato alguno que permita concluir que nos encontremos ante una estratagema dilatoria concebida por las acusaciones con el exclusivo propósito de generar una interesada incertidumbre en los autores de los hechos delictivos, es decir, ante un acto estratégico para dilatar de forma interesada el inicio del proceso penal por razones injustificadas y en detrimento de la seguridad jurídica, que podría dar lugar al supuesto excepcional contemplado en alguna Sentencia del Tribunal Supremo para apreciar la atenuante analógica de cuasi-prescripción (como la n°883/2009 de 10 de septiembre , citada por la defensa), ya que el que el retraso en el inicio de la acción judicial obedeció a la falta de disposición de los elementos objetivos de los delitos mientras no se conoció el resultado de la inspección tributaria que debía generarlos. Por todo ello, no procede estimar la circunstancia atenuante analógica de cuasi-prescripción invocada por las defensas (así lo entiende en un supuesto similar al presente la S.AP de Valencia (Sección 4ª) n°57/2015 de 27 de enero).

Séptimo.

Por el contrario, concurre la circunstancia atenuante simple de dilaciones indebidas del artículo 21.6º del Código Penal . Como establece la sentencia n° 472/2015, de 26 de mayo, de la Sección 10ª de la Audiencia Provincial de Barcelona : " En relación con el derecho a un proceso público sin dilaciones indebidas que proclama el artículo 24.2 C.E . la Sala 2ª del Tribunal Supremo acordó, en el Pleno celebrado en fecha de 21 de mayo de 1999, seguido en numerosas Sentencias posteriores como las de 8 de junio de 1999 , 28 de junio de 2000 , 1 de diciembre de 2001 , 21 de marzo de 2002 etc., la procedencia de compensar la entidad de la pena correspondiente al delito enjuiciado, mediante la aplicación de la atenuante analógica de dilaciones indebidas-posteriormente recogida expresamente como circunstancia 6ª del artículo 21 del Código Penal , en los casos en que se hubieren producido en el enjuiciamiento dilaciones excesivas e indebidas, no reprochables al propio acusado ni a su actuación procesal. Dando con ello cumplida eficacia al mandato constitucional que alude al derecho de todos a un proceso sin dilaciones indebidas (artículo 24.2 CE). Ese derecho al proceso sin dilaciones, viene configurado como la exigencia de que la duración de las actuaciones no exceda de lo prudencial, siempre que no existan razones que lo justifiquen. O que esas propias dilaciones no se produzcan a causa de verdaderas "paralizaciones" del procedimiento que se debieran al mismo acusado que las sufre, supuestos de rebeldía, por ejemplo, o a su conducta

procesal, motivando suspensiones, etc. Semejante derecho no debe, así mismo, equipararse a la exigencia de cumplimiento de los plazos procesales legalmente establecidos. La "dilación indebida" es, por tanto, un concepto abierto o indeterminado, que requiere, en cada caso, una específica valoración acerca de si ha existido efectivo retraso verdaderamente atribuible al órgano jurisdiccional, es el mismo injustificado y constituye una irregularidad irrazonable en la duración mayor de lo previsible o tolerable (Ss. del TC 133/1988, de 4 de junio y 87/2001, de 2 de abril y del TS de 14 de noviembre de 1994 , entre otras), cuyo contenido concreto debe ser delimitado en cada caso atendiendo a las circunstancias específicas que en él concurran, que pueden ser muy variadas, y en aplicación de los criterios objetivos que en la propia jurisprudencia constitucional se han ido precisando al respecto de acuerdo con la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos. La razón de la atenuación de la pena a causa de las dilaciones indebidas se sitúa en la necesidad de pena que aparece debilitada si el transcurso del tiempo es relevante y si las particularidades del caso lo permiten. (En este sentido la STS núm. 1432/2002, de 28 de octubre ; la STS núm. 835/2003, de 10 de junio y la STS núm. 892/2004, de 5 de julio). Asimismo, se la relaciona con el perjuicio concreto que para el acusado haya podido suponer el retraso en el pronunciamiento judicial (STS núm. 1583/2005, de 20 de diciembre ; STS núm. 258/2006, de 8 de marzo ; STS núm. 802/2007, de 16 de octubre ; STS núm. 875/2007, de 7 de noviembre , y STS núm. 929/2007, de 14 de noviembre , entre otras). Ambos aspectos deben ser tenidos en cuenta al determinar las consecuencias que en la pena debe tener la existencia de un retraso en el proceso que no aparezca como debidamente justificado. También debe tenerse en cuenta la necesidad de que la reacción del Estado guarde la necesaria proporcionalidad con la gravedad de la infracción, relación que puede verse afectada por una duración excesiva e injustificada del proceso (STS 17-10-20)". Pues bien, es cierto que la doctrina jurisprudencial del T.S. vincula la posibilidad de apreciar dilaciones indebidas a que las mismas tengan lugar en el marco del procedimiento judicial, y que en el presente caso dichas dilaciones no se han producido en el marco del procedimiento judicial, desde el momento en que se dictó Auto de admisión a trámite de la querrela e incoación de Diligencias Previas en fecha ocho de enero de 2014 (folios 89 y 90 del TOMO I), dictándose Auto de incoación de Procedimiento Abreviado en fecha 30 de septiembre de 2014 (folios 270 a 272 del TOMO I), es decir, la instrucción duró menos de nueve meses, sin que se aprecie ninguna paralización injustificada del procedimiento, ni durante la fase de instrucción, ni en la fase intermedia, habiéndose repartido a este Juzgado el procedimiento en fecha 13 de febrero de 2015, sin que el retraso en el señalamiento de la fecha de celebración del juicio oral por parte de este Juzgado, sea injustificado y atribuible a este órgano jurisdiccional, ya que fue debido a la práctica de la prueba documental anticipada solicitada por una de las defensas, y a la tramitación del incidente de recusación planteado por otra de las defensas contra los testigos-peritos Inspectores de Hacienda, así como al volumen de señalamientos de este Juzgado, y ello impide apreciar dicha atenuante como muy cualificada como solicitan las defensas, ya que no se ha producido ninguna dilación indebida y extraordinaria durante la tramitación del procedimiento, sino todo lo contrario, ya que el procedimiento se ha tramitado en un plazo razonable, teniendo en cuenta la complejidad de la causa. Ahora bien, es cierto que se ha producido una demora muy relevante entre la comisión del hecho delictivo y la interposición de la querrela, ya que no puede ignorarse que versando los hechos delictivos sobre la defraudación a la Hacienda Pública por un impuesto correspondiente al ejercicio fiscal de 2008, no se presentó la querrela ante el Decanato para su reparto ante los Juzgados de Instrucción de Valencia por el Ministerio Fiscal hasta el 20 de diciembre de 2013, y si bien es cierto que ello fue debido a que se prolongó la Inspección Tributaria por razones totalmente justificadas, sin que obedeciera a estratagema dilatoria alguna, como queda expuesto en el razonamiento jurídico anterior, lo que impide estimar la atenuante de cuasi-prescripción, entendemos que es un hecho importante a valorar, pues en definitiva afecta al derecho a un proceso sin dilaciones indebidas entendido como derecho del acusado a que su causa se vea en un tiempo razonable, porque ello ha provocado que unos hechos cometidos en el año 2008 hayan sido enjuiciados en el año 2016, y ello implica una tardanza o retraso que lleva a la apreciación de la atenuante de dilaciones indebidas del artículo 21.6ª del CP , como atenuante simple, y no como atenuante muy cualificada.

Octavo.

Respecto a las penas que han de ser impuestas respecto de cada uno de los delitos objeto de condena, la TS (Sala de lo Penal) nº745/2005 de 16 de junio , señala " que el artículo 77 del Código Penal , al regular el concurso ideal establece una regla penológica de carácter general al disponer que en estos casos se aplicará la pena correspondiente a la infracción más grave, en su mitad superior. A renglón seguido establece un límite a la anterior disposición, consistente en que la pena resultante de la aplicación de esa regla general no podrá ser superior a la

que resultaría de penar ambas infracciones independientemente, en cuyo caso deberán sancionarse por separado. En principio se trata de una regla que supone un cierto favorecimiento penológico de los supuestos de concurso ideal o medial frente a los del puro concurso real, pues no permite la imposición separada de las penas correspondientes a cada delito en el máximo legal, que en ocasiones pudieran resultar procedentes en función de las reglas del artículo 66 del Código Penal, ya que siempre resultaría posible aplicar en esos casos la regla general con carácter prioritario sin infringir el límite que se establece a la misma. La doctrina de esta Sala ha entendido que para realizar los cálculos que resultan obligados a consecuencia de esta previsión legal, debe partirse de la individualización de la pena para cada uno de los delitos cometidos, de forma que debe tenerse en cuenta la pena concreta que correspondería a cada uno de ellos según los razonamientos del Tribunal en relación con el caso enjuiciado, prescindiendo de la pena asignada en abstracto por la Ley. De esta forma, el Tribunal debe precisar como paso previo cuál sería la pena a imponer a cada delito separadamente considerado en atención a los criterios contenidos en los artículos 61 y siguientes del Código Penal, y, una vez determinada, aplicar las normas especiales del artículo 77, pues no resulta posible saber si la pena correspondiente al delito de mayor gravedad en su mitad superior excede o no de las que correspondería aplicar si se penaran separadamente ambos delitos hasta que estas últimas no están adecuadamente precisadas en el caso concreto". Aplicando este criterio, resulta más beneficioso penar separadamente los delitos de falsedad en documento mercantil y el delito contra la Hacienda Pública. Por ello, procede imponer a cada uno de los acusados, por el delito de falsedad en documento mercantil, la pena de seis meses de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, y multa de seis meses, con una cuota diaria de diez euros, lo que hace un total de 1.800 euros, con la responsabilidad personal subsidiaria prevista en el artículo 53 del Código Penal, en caso de impago. La pena señalada en el artículo 392 del Código Penal (prisión de seis meses a tres años y multa de seis a doce meses), se aplica en su mínimo legal por la concurrencia de una circunstancia atenuante, y la ausencia de circunstancias agravantes que justifiquen una penalidad superior, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 66.1.1ª del Código Penal. La cuantía de la cuota diaria de la multa se fija en la cantidad de diez euros, que es la cantidad que la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 03-05-2012, nº320/2012, entiende ajustada para quien no acredita encontrarse "en una situación de indigencia o similar que pudiera justificar la imposición del mínimo absoluto previsto en la ley", situación que en absoluto concurre en los acusados. Y por el delito contra la Hacienda Pública, a cada uno de los acusados, la pena de un año de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, y multa de 150.000 euros, correspondiente al tanto de la cuota defraudada, con la responsabilidad personal subsidiaria de cuatro meses de privación de libertad en caso de impago, así como la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social por tiempo de tres años. Por la misma razón las penas para este delito se imponen en el mínimo legal, y la responsabilidad personal subsidiaria se fija en atención al importe de la multa impuesta, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 53.2 del Código Penal. En las penas de multa impuestas a Carmelo, se declara responsable civil directo y solidario de su pago a SEDESA INVERSIONES S.L y GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L, y en las penas de multa impuestas a Ovidio, se declara responsable civil directo y solidario de su pago a IMAROL S.L, todo ello de conformidad con lo dispuesto en el artículo 31.2 del Código Penal, que entró en vigor el 1 de octubre de 2004, con la reforma operada por la L.O 15/2003.

Noveno.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 123 del Código Penal y 240.2 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, las costas han de imponerse al condenado penalmente como responsable de un delito o falta. Ahora bien, cuando hay diversos condenados en una causa penal, se establecerá el reparto de las costas haciendo primero una distribución conforme al número de delitos, dividiendo luego la parte correspondiente a cada delito entre los distintos condenados, sin comunicación de responsabilidades de unos con otros en caso de insolvencia de alguno, y declarando de oficio la porción relativa a los delitos o acusados que resultaran absueltos (Sentencias del TS de 14 de abril de 1987 [RJ 1987\2566], 16 de septiembre de 1988 [RJ 1988\6778], 14 de octubre de 1988 [RJ 1988\8322], 21 de octubre de 1988, 21 de octubre de 1988, 16 de febrero de 1989 [RJ 1989\1582], 15 de junio de 1990, 14 de octubre de 1990, 22 de noviembre de 1990, 7 de mayo de 1991 [RJ 1991\3571], 15 de mayo de 1991 [RJ 1991\3657], 11 de mayo de 1991 y 5 de junio de 1991 [RJ 1991\4506], entre otras muchas). A estos efectos de distribución de las costas, ha de estarse a las acusaciones mantenidas en las conclusiones definitivas, tal y como recuerda la S.TS nº1525/2002 (Sala de lo Penal), de 26 de septiembre. Por todo ello, procede condenar a los

acusados, Carmelo y Ovidio , al pago, cada uno de ellos, de una tercera parte de las costas procesales, declarando la otra tercera parte de oficio, al haber sido absuelta la acusada, Agustina , de las infracciones penales de las que venía siendo acusada. La condena al pago de las costas procesales incluye las de la acusación particular, dado que, como declara la sentencia del Tribunal Supremo de fecha 29-09-2003, nº1222/2003 , "es doctrina generalmente admitida que, conforme a los artículos 123 (antes 109) del Código Penal y 240 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , ha de entenderse que rige la "procedencia intrínseca" de la inclusión en las costas de las de la acusación particular, salvo cuando ésta haya formulado peticiones no aceptadas y absolutamente heterogéneas con las del Ministerio Fiscal (cfr., entre muchas, Sentencias de 6 abril 1988 , 2 noviembre 1989 , 9 marzo 1991 , 22 enero y 27 noviembre 1992 y 8 febrero 1995 , y más recientemente 1980/2000, de 25 de enero de 2001 , 1731/1999, de 9 de diciembre o la sentencia núm. 1414/1997 , de 26 de noviembre)", circunstancias que no concurren en el caso de autos.

Décimo.

De conformidad con lo dispuesto en los artículos 116 y 109 del Código Penal , todo responsable penal lo es también civil, respondiendo directamente en su lugar o subsidiariamente con él las personas mencionadas en los artículos 120 y 121 del Código Penal . Como recuerdan las S.TS de 26 de octubre de 2000 y 25 de diciembre de 2002 , se entiende comprendida en la responsabilidad civil aneja al delito contra la Hacienda Pública la indemnización correspondiente al perjuicio causado a la Hacienda Pública, cuya integridad constituye el bien jurídico tutelado por el artículo 305 del Código Penal , constituyendo la sentencia que declara la misma el título de ejecución único para hacer efectiva esa deuda tributaria. Por ello, los acusados, Carmelo y Ovidio , deberán indemnizar conjunta y solidariamente a la Hacienda Pública Estatal, en la cantidad de 150.000 euros, por la cuota defraudada en el IS del ejercicio 2008 por el GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L. Se declara la responsabilidad civil subsidiaria de las mercantiles SEDESA INVERSIONES S.L, GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L, e IMAROL S.L, respecto al pago de dicha cantidad, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 120.4º y 122 del Código Penal , por cuanto el artículo 122 CP ha consagrado, en la línea de lo que la jurisprudencia entendía en relación con el derogado, artículo 22 CP 1973 , una suerte de ponderado objetivismo asentado en la idea de riesgo (STS 29 noviembre 2002), bastando a tal efecto con que la dinámica comisiva tenga lugar con ocasión del ejercicio por el acusado de sus funciones como empleado de la persona jurídica cuya responsabilidad se declara (STS 19 abril 2000 [RJ 2000\3732]). Esto es lo que aconteció sin duda alguna en el presente caso, pues los acusados actuaron en su condición de administradores únicos de las referidas sociedades. Respecto a la petición que realizan las acusaciones, reclamando que se condene a los acusados a abonar, además, los intereses legales correspondientes, entendemos que dichos intereses serán los de demora tributarios, desde la finalización del periodo voluntario de pago del tributo defraudado, ya que conviene recordar que hasta la reforma operada por L.O 5/2010, que en este concreto punto ya contiene una especial remisión a los intereses de demora tributarios en la nueva redacción del artículo 305.5 del Código Penal , la cuestión, como recuerda la S.AP de Barcelona (Sección 6ª) de 31 de octubre de 2014 , " había sido objeto de una encendida discusión jurídica en la que las posiciones del TS y del TC no habían sido siempre coincidentes, pero desde la entrada en vigor de la de la Ley General Tributaria 58/2003, de 17 de diciembre (en vigor desde el 1 de julio de 2004) la misma preceptúa expresamente en su Disposición Adicional 10ª que "en los procedimientos por delito contra la Hacienda Pública, la responsabilidad civil comprenderá la totalidad de la deuda tributaria no ingresada, incluidos sus intereses de demora"; previsión legal específica de fijación de responsabilidad civil que recoge la propia Sala Segunda del Tribunal Supremo en su sentencia de 8 de abril de 2008 ". Aplicando dicha doctrina al caso que nos ocupa, resulta procedente la condena al pago de los intereses de demora tributarios desde la fecha que concluyó el plazo de presentación de la declaración voluntaria, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 26 y 58.2 y Disposición Adicional de la vigente Ley 58/2003 General Tributaria (en el mismo sentido se pronuncia, en un supuesto similar al presente, la S.AP de Barcelona (Sección 6ª) nº872/2014 de 13 de octubre).

VISTOS los artículos mencionados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLO

Que debo condenar y condeno a Carmelo , como responsable directamente en concepto de autor, de un delito de falsedad en documento mercantil, previsto y penado en el artículo 392, en relación con el artículo 390.1. 2º

del Código Penal , en concurso medial del artículo 77 del Código Penal , con un delito contra la Hacienda Pública, previsto y penado en el artículo 305.1 del Código Penal , con la concurrencia de la circunstancia atenuante simple de dilaciones indebidas del artículo 21.6ª del Código Penal , a las siguientes penas: 1º. Por el delito de falsedad en documento mercantil, seis meses de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, y multa de seis meses, con una cuota diaria de diez euros, lo que hace un total de 1.800 euros, con la responsabilidad personal subsidiaria prevista en el artículo 53 del Código Penal , en caso de impago; y 2º. Por el delito contra la Hacienda Pública, un año de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, y multa de 150.000 euros, con la responsabilidad personal subsidiaria de cuatro meses de privación de libertad en caso de impago, y pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social por tiempo de tres años; así como al pago de la tercera parte de las costas procesales, incluidas las de la acusación particular. En las penas de multa impuestas al acusado Carmelo , se declara responsable civil directo y solidario de su pago a SEDESA INVERSIONES S.L y GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L.

Que debo condenar y condeno a Ovidio , como responsable directamente en concepto de autor de un delito de falsedad en documento mercantil, previsto y penado en el artículo 392, en relación con el artículo 390.1. 2º y del Código Penal , en concurso medial del artículo 77 del Código Penal , con un delito contra la Hacienda Pública, previsto y penado en el artículo 305.1 del Código Penal , del que es responsable en concepto de cooperador necesario, con la concurrencia de la circunstancia atenuante simple de dilaciones indebidas del artículo 21.6ª del Código Penal , a las siguientes penas: 1º. Por el delito de falsedad en documento mercantil, seis meses de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, y multa de seis meses, con una cuota diaria de diez euros, lo que hace un total de 1.800 euros, con la responsabilidad personal subsidiaria prevista en el artículo 53 del Código Penal , en caso de impago; y 2º. Por el delito contra la Hacienda Pública, un año de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, y multa de 150.000 euros, con la responsabilidad personal subsidiaria de cuatro meses de privación de libertad en caso de impago, y pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social por tiempo de tres años; así como al pago de la tercera parte de las costas procesales, incluidas las de la acusación particular. En las penas de multa impuestas al acusado Ovidio , se declara responsable civil directo y solidario de su pago a IMAROL S.L.

Los acusados, Carmelo y Ovidio , indemnizarán conjunta y solidariamente a la Hacienda Pública Estatal, en la cantidad de 150.000 euros, por la cuota defraudada del Impuesto de Sociedades del ejercicio 2008, más los intereses de demora tributarios desde la fecha que concluyó el plazo de presentación de la declaración voluntaria del referido Impuesto; declarándose la responsabilidad civil subsidiaria de las mercantiles SEDESA INVERSIONES S.L, GRUPO FISCAL ASEDES CAPITAL S.L e IMAROL S.L.

Para el cumplimiento de las penas principales y de la responsabilidad subsidiaria que se impone en esta resolución, les abono todo el tiempo que han estado privados de libertad por esta causa, si no lo tuvieran absorbido en otras.

Que debo absolver y absuelvo a Agustina , del delito contra la Hacienda Pública del artículo 305.1º del Código Penal , en concurso medial del artículo 77 del Código Penal , con un delito de falsedad documental del artículo 392, en relación con el artículo 390.2º del Código Penal , de los que venía siendo acusada por la acusación particular, con todos los pronunciamientos favorables, declarando la otra tercera parte de las costas procesales de oficio; y, firme que sea la presente resolución, déjense sin efecto cuantas medidas cautelares se hubieren acordado en el presente procedimiento con relación a Agustina .

Notifíquese a las partes la presente resolución indicándoles que la misma no es firme y que contra ella cabe recurso de APELACIÓN en doble efecto para ante la EXCMA. AUDIENCIA PROVINCIAL que podrá interponerse mediante escrito presentado en este Juzgado en el plazo de DIEZ DÍAS, a partir de su notificación.

Una vez firme, comuníquese la misma al Registro Central de Penados y Rebeldes a los efectos oportunos y a la Jefatura Provincial de Tráfico en su caso.

Así por ésta mi Sentencia, de la que se unirá certificación a la causa, lo pronuncio, mando y firmo.

LA MAGISTRADO-JUEZ

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.