

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia:NFJ064950

TRIBUNAL SUPREMO

Auto 984/2016, de 2 de junio de 2016

Sala de lo Penal

Rec. n.º 437/2016

SUMARIO:

Delito contra la Hacienda pública. Elemento subjetivo. Ánimo de defraudar. Facturas falsas. De acuerdo con la argumentación desarrollada y la regulación del IVA en este ámbito profesional -inversión del sujeto pasivo en el IVA- procede concluir con el Tribunal de instancia negando la tipificación de los hechos en el delito fiscal: el delito recogido en el art. 305 CP es un delito de infracción del deber fiscal, que le incumbe al obligado tributario, y en este caso, el acusado en el presente caso era un mero intermediario de las operaciones con la chatarra que, de acuerdo con la legislación tributaria vigente para el ámbito de este negocio, no es el sujeto pasivo del impuesto. Si lo que ha podido suceder es que a través de un IVA ficticio ha podido aflorar una defraudación en el Impuesto de Sociedades, de él mismo o de las empresas proveedoras, es algo sobre lo que nada se ha acreditado, y sobre lo que no ha existido acusación. Por tanto, la condena exigiría la modificación en los hechos probados, lo que no es posible de acuerdo con el derecho de defensa, que impide realizar con ocasión del recurso un nuevo juicio de culpabilidad si aquél no es oído con inmediatez por el Tribunal que conoce del recurso, como ocurre con el recurso de casación, exigencia que sólo se derogaría cuando a partir de los hechos declarados probados en la primera instancia, el núcleo de la discrepancia entre la sentencia absolutoria y la condenatoria sea una cuestión estrictamente jurídica. [Vid., en el mismo sentido, SAP de Gipuzkoa, de 5 de febrero de 2016, recurso n.º 1035/2014 (NFJ064951), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

Ley Orgánica 10/1995 (CP), art. 305.

PONENTE:*Don Francisco Monterde Ferrer.*

Magistrados:

Don ANDRES MARTINEZ ARRIETA
Don FRANCISCO MONTERDE FERRER
Don MANUEL MARCHENA GOMEZ**AUTO**

En la Villa de Madrid, a dos de Junio de dos mil dieciséis.

I. HECHOS**Primero.**

Por la Audiencia Provincial de Guipúzcoa (Sección 1ª), en autos nº Rollo de Sala 1035/2014, dimanante de Procedimiento Abreviado 3530/2012, del Juzgado de Instrucción nº 5 de San Sebastián, se dictó sentencia de fecha 5 de febrero de 2016, en cuya parte dispositiva se acordó lo siguiente:

"Absolvemos a Inocencio , de los delitos de los que fue acusado en la presente causa y declaramos de oficio las costas devengadas en la misma."

Segundo.

Contra dicha Sentencia, ejerciendo la acusación particular, se interpuso recurso de casación por la Diputación Foral de Guipúzcoa, mediante la presentación del correspondiente escrito por la Procuradora de los Tribunales D^a. Rocío Martín Echagüe.

La recurrente interpone su recurso con base en un único motivo, por infracción de ley, al amparo de lo preceptuado en el art. 849.1 LECrim ., toda vez que se ha infringido lo recogido en el art. 305 CP .

Tercero.

En el trámite correspondiente a la sustanciación del recurso el Ministerio Fiscal se opuso al mismo.

En el presente procedimiento actúa como parte recurrida Inocencio , representado por el Procurador de los Tribunales D. José María Martín Rodríguez, oponiéndose al recurso presentado.

Cuarto.

Conforme a las normas de reparto aprobadas por Sala de Gobierno de este Tribunal Supremo, es Ponente de la presente resolución el Excmo. Sr. Magistrado D. Francisco Monterde Ferrer.

II: RAZONAMIENTOS JURÍDICOS

Único.

A) La recurrente interpone su recurso con base en un único motivo, por infracción de ley, al amparo de lo preceptuado en el art. 849.1 LECrim ., toda vez que se ha infringido lo recogido en el art. 305 CP .

Considera que la Sentencia vincula de forma inexcusable la existencia del ilícito penal del art. 305 CP , a la existencia de impago de cuota tributaria, concluyendo que como la empresa del acusado en su conducta falsaría no impagó ninguna cuota del IVA (por el carácter de neutralidad del impuesto), no cometió delito.

Crítica el criterio patrimonialista para reconocer la existencia del delito contra la Hacienda Pública.

Entiende que en el delito fiscal, como ley penal en blanco, deben tenerse en cuenta todas las disposiciones tributarias que afectan a la exigibilidad del tributo cuya defraudación constituye el tipo infractor.

Con base en esta consideración, la normativa del IVA recoge el mecanismo de las deducciones, las cuotas a compensar o deducir y las cuotas devengadas o repercutidas, precisando que deben ser ciertas. Por lo que las cuotas falsamente soportadas no tienen el carácter de deducibles. La falsedad de las facturas en el presente caso ha sido reconocida por el Tribunal, pues no responden a ninguna contraprestación realmente existente. Por lo que la empresa del acusado se ha deducido indebidamente las cuotas del IVA por dichas facturas.

Continúa la recurrente con su argumento, negando el criterio patrimonialista del delito fiscal, que parece ser el utilizado por el Tribunal para absolver, precisando que el bien jurídico protegido no es el perjuicio económico que deba producirse. Por tanto existe delito aun cuando no exista perjuicio patrimonial.

Por tanto en el presente caso, el acusado se ha deducido indebidamente unas cuotas, al no corresponderse con cuotas realmente existentes, por ser falsas. Estas deducciones han causado un perjuicio a la Hacienda Foral.

B) En el cauce casacional del artículo 849.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , es necesario partir de manera inexcusable del más absoluto y riguroso respeto a los hechos declarados probados, sin omitir los que aparecen en el relato histórico ni incorporar otros que no se encuentren en aquél (3-5-01).

C) Describen los Hechos Probados de la resolución impugnada, que el acusado Inocencio fue, durante los años 2005 a 2008, administrador único de la entidad COHIMET 2004, S.L. (en adelante, COHIMET), que tiene como objeto de negocio el comercio de materiales de recuperación, también conocido como sector de la chatarra.

Con el fin de lucrarse ilícitamente, el acusado realizó durante dichos años operaciones de compraventa de chatarra, adquiriéndola de proveedores que no han podido ser identificados. Contraviniendo la obligación de veracidad a la hora de presentar la declaración del Impuesto de Valor Añadido (IVA), el acusado declaró y presentó

ante Hacienda facturas de compras de chatarra a las empresas que a continuación se indican, que no habían sido las que verdaderamente le habían vendido el material. El acusado abonó el importe que declaró a Hacienda por tales compras en cuentas corrientes bancarias de las entidades que declaró que le habían suministrado las mercancías. Las personas que resultaron ser los administradores de tales entidades extrajeron seguidamente en metálico el referido importe, sin que se haya acreditado cuál fue el destino que dieron al mismo.

En el ejercicio 2005 presentó unas cuotas del IVA soportadas, a deducir, referidas a dos sociedades que aparentemente eran proveedoras de COHIMET:

- 64.075,13 € de ESTACIÓN REMAK SLU, con domicilio en Viladecans (Barcelona), por unas compras por importe de 400.469,54 €.

- 163.835,38 € de TUNDRAL VERD SLU con domicilio en San Boi de Llobregat (Barcelona), por compras por importe de 1.023.971,05 €.

Como consecuencia del régimen del IVA de reversión del sujeto pasivo COHIMET procedió a realizar en sus declaraciones la aplicación de las citadas cuotas como cuotas repercutidas y también soportadas por importe total de la suma de ambas cantidades, que asciende a 227.910,51 €.

COHIMET fue objeto de Inspección por parte de la Hacienda Foral de Gipuzkoa, que requirió a su administrador, el aquí acusado, para que aportara más documentación sobre las referidas compras de material, requerimiento que no fue atendido. Tampoco entregó información sobre el transporte de mercancías aparentemente suministradas por ESTACION REMAK y TUNDRAL VERD. El acusado, en nombre de COHIMET, actuó del mismo modo en relación a las empresas que se mencionan a continuación, como presuntas suministradoras en los sucesivos años.

En el ejercicio 2006 aplicó cuotas del IVA a deducir, que significaron una minoración de las cuotas a ingresar por importe de 401.552,46 €, en relación a las empresas CRUP DOM PRINCIPAL y TUNDRAL VERD, que no fueron las que realmente realizaron el suministro de las mercancías. El acusado declaró que suministraron a COHIMET mercancías por importe de 560.256,72 € y 1.949.446,33 €, respectivamente.

En el ejercicio 2007 actuó de forma similar, con la única salvedad de que las sociedades que emiten las facturas simulando el suministro de chatarra con el consiguiente efecto en las cuotas del IVA a deducir son las siguientes: CRUP DOM PRINCIPAL S.L., RANDAL WORK 2006 S.L. y METALES NUPEFE S.L. El importe de las cuotas de IVA repercutidas y también soportadas ascendieron a un total de 312.488,54 €. El acusado declaró que estas empresas suministraron a COHIMET mercancías por importe de 347.848,39 €, 95.411,40 € y 1.509.793,66 € respectivamente.

En el ejercicio 2008, las sociedades que emiten las facturas, que no reflejan las ventas de material efectivamente efectuadas, fueron METALES NUPEFE, S.L. y HIERROS ANDAIRA, S.L. El importe de las cuotas del IVA deducidas por tales operaciones ascendieron a 167.258,05 €. El acusado declaró que dichas empresas suministraron a COHIMET mercancías por importe de 989.345,70 € y 95.380,72 € respectivamente.

La Inspección realizada al respecto por la Hacienda Foral de Gipuzkoa, con el auxilio de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria (AEAT), llegó a las anteriores conclusiones, tras lo que presentó denuncia contra el aquí acusado por su posible comisión de un delito contra la Hacienda Pública.

La sentencia tras la exhaustiva práctica de la prueba solicitada por las partes, la declaración de quienes realizaron las oportunas investigaciones, las periciales, y tras escuchar el relato efectuado por el acusado, llegó a la conclusión absoluta.

Parte del análisis del impuesto del IVA en el ámbito de la actividad económica de la comercialización de la chatarra. Precisa que tienen un tratamiento especial, pues en él se introdujo la "inversión del sujeto pasivo", por el cual la declaración del IVA repercutido por la compraventa, no la ha de efectuar el vendedor sino el comprador. La obligación tributaria pasa del vendedor al comprador, que resulta ser el sujeto pasivo del impuesto. Y además en estos casos de la chatarrería, el ingreso efectivo en Hacienda se sitúa, íntegramente, al final de la cadena de producción y comercialización. Esto es se efectúa en la venta al consumidor final, que será la acería o la fundición. Los intermediarios, destinatarios de la entrega, han de consignar dicho IVA como soportado deducible, pues el IVA devengado por el mismo tiene igual carácter deducible que en el régimen general. En esta especial modalidad del abono del IVA, no cabe romper el mecanismo de pago fraccionado y de deducción cuota a cuota, en el que cada eslabón de la cadena paga la parte del IVA correspondiente al valor añadido en cada operación.

La Hacienda Foral consideró que la deducción que pretendió efectuar la empresa del acusado no cumplía el requisito de estar en posesión del documento justificativo de su derecho, factura original o el justificante contable

de la operación de quien realizó la entrega. Por cuanto no presentó facturas expedidas por los verdaderos proveedores de la chatarra que adquirió, y posteriormente vendió, sino por las otras empresas que no fueron las que efectivamente le suministraron dicha chatarra. Por ello la empresa del acusado disfrutó indebidamente de la deducción, que superó los 120.000 euros en cada una de las anualidades comprendidas entre 2005 y 2008. Por tanto el administrador cometió el delito fiscal por el que acusa.

La Sala de instancia considera que, si bien puede aceptarse lo que sostiene la Hacienda Foral, debe negarse la conclusión de que nos encontremos ante un delito fiscal. Que se acepte que el acusado no tiene derecho a deducir las cuotas soportadas del IVA, no implica que se pueda considerar cometido el delito fiscal.

El acusado no es el consumidor final sino un intermediario, por lo que si bien debe declarar la compra, consignando su correspondiente cuota de IVA como soportada deducible, no debe efectuar ingreso alguno en Hacienda, pues ello lo hace el destinatario final. Puede aceptarse su participación con la verdadera suministradora de la mercancía para que ésta realizase las operaciones de venta de la chatarra por el conducto B, lo que hacía que no declarase tales ventas en el impuesto sobre Sociedades, con el consiguiente fraude de cuotas tributarias al declarar menos beneficios y menos cuota tributaria, pero no se ha apropiado de cantidad alguna derivada de la aplicación del IVA, pues ninguna ha repercutido y ninguna ha recaudado.

Finalmente a todo ello el Tribunal añade que, de haberse comportado correctamente acreditando quién era su verdadero suministrador de la mercancía, que adquirió y después vendió, el acusado tampoco habría ingresado cantidad alguna en Hacienda. Por tanto su conducta no ha sido causa del resultado acaecido.

Para el Tribunal fue también relevante para confirmar su decisión absolutoria, la declaración de dos peritos, actuarios de la AEMET, que afirmaron que en supuestos como el aquí enjuiciado el fraude se produce sólo a los efectos del impuesto de sociedades y no del IVA.

El motivo es improsperable.

De acuerdo con la argumentación desarrollada, y la regulación del IVA en este ámbito profesional, respetando el contenido íntegro del Hecho Probado, dada la vía casacional utilizada, debemos concluir con el Tribunal de instancia negando la tipificación de los hechos en el delito fiscal.

El delito recogido en el art. 305 CP . es un delito de infracción del deber fiscal, que le incumbe al obligado tributario. El acusado en el presente caso era un mero intermediario de las operaciones con la chatarra, que de acuerdo con la legislación tributaria vigente para el ámbito de este negocio, no es el sujeto pasivo del impuesto. Si lo que ha podido suceder es que a través de un IVA ficticio ha podido aflorar una defraudación en el impuesto de sociedades, (de él mismo o de las empresas proveedoras), es algo sobre lo que nada se ha acreditado, y sobre lo que no ha existido acusación.

Por tanto la condena, exigiría la modificación en los hechos probados. Sobre esta cuestión debemos recordar que el derecho de defensa del acusado absuelto impide realizar con ocasión del recurso un nuevo juicio de culpabilidad, si aquél no es oído con inmediatez por el Tribunal que conoce del recurso, como ocurre con el recurso de casación. Cuando el órgano ad quem "ha de conocer de cuestiones de hecho y de derecho, estudiando en general la cuestión de la culpabilidad o la inocencia, no puede, por motivos de equidad en el proceso, resolver sin la apreciación directa del testimonio del acusado que sostiene que no ha cometido el hecho delictivo que se le imputa".

La regla que define el alcance del contenido del derecho de defensa se expresa por el TEDH en la Sentencia caso Constantinescu c. Rumanía, §§ 58 y 59 de 27 de junio de 2000 , de manera inequívoca: "tras revocar la absolución dictada en la primera instancia, el pronunciamiento condenatorio requiere que el acusado haya tenido la posibilidad de declarar en defensa de su causa ante el órgano judicial que conoce del recurso, especialmente si se tiene en cuenta el hecho de que éste es el primero en condenarle en el marco de un proceso en el que se decide sobre una acusación en materia penal dirigida contra él".

Ciertamente se deroga tal exigencia cuando a partir de los hechos declarados probados en la primera instancia, el núcleo de la discrepancia entre la sentencia absolutoria y la condenatoria sea una cuestión estrictamente jurídica. Lo que no sucede en el presente caso, tal y como ha sido desarrollado.

Conforme a lo expuesto, la sentencia recurrida ha expresado de forma razonada los motivos por los que llega a la conclusión de la necesidad de absolver al acusado, al no ser posible hacerle responsable del delito contra la Hacienda Pública por los que era acusado. Ninguna de las alegaciones de la recurrente permite modificar las consideraciones legales con base en las cuales el Tribunal concluye absolviendo del delito fiscal, referido a la denunciada defraudación del IVA.

En definitiva, la sentencia impugnada ha realizado una valoración racional de la prueba practicada en el juicio oral.

En atención a lo expuesto procede la inadmisión del motivo ex artículo 884.3 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal .

En su consecuencia procede adoptar la siguiente parte dispositiva:

III. PARTE DISPOSITIVA

LA SALA ACUERDA:

NO HABER LUGAR A LA ADMISIÓN del recurso de casación formalizado por la parte recurrente, contra sentencia dictada por la Audiencia Provincial de origen, en la causa referenciada en el encabezamiento de esta resolución.

Las costas del recurso se imponen a la parte recurrente.

Se declara la pérdida del depósito en caso de que se hubiera constituido.

Así lo acordaron y firman los Excmos. Sres. que han constituido Sala para ver y decidir esta resolución.

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.