

**TRIBUNAL SUPREMO**

*Sentencia 832/2013, de 24 de octubre de 2013*

*Sala de lo Penal*

*Rec. n.º 29/2013*

**SUMARIO:**

**Delitos con trascendencia tributaria. Delito contra la Hacienda pública. Otras cuestiones. La responsabilidad civil derivada del delito fiscal incluye el abono de los intereses de demora.** Antes y después de la reforma penal de 2010 (LO 5/2010), la responsabilidad civil de estos delitos comprende el importe de los intereses de demora y es que no cabe razón alguna por la que los delincuentes fiscales deban resultar privilegiados en el abono de los intereses de su deuda tributaria respecto de cualesquiera otros deudores tributarios que, pese a no haber cometido delito alguno, están legalmente obligados al abono de intereses de demora caso de retrasarse en el pago. **Prescripción. Interrupción.** Admitida judicialmente la querrela, e incoada una causa penal contra el querrellado, por su participación en los hechos que se le imputan en la misma, la prescripción queda interrumpida y no se requiere un auto adicional de imputación formal. Los hechos objeto de un procedimiento penal puedan ser calificados como constitutivos de una pluralidad de tipos delictivos más o menos conexos (estafa, falsedad, delito fiscal, blanqueo, etc.), pero el dato de que una determinada calificación no se haya incluido formalmente por el querellante, o por el instructor en el auto de incoación del procedimiento, no excluye la interrupción de la prescripción para todos los hechos que se imputan al querrellado en la querrela, con independencia de su calificación final, a no ser que el instructor, al admitir la querrela o incoar el procedimiento penal excluya expresamente algún apartado fáctico, y siempre que el querrellado haya tenido conocimiento de la totalidad de los hechos que se le imputan. Voto particular.

**PRECEPTOS:**

Ley Orgánica 10/1995 (CP), arts. 132 y 305.

Constitución Española, arts. 24 y 31.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 26 y 58.

**PONENTE:**

**CEF.-**

**Revista práctica del  
Derecho CEFLegal.-**



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

*Don Candido Conde-Pumpido Touron*

Magistrados:

Don CANDIDO CONDE-PUMPIDO TOURON

Don JOSE MANUEL MAZA MARTIN

Don JOSE RAMON SORIANO SORIANO

Don JUAN RAMON BERDUGO GOMEZ DE LA TORRE

Don PERFECTO AGUSTIN ANDRES IBAÑEZ

#### **TRIBUNAL SUPREMO**

Sala de lo Penal

SEGUNDA SENTENCIA

Sentencia Nº: 832/2013

RECURSO CASACION Nº : 29/2013

Fallo/Acuerto: Sentencia Estimatoria Parcial

Voto Particular

Fecha Sentencia : 24/10/2013

Ponente Excmo. Sr. D. : Cándido Conde Pumpido Tourón

Secretaría de Sala : Ilma. Sra. Dña. María Josefa Lobón del Río

Escrito por : AMM

DELITO FISCAL.- PRESCRIPCIÓN. La LO 5/2010 hace una regulación integradora de una materia objeto de debate jurídico entre el Tribunal Supremo y el Tribunal Constitucional. Hasta su aprobación, el TS entendía, en síntesis, que la interposición de una denuncia o querrela interrumpía el plazo de prescripción, mientras que para el TC dicha interrupción no se producía hasta la admisión judicial de la denuncia o querrela. La nueva regulación refunde ambos criterios, ganando seguridad jurídica: la interposición de una querrela o denuncia interrumpe el



plazo de prescripción, como sostenía el TS, siempre y cuando en el plazo de 6 meses se admita judicialmente, como sostenía el TC.

La interpretación sistemática de la norma pone manifiestamente de relieve, que "entre las resoluciones previstas en este artículo", que tienen la virtualidad de ratificar la suspensión de la prescripción producida por la presentación de la querrela o denuncia, la más caracterizada es el auto de admisión de la querrela o denuncia. Resolución necesariamente motivada por su naturaleza de auto, que determina la incoación de un procedimiento penal contra el querrellado, porque se le atribuye su presunta participación en los hechos objeto de la querrela o denuncia, y se considera judicialmente que pueden revestir los caracteres de delito o falta. En consecuencia, para que se interrumpa la prescripción, no hace falta un auto adicional de imputación formal.

El auto de admisión a trámite de una querrela, con incoación de una causa penal contra una persona determinada a la que se atribuye su participación en los hechos descritos en la misma, interrumpe la prescripción conforme a la nueva redacción del art 132 2º CP , para todos los tipos delictivos de los que puedan ser constitutivos los hechos descritos en la querrela.

El dato de que una determinada calificación no se haya incluido formalmente por el querellante, o por el Instructor en el auto de incoación, no excluye la interrupción de la prescripción para todos los hechos que se imputan al querrellado, con independencia de su calificación final, a no ser que el Instructor, al admitir la querrela o incoar el procedimiento penal, excluya expresamente algún apartado fáctico, y siempre que el querrellado haya tenido conocimiento de la totalidad de los hechos que se le imputan.

**DELITO FISCAL.- RESPONSABILIDAD CIVIL.- INTERESES DE DEMORA.-** La doctrina de esta Sala recuerda el carácter de norma penal parcialmente en blanco del delito fiscal, que debe complementarse en el ámbito sustantivo por remisión a la normativa tributaria. Y si esta remisión debe ser aplicada para la determinación de la cuota tributaria defraudada, es lógico que deba igualmente aplicarse a la hora de determinar el interés que el defraudador debe abonar desde el vencimiento de la deuda tributaria impagada. No cabe apreciar razón alguna por la que los delincuentes fiscales deban resultar privilegiados en el abono de los intereses de su deuda tributaria respecto de cualesquiera otros deudores tributarios, que pese a no haber cometido delito alguno están legalmente obligados al abono de intereses de demora.

Nº: 29/2013

Ponente Excmo. Sr. D.: Cándido Conde Pumpido Tourón



Fallo: 10/10/2013

Secretaría de Sala: Ilma. Sra. Dña. María Josefa Lobón del Río

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

SENTENCIA Nº: 832/2013

Excmos. Sres.:

D. Cándido Conde Pumpido Tourón, D. José Ramón Soriano Soriano, D. José Manuel Maza Martín, D. Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre, D. Perfecto Andrés Ibáñez

En nombre del Rey

La Sala Segunda de lo Penal, del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. mencionados al margen, en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que la Constitución y el pueblo español le otorgan, ha dictado la siguiente

#### **SENTENCIA**

En la Villa de Madrid, a veinticuatro de Octubre de dos mil trece.

En el recurso de casación por infracción de Ley, de precepto constitucional y quebrantamiento de forma que ante Nos pende, interpuesto por Lázaro contra sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Madrid, Sección Cuarta, en causa seguida al mismo por delitos contra la Hacienda Pública y otro continuado de falsedad en documentos mercantil, los componentes de la Sala Segunda del Tribunal Supremo que al margen se expresan se han constituido para la votación y fallo bajo la Presidencia del y Ponencia del Excmo. Sr. D. Cándido Conde Pumpido Tourón, al formular voto particular el Excmo. Sr. D. José Manuel Maza Martín, ponente en esta causa, por disentir del voto de la mayoría, siendo también parte el Ministerio Fiscal y, estando dicho recurrente representado por la Procuradora Sra. De Mera González; y como recurridos: "UNICARTERA GESTIÓN DE ACTIVOS S.L.U. (BANCO EUROPEO DE FINANZAS), representado por el Procurador Sr. Molina Santiago; y la Sra. Abogado del Estado.

#### **I. ANTECEDENTES**

**Primero.**



El Juzgado de Instrucción número 43 de Madrid instruyó Procedimiento Abreviado con el número 3190/2011 y, una vez concluso, fue elevado a la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 2ª que, con fecha 29 de junio de 2012 dictó sentencia que contiene los siguientes HECHOS PROBADOS: " 1. Se declaran probados los siguientes hechos punibles por los que se ha formulado acusación contra Lázaro , Eugenia , Victoriano , Juan María y, como responsables subsidiarios, las entidades Grupo El Paraíso SA, Banco Europeo de Finanzas SA y Eurocapital SA:

1.1 Los acusados Lázaro y su esposa Eugenia , en sus respectivas declaraciones del IRPF correspondientes al ejercicio fiscal del año 1991, ocultaron una parte de las plusvalías obtenidas por la venta de doscientas cuatro mil acciones de la entidad Seguros Amaya pertenecientes a su sociedad de gananciales, dejando de ingresar la Hacienda Pública una cuota tributaria superior a los ciento veinte mil euros cada uno.

1.2 Las acciones habían sido adquiridas en distintas fechas por un importe total de 59.751.159 de pesetas.

1.3 Durante el mes de mayo de 1991, el acusado Lázaro acordó con la entidad suiza BV Insurance Holding la venta del paquete accionarial por importe de 650.760.000 de pesetas. La transmisión de la titularidad de las acciones se llevó a cabo entre los meses de mayo y junio a través de sucesivas operaciones cuya única finalidad era reducir artificiosamente la ganancia patrimonial, ocultando a la Hacienda Pública una parte importante de la plusvalía. Así,

a) El 31 de mayo de 1991, contando con la colaboración de Victoriano , Presidente del Banco Europeo de Finanzas y de su sociedad matriz Eurocapital, transmitió a esta última el paquete accionarial por importe de 168.300.000 de pesetas, generando un incremento patrimonial de 108.348.840 de pesetas, el único declarado por los acusados en sus declaraciones del IRPF correspondientes al ejercicio del año 1991.

b) El 5 de junio de 1991, la sociedad adquirente Eurocapital revendió las mismas acciones por 410.000.000 de pesetas a la sociedad Grupo El Paraíso SA, de la que el acusado, Lázaro , era accionista mayoritario y Presidente del Consejo de Administración.

c) El 18 de junio de 1991, la sociedad Grupo El Paraíso transmitió la propiedad de las acciones a BV Insurante por el precio inicialmente pactado, 650.760.000 de pesetas, declarando esta plusvalía.



1.4. Para evitar el pago efectivo del precio derivado de las diversas transmisiones realizadas entre Lázaro , la entidades Eurocapital y Grupo El Paraíso SA, los acusados Lázaro y Victoriano instrumentaron las siguientes operaciones:

a) El 2 de julio de 1991 el Banco Europeo de Finanzas SA, sociedad perteneciente a Eurocapital, concedió al Grupo Paraíso SA un préstamo de 240.000.000 de pesetas, suma equivalente al beneficio obtenido por Eurocapital por la venta de las acciones al Grupo El Paraíso SA.

b) Para evitar la amortización del préstamo, ese mismo día se concertó un contrato de depósito y almacenaje sobre una nave industrial del Grupo El Paraíso SA, por el que el Banco Europeo de Finanzas SA habría tenido que abonar un precio coincidente con el del contrato de préstamo.

c) Y ese mismo día se ingresó en la cuenta de Lázaro la parte al contado de la operación de venta celebrada el 31 de mayo de 1991, a la vez que el Grupo El Paraíso SA ingresó en las cuentas de Eurocapital el precio de la compra del paquete accionario que se formalizó el 5 de junio de 1991.

1.5. La cuota defraudada por Lázaro , deducidas la cuota satisfecha por el Grupo El Paraíso SA y la autoliquidada en su IRPF correspondiente al ejercicio fiscal del año 1991, asciende a 93.571.662 pesetas (562.377,01 euros).

1.6 La cota defraudada por Eugenia , deducidas las cuotas satisfechas por Grupo El Paraíso SA y la autoliquidada en su IRPF correspondiente al ejercicio fiscal del año 1991, asciende a 95.287.434 pesetas (572.689,01 euros).

Ésta acusada, sin embargo, realizó la declaración de ingresos basándose en las informaciones que su marido, Lázaro , había proporcionado el asesor fiscal encargado de realizar las declaraciones fiscales de ambos cónyuges y sin que se haya probado que la acusada conociese o de cualquier modo participase en las diversas operaciones de compraventa, préstamo y arrendamiento instrumentadas a través de las sociedades Banco Europeo de Finanzas SA, Eurocapital, Grupo El Paraíso SA y BV Insurance Holding.

1.7 El acusado Juan María , en su condición de secretario del Consejo de Administración del Banco Europeo de Finanzas SA, suscribió el contrato de arrendamiento y almacenaje concertado con la entidad Grupo El Paraíso SA, sin que se haya probado que haya tomado parte o tan siquiera conociese el resto de las operaciones.





[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

2. Esta relación de hechos que se han declarado probados resulta de la prueba practicada en el acto del juicio, que este tribunal ha considerado con el siguiente resultado:

2.1 Para establecer el valor de adquisición de las acciones adquiridas por en distintas fechas por Lázaro , que hemos fijado en 59.751.159 pesetas, hemos atendido al importe declarado por los acusados en sus respectivas declaraciones del IRPF correspondientes al ejercicio del año 1991, en las que Lázaro imputó un valor de adquisición de 29.875.580 pesetas y Eugenia de 29.875.579 pesetas.

2.2 Hemos establecido que fue durante el mes de mayo de 1991 cuando el acusado Lázaro concertó con la aseguradora suiza BV Insurance Holding la transmisión de la propiedad de su paquete accionarial, que se materializaría posteriormente, el 18 de junio de 1991, a través de la venta realizada por el Grupo El Paraíso SA.

Para establecerlo hemos tenido en cuenta que, coincidiendo con el inicio de las diversas operaciones dirigidas a transmitir la titularidad de las acciones, el acusado obtuvo de la aseguradora suiza un préstamo por importe de 51.000.000 de pesetas, suma que en realidad constituía el anticipo del precio pactado por la venta de las acciones. No en vano el importe del préstamo se dedujo del precio de venta, tal y como expresamente se hizo constar en la carta de 30 de septiembre de 1996 remitida por el Commerzbank a Seguros Amaya, en la que se expresamente se dice: "el pago del citado precio (650.760.000 pesetas) se realizó mediante entrega de cheques por total de 593.020.000 pesetas, una vez deducida. 51.000.000 pesetas, anticipadas por el comprador con anterioridad. El importe restante hasta el total de la compraventa, y una vez deducidos los gastos, fue abonado en la cuenta corriente que el vendedor tenía en nuestra entidad".

Asimismo, hemos tenido en cuenta la solicitud de autorización de inversión que BV Insurance Holding formuló ante la Dirección General de Transacciones Exteriores, la cual con fecha de 5 de junio de 1995 (registro de entrada) se realiza por un importe 650.760.000 pesetas para la adquisición de doscientas mil cuatro acciones de Seguros Amaya.

2.3 También hemos establecido que, con la finalidad de reducir artificiosamente la ganancia patrimonial, el acusado Lázaro , contando con la colaboración de Victoriano , instrumentó una serie de transmisiones sucesivas, primero trasmitiendo la propiedad del paquete accionarial a Eurocapital; después, a los cinco días, recuperando la titularidad de las acciones a través de la sociedad Grupo El Paraíso SA, aunque esta vez pagando por las acciones 240.000.000 de pesetas más del precio correspondiente a la primera transmisión; para finalmente transmitir la propiedad a la sociedad suiza por el precio inicialmente pactado, es decir, 650.760.000 de



pesetas, operaciones que le permitieron a él y a su esposa ocultar una importante plusvalía en sus respectivas declaraciones del IRPF correspondientes al año 1991.

2.4 Corrobora esta conclusión incriminatoria el hecho de que se simulasen sendos contratos de préstamo y almacenaje, suscritos el mismo día, por el importe de 240.000.000 de pesetas entre el Banco Europeo de Finanzas SA y la sociedad Grupo El Paraíso SA, un contrato, el de arrendamiento, cuyo precio y duración coincide con la amortización del préstamo y, por tanto, cuya finalidad real era, bajo la apariencia de un contrato inexistente, compensar esta deuda, máxime cuando el alquiler de las instalaciones hortofrutícolas del Grupo El Paraíso SA ninguna utilidad había de reportar a la entidad financiera, razón por la cual ni tan siquiera llegó a ocupar.

En efecto, el día 2 de julio de 1991 el Grupo El Paraíso SA suscribió con el Banco Europeo de Finanzas SA, representado por don Victoriano y don Juan María, un contrato de arrendamiento por el que la primera sociedad arrendaba al banco unas naves situadas en Pepino (Toledo). El plazo de vigencia del contrato se estipuló en diez años, el mismo que el establecido en el contrato de préstamo y se establecieron una cuotas mensuales idénticas a las amortizaciones del contrato de préstamo, 2.600.000 pesetas los cuatro primeros años y 4.820.000 pesetas durante los seis años siguientes, que deberían ser abonadas por el Banco Europeo de Finanzas SA al Grupo El Paraíso SA en concepto de pago por el arrendamiento de las naves.

Pues bien, no solo coincide el importe del préstamo y las condiciones establecidas para amortizarlo con la renta estipulada en el contrato de arrendamiento, sino que además, expresamente, se contempló en un anexo al contrato que si el Banco Europeo de Finanzas SA resolvía el contrato de arrendamiento antes del plazo establecido tendría que indemnizar a la sociedad Grupo El Paraíso SA con el resto de mensualidades hasta un máximo de 240.000.000 de pesetas.

Todo ello resulta especialmente revelador, máxime si se tiene en cuenta que el precio del arrendamiento superaba ampliamente el valor de mercado, tal y como resulta de la declaración prestada en el acto del juicio por el perito tasador, y que el Banco Europeo de Finanzas SA nunca llegó a utilizar las instalaciones hortofrutícolas, que carecían de los equipamientos necesarios para reportarle alguna utilidad.

2.5 Para fijar la cuota defraudada hemos atendido al valor real de transmisión del paquete accionario a BV Insurance Holging (650.760.000 pesetas) que a cada uno de los cónyuges generó una plusvalía de 290.313.920 de pesetas, deducido el valor de adquisición por importe





de 59.751.159 de pesetas y el importe de los gatos que ascendieron a 10.381.000 de pesetas. Plusvalía que, una vez descontada la cuota autoliquidada por cada uno de ellos en sus respectivas declaraciones y la cuota satisfecha por el Grupo El Paraíso SA, determina que el importe de la cuota defraudada por Lázaro ascienda a 93.571.662 pesetas y el de su esposa, Eugenia , a 95.287.434 pesetas.

Por contra, no hemos aceptado las conclusiones presentadas por el perito don Nicolas , el cual, a petición de este tribunal, en el acto del juicio amplió el informe pericial para aclarar cuál hubiera sido la cuota defraudada por cada uno de los cónyuges en sus declaraciones del IRPF correspondientes al ejercicio fiscal del año 1991 considerando, únicamente, la venta realizada al BV Insurance Holding por importe de 650.760.000 pesetas y descontando el coste fiscal soportado por Grupo El Paraíso SA y la cuota liquidada por cada uno de los acusados en sus respectivas declaraciones.

Pues bien, aunque la estimación que hace el perito también alcanza un resultado incriminatorio, al estimar que la cuota defraudada por Lázaro ascendería a 29.042.280 de pesetas y por Eugenia a 29.815.974 de pesetas (conclusión 9), sus conclusiones no pueden ser acogidas por este tribunal por cuanto parten de un presupuesto que desvirtúa totalmente el razonamiento pericial

En efecto, so pretexto de calcular el beneficio neto que la venta de las acciones habría reportado a los cónyuges, el perito tiene en cuenta cada una de las transmisiones realizadas. Pues bien, siendo ya de por sí discutible este planteamiento metodológico, lo que en modo alguno puede aceptarse es que la primera transmisión de la titularidad de las acciones, es decir, la venta que Lázaro realizó a Eurocapital por importe de 168.300.000 de pesetas (siendo 59.751.159 pesetas el valor de adquisición), en lugar de reportar un beneficio neto de 108.348.840 de pesetas, tal y como los mismos acusados declararon al liquidar el impuesto, en realidad, según el dictamen pericial, les reportase una disminución patrimonial de más de ciento veinticinco millones de pesetas (- 125.940.422 pesetas), suma que vendría a reducir significativamente el montante de la plusvalía.

Y siendo inaceptable esta conclusión, todavía lo es más la conclusión 10. So pretexto de atender al "principio de capacidad económica de los cónyuges", el perito computa como disminución patrimonial, por importe de 172.471.000 de pesetas, la enajenación forzosa de la finca propiedad de Grupo El Paraíso SA, a pesar de tratarse de un hecho sobrevenido varios años después del cierre del ejercicio fiscal correspondiente al año 1991 y, por tanto, no computable en el mismo como disminución patrimonial.



2.6 Hemos establecido que la acusada realizó la declaración de ingresos referida a la venta del paquete accionarial basándose en las informaciones facilitadas por su marido, Lázaro , al asesor fiscal de ambos y, por tanto, sin que se pueda afirmar que la acusada conociese las diversas transmisiones instrumentadas a través de las sociedades Banco Europeo de Finanzas SA, Eurocapital y Grupo El Paraíso SA.

En efecto, que fue el acusado quien facilitó los datos necesarios para efectuar la declaración del IRPF resulta de la declaración proporcionada por ambos acusados, declaraciones que además se encuentran corroboradas por el testimonio del asesor fiscal que materialmente efectuó la liquidación del IRPF del año 1991.

Además, siendo indiscutible que la acusada no llegó a intervenir personalmente en ninguna de las operaciones, ninguna razón existe para inferir que tuviese conocimiento de ellas, pues la venta de las acciones a Eurocapital fue realizada por su esposo y el resto de las operaciones de compra y venta por la sociedad Grupo El Paraíso SA, entidad en la que la acusada no tenía participación.

Y por último, tampoco hay constancia que el importe de la venta se ingresase en alguna cuenta de la que ella fuera titular, pues los 51.000.000 de pesetas anticipados por la aseguradora suiza se abonaron mediante transferencia en la cuenta de Lázaro en el Banco Zaragozano y el resto mediante tres cheques expedidos por el Commerzbank a favor de Grupo El Paraíso SA.

2.7 Asimismo hemos establecido que el acusado Juan María limitó su intervención a suscribir, con el presidente de la entidad, el contrato de arrendamiento y almacenaje concertado entre Grupo El Paraíso SA y el Banco Europeo de Finanzas SA, actuación que hubo de realizar en su condición de secretario del Consejo de Administración, sin haber intervenido en el resto de las operaciones y sin que pueda afirmarse que las conociese, pues del resultado de la prueba ni tan siquiera ha quedado acreditada la relación entre Juan María y Lázaro "[sic]

#### **Segundo.**

La sentencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento: "FALLAMOS: 1. Condenar al acusado Lázaro (a) como autor de un delito contra la Hacienda Pública a la pena de un mes y un día de arresto mayor y multa de 562.377,01 euros; (b) como inductor de un delito contra la Hacienda Pública a la pena de un mes y un día de arresto mayor y multa de 572.689,01 euros); y (c) como autor de un delito continuado de falsedad en documento mercantil a la pena de un mes y un día de arresto mayor y multa de 600 euros (calcular penas falsedad), así como las accesorias de suspensión de cargo público y derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de condena así como la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones públicas o créditos



oficiales y del derecho de gozar de beneficios o incentivos fiscales durante el plazo de tres años.

Lázaro indemnizará a la Hacienda Pública con la suma de 1.135.066 euros así como los intereses establecidos en el art. 58 de la Ley General Tributaria y en el art. 576 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , declarando la responsabilidad civil subsidiaria de la mercantil Grupo El Paraíso SA.

Lázaro se hará cargo del pago de la cuarta parte de las costas causadas por este juicio incluidas las causadas a la Abogacía del Estado.

2. Absolver de todos los cargos en que se basa la acusación sostenida por el Ministerio Fiscal y la Abogacía del Estado a los acusados Eugenia , Victoriano y Juan María , así como las entidades mercantiles Eurocapital y Banco Europeo de Finanzas SA"[sic]

#### **Tercero.**

Notificada la sentencia a las partes, se preparó recurso de casación por infracción de Ley, de precepto constitucional y quebrantamiento de forma, que se tuvo por anunciado, remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las actuaciones y certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el rollo y formalizándose el recurso.

#### **Cuarto.**

El recurso interpuesto por Lázaro se basó en los siguientes MOTIVOS DE CASACION: PRIMERO .- Al amparo de lo dispuesto en el artº. 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , y artº. 5. 4º de la L.O.P.J ., por violación del artº. 24 de la Constitución española y del artº. 6. 1º del Convenio para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Públicas, en relación con el artº. 10. 2º de la Constitución . SEGUNDO .- Al amparo de lo dispuesto en el artº. 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por violación de los artículos 113 , 114 y 116 del Código Penal de 1973 y, artsº. 131 , 132 y 2. 2º del actual Código Penal . TERCERO .- Al amparo de lo dispuesto en el artº. 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y artº. 5. 5º de la L.O.P.J ., por violación de los artículos 1 , 9 , 10 y 17 de la Constitución española , en cuanto a los derechos de libertad y seguridad. Por violación del artº. 24 de la CE , derecho a ser informado de la acusación y a un proceso sin dilaciones indebidas. CUARTO .- Al amparo de lo dispuesto en el artº. 849. 2º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal . QUINTO.- Al amparo de lo dispuesto en el artº. 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y artº. 5. 5º de la L.O.P.J ., por violación del artº. 24 de la Constitución española , en relación a la tutela judicial efectiva, indefensión, información de la acusación y derecho a utilizar las pruebas pertinentes. SEXTO .-



Al amparo del artº. 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por infracción de los artículos 349 del CP de 1973 y 305 del vigente CP, artº. 1156 CCivil y arts. 59 y 71 LGT , artº. 3 LGT , arts. 17 y 63. 1º LGT , y 36 y 62 LGT de 1963 , artº. 237 LGT y 126.2º RD 1065/07 , arts. 1 , 3 y 20 de la Ley 44/1978 , y 1 , 2 y 44 de la Ley 18/1991 de IRPF ; artº. 26 de la Ley 44/1978 y 109 y 110 del Reglamento sobre imputación temporal de ingresos aplazados; artº. 3 del Real Decreto Ley 5/1990 , sobre corrección monetaria de variaciones patrimoniales; y artº. 27. 2º de la Ley 44/1978 sobre anulación de rentas irregulares. SÉPTIMO .- Al amparo del artº. 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y artº. 5.4º de la L.O.P.J ., por violación del artº. 24 de la CE , sobre presunción de inocencia e interdicción de la arbitrariedad. Y, por violación del artº. 31 de la Constitución española , en relación a la capacidad contributiva. OCTAVO .- Al amparo del artº. 849. 2º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal . NOVENO .- Al amparo del artº. 851, 1 º y 3º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal . DÉCIMO .- Al amparo del artº. 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por infracción de los arts. 303 y 302. 4º del Código Penal de 1973 y, artículos 395 y 396 del vigente Código Penal . UNDÉCIMO.- Al amparo del artº. 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por violación de los artículos 61. 5 º, 63 y 76 del Código Penal de 1973 ; y artículos 66. 1 º, 2 º y 70. 1º, regla 2ª, del Código Penal . DÉCIMO SEGUNDO .- Al amparo del artº. 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , y artículo 5. 4º de la L.O.P.J ., por violación de los artículos 14 y 24 de la Constitución española . DÉCIMO TERCERO .- Al amparo del artº. 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por violación de los artículos 9 , 10 , 61.5 º, 101 , 103 , y, 104 del Código Penal de 1973 . Y, artículos 13 , 17 , 63.1 º, 58 , 240.2 º y 247.4º de la Ley General Tributaria 58/2003, y, artículos 25 , 36 , 62.1 º y 58 de la LGT de 1963 . DÉCIMOCUARTO .- Al amparo de lo dispuesto en el artº. 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y del artº. 5. 4º de la L.O.P.J ., por violación de los artículos 14 y 24 de la Constitución española .

**Quinto.**

Instruidas las partes del recurso interpuesto, quedaron los autos conclusos pendientes de señalamiento de día para la votación y fallo cuando por turno correspondiese.

**Sexto.**

Hecho el señalamiento han tenido lugar la votación y fallo prevenidos el diez de octubre pasado.

**Séptimo.**

Habiendo formulado voto particular el Ponente en esta causa Excmo. Sr. D. José Manuel Maza Martín, pasa a asumir la Ponencia el Excmo. Sr. D. Cándido Conde Pumpido Tourón.



## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

La sentencia impugnada, dictada por la Sección Cuarta de la Audiencia Provincial de Madrid con fecha 29 de Junio de 2012 , condena al recurrente como autor de un delito contra la Hacienda Pública a la pena de un mes y un día de arresto mayor y multa de 562.377,01 euros, como inductor de un delito contra la Hacienda Pública a la pena de un mes y un día de arresto mayor y multa de 572.689,01 euros y, como autor de un delito continuado de falsedad en documento mercantil a la pena de un mes y un día de arresto mayor y multa de 600 euros, con sus accesorias respectivas.

Frente a ella se alza el presente recurso, fundado en catorce motivos, uno por quebrantamiento de forma, siete por supuestas vulneraciones de derechos fundamentales, dos por error en la valoración de la prueba y los cuatro restantes por infracción de ley.

Los hechos, en síntesis, son los siguientes: El recurrente y su esposa, propietarios de doscientas cuatro mil acciones de la entidad Seguros Amaya, que habían adquirido por un precio de 59.751.159 ptas., procedieron a su venta, por 650.760.000 ptas., durante el ejercicio de 1991, ocultando parte de la plusvalía obtenida con dicha operación, mediante una serie de complejas transacciones, con apariencia de ventas y reventas, así como un préstamo y un arrendamiento simulados, para acabar de nuevo, con un precio ya incrementado, en poder de los acusados, a través de la empresa de su propiedad GRUPO PARAÍSO S.A., antes de la definitiva venta al comprador desde un principio pactado, BV INSURANCE, defraudando de esta forma a la Hacienda Pública en 572.689,01 euros, por la enajenación de las acciones propiedad de la esposa del recurrente, sin que ésta tuviera conocimiento de las referidas ocultaciones a la Hacienda al haber actuado en todo momento siguiendo las instrucciones que su esposo le daba, y otros 562.377,01 euros correspondientes a la plusvalía generada por la transmisión de las acciones propiedad del recurrente.

### Segundo.

I.- La primera de las cuestiones que el Recurso plantea, por la que en un buen orden lógico procesal debemos de comenzar nuestro examen, es la que se contiene en los ordinales 2º y 3º, que aluden a la prescripción de los delitos enjuiciados, tanto desde el punto de vista de una argumentación de carácter constitucional y de protección de derechos fundamentales ( arts. 852 LECr y 5.4 LOPJ en relación con el 1 , 9 , 10 , 17 y 24 CE ), como de la infracción de ley





[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

consistente en la incorrecta aplicación de los arts. 113 , 114 y 116 del CP de 1973 , coetáneo al tiempo de los hechos objeto de las presentes actuaciones ( art. 849.1º LECr ).

II.- La sentencia impugnada descarta razonadamente la prescripción señalando que: " La conclusión no puede ser la misma en relación con los acusados Lázaro y Eugenia . La denuncia del Ministerio Fiscal formulada el 9 de junio de 1997 fue seguida, el 19 de junio de 1997, de su imputación judicial formal y de su declaración como imputados por los hechos a los que se extendía la denuncia, el 11 de julio de 1997.

Por si esto no fuera suficiente para considerar interrumpida la prescripción por el delito contra la Hacienda Pública y sus delitos instrumentales (falsedades), hemos de señalar que la querella que originariamente se formuló contra Lázaro lo fue por los mismos hechos que han dado lugar a su acusación por el delito fiscal, querella que fue admitida en virtud de una resolución judicial motivada (Auto de 5 de agosto de 1993), que consideró típicos los hechos objeto de la querella y cuya tipicidad, así como la existencia de indicios, fue sancionada por el Auto de esta Audiencia Provincial de 4 de julio de 1994.

Pues bien, de la atenta lectura de la querella que fue admitida por el Juzgado de Instrucción y que se encuentra en el origen de este proceso no solo resulta la imputación formal de un delito de estafa, sino también del delito contra la Hacienda Pública, al que expresamente se refiere el querellante.

Así, tras describir las operaciones fraudulentas, se afirma en el escrito de querella: "Con esta operación resultaba... que Don Lázaro actualizaba el valor de las acciones vendidas sin que su patrimonio personal sufriera plusvalía, es decir, "escamoteaba" la bonita cantidad de doscientos cuarenta millones de pesetas (240.000.000 pesetas) no abonando los impuestos correspondientes con lo que defraudaba fiscalmente al Ministerio de Hacienda".

En tales condiciones, es un argumento inconsistente sostener que en el origen del proceso seguido contra Lázaro no se encuentra la imputación de la comisión de un delito contra la Hacienda Pública, por los mismos hechos por los que hoy se sostiene la acusación por el Ministerio Fiscal y por la Abogacía del Estado y, por tanto, incluso reconociendo eficacia retroactiva al régimen legal de la prescripción establecido en el art. 132.2 del Código Penal (LO 5/2010), hemos de concluir estableciendo claramente que en lo que concierne al acusado Lázaro el término de prescripción se habría interrumpido el 18 de noviembre de 1992 con la formulación de la querella, seguida de las siguientes actuaciones procesales: providencia de 17 de diciembre de 1992 del Juzgado de Instrucción número 43 de Madrid remitiendo el escrito de querella al Juzgado Central de Instrucción número 3 para su acumulación al procedimiento





seguido contra los administradores de Eurocapital; Auto de 22 de febrero de 1993 del Juzgado Central de Instrucción número 3 no aceptando la competencia para el conocimiento de la querella; Auto de 8 de marzo de 1993 del Juzgado de Instrucción de Madrid aceptando la competencia y mandando incoar Diligencias Previas; y Auto del mismo Juzgado de 5 de Agosto de 1993 admitiendo a trámite la querella.

Frente a esta correcta argumentación la parte recurrente se apoya en el voto particular formulado en la sentencia, que haciendo una interpretación muy particular, y manifiestamente errónea, de la reforma de la prescripción operada por la LO 5/2010, de la jurisprudencia de esta Sala y de la doctrina del Tribunal Constitucional, considera, en síntesis, insuficiente para interrumpir la prescripción el auto de admisión de querella, e incoación del procedimiento penal contra el querellado por los hechos objeto de la misma, viniendo a exigir en cada caso un "auténtico auto de imputación formal", en el que el Juez instructor decida la continuación (no simplemente la iniciación) del procedimiento por hechos incardinables en un concreto delito, analice específicamente los indicios concurrentes para cada tipo delictivo que impute al querellado, y realice un juicio provisional de tipicidad en relación con los mismos. Lo que en la práctica remite la interrupción de la prescripción, no ya a la presentación de la querella, ni siquiera al auto de admisión de la misma, sino a un auto posterior de continuación del procedimiento abreviado o, incluso, de apertura del juicio oral por unos tipos delictivos específicos.

III.- Una de las novedades que introdujo la Ley Orgánica 5/2010 es la relativa al momento en que debe entenderse interrumpido el plazo de prescripción. La nueva norma hace una regulación integradora de una materia que había sido objeto de un debate jurídico entre el Tribunal Supremo y el Tribunal Constitucional.

Hasta la aprobación de dicha norma, el Tribunal Supremo entendía, en síntesis, que la interposición de una denuncia o querella interrumpía el plazo de prescripción, mientras que para el Tribunal Constitucional se exigía algún "acto de interposición judicial para entender dirigido el procedimiento contra una determinada persona e interrumpido el plazo de prescripción (...) que garantice la seguridad jurídica y del que pueda deducirse la voluntad de no renunciar a la persecución y castigo del delito" ( STC 59/2010, de 4 de octubre de 2010 ), lo que, como regla general, implicaba que la interrupción de la prescripción no se producía hasta la admisión judicial de la denuncia o querella.

De acuerdo con esta nueva regulación del Código Penal ( art. 132.2.2ª CP ), dichos criterios se han refundido, ganándose en seguridad jurídica, en una norma que impone que la interposición de una querella o denuncia interrumpe el plazo de prescripción, como sostenía la



doctrina del Tribunal Supremo, pero siempre y cuando en el plazo de 6 meses (o 2 meses para el caso de las faltas) desde la interposición de la misma se dicte una resolución judicial motivada en la que se atribuya a una persona en concreto su presunta participación en unos hechos que puedan ser constitutivos de delito o falta, es decir se admita judicialmente la denuncia o querella (como sostenía la jurisprudencia del Tribunal Constitucional).

Así, el nuevo precepto, en su epígrafe segundo, pone de manifiesto que "por el contrario, el cómputo del término de prescripción continuará desde la fecha de presentación de la querella o denuncia si, dentro del plazo de seis o dos meses, en los respectivos supuestos de delito o falta, recae resolución judicial firme de inadmisión a trámite de la querella o denuncia o por la que se acuerde no dirigir el procedimiento contra la persona querellada o denunciada.

La continuación del cómputo se producirá también si, dentro de dichos plazos, el Juez de Instrucción no adoptara ninguna de las resoluciones previstas en este artículo."

La interpretación sistemática de la norma pone manifiestamente de relieve, que " entre las resoluciones previstas en este artículo ", que tienen la virtualidad de ratificar la suspensión de la prescripción producida por la presentación de la querella o denuncia en la que se atribuya a persona determinada su presunta participación en un hecho que pueda ser constitutivo de delito o falta, la más caracterizada es precisamente el auto de admisión de dicha querella o denuncia. Resolución que necesariamente tiene que ser motivada por su naturaleza de auto, y que determina la incoación de un procedimiento penal contra el querellado, precisamente porque le atribuye su presunta participación en los hechos objeto de la querella o denuncia, y se considera judicialmente que éstos hechos pueden revestir los caracteres de delito o falta.

En consecuencia, admitida judicialmente la querella, e incoada una causa penal contra el querellado, por su participación en los hechos que se le imputan en la misma, la prescripción queda interrumpida y no se requiere un auto adicional de imputación formal.

IV.- Aplicando dicha doctrina al caso actual, es clara la desestimación del recurso.

El plazo de prescripción del delito fiscal es de cinco años y en el caso actual empezó a computarse el 22 de junio de 1992. La querella fue formulada contra el recurrente el 18 de noviembre de 1992 y admitida judicialmente, tras una serie de trámites, por auto de 5 de agosto de 1993. Es obvio que el plazo de prescripción no había transcurrido en la fecha de admisión de la querella, que era entonces la relevante conforme a la doctrina del Tribunal Constitucional.



Aplicando retroactivamente la nueva norma, se llega a la misma conclusión, pues aun cuando entre la presentación de la querella y su definitiva admisión pasaron más de seis meses, y por tanto no puede tomarse como referencia la fecha de presentación para la interrupción de la prescripción, en todo caso el auto de admisión a trámite de la querella, de 5 de agosto de 1993, con incoación de una causa penal contra el recurrente, entre otros, como persona determinada a la que se atribuye su participación en los hechos descritos en la querella, interrumpe la prescripción conforme a la nueva redacción del art 132 2º del CP , para todos los tipos delictivos de los que puedan ser constitutivos los hechos descritos en la querella.

V.- La parte recurrente considera prescrito el delito fiscal objeto de condena por estimar que el auto de incoación de la querella no se refería de modo expreso a dicho tipo delictivo, y que la causa penal solo se incoó por delito de estafa. Argumenta la parte recurrente que en la querella no se imputaba formalmente al querellado un delito contra la Hacienda Pública, y en consecuencia la admisión de la querella solamente interrumpió la prescripción para el tipo delictivo concreto por el que se incoó el procedimiento.

Ahora bien, esta argumentación no puede ser acogida, pues no responde al contenido de la norma legal ni a nuestra doctrina jurisprudencial. Respecto de nuestra doctrina, de innecesaria cita por lo reiterada, es necesario recordar que el auto de incoación de unas diligencias previas, de admisión de una querella o incluso de transformación del procedimiento, no predetermina la calificación jurídica de los hechos por la que se finalmente se pueda formular acusación o dictar sentencia . Lo que delimita el procedimiento son los hechos objeto de imputación, no la calificación jurídica que se les atribuya por el querellante o por el auto de incoación del procedimiento.

Lo mismo sucede con la norma legal. La interrupción de la prescripción se produce, conforme al art 132 cuando se dicte resolución motivada (auto de admisión de la querella, en este caso) en la que se atribuya al querellado su presunta participación en un hecho que pueda ser constitutivo de delito o falta. En definitiva, es la imputación de unos determinados hechos (en el caso actual los relatados en la querella) lo que interrumpe la prescripción, no la calificación formal de los mismos.

Cabe, efectivamente, y la realidad lo acredita cada día, que los hechos objeto de un procedimiento penal puedan ser calificados como constitutivos de una pluralidad de tipos delictivos más o menos conexos (estafa, falsedad, delito fiscal, blanqueo, etc.), pero el dato de que una determinada calificación no se haya incluido formalmente por el querellante, o por el Instructor en el auto de incoación del procedimiento, no excluye la interrupción de la prescripción para todos los hechos que se imputan al querellado en la querella, con



independencia de su calificación final. A no ser que el Instructor, al admitir la querrella o incoar el procedimiento penal, excluya expresamente algún apartado fáctico, y siempre que el querellado haya tenido conocimiento de la totalidad de los hechos que se le imputan.

VI:- Pues bien, en el caso actual, como razona el Tribunal sentenciador, "de la atenta lectura de la querrella que fue admitida por el Juzgado de Instrucción y que se encuentra en el origen de este proceso no solo resulta la imputación formal de un delito de estafa, sino también del delito contra la Hacienda Pública, al que expresamente se refiere el querellante.

Así, tras describir las operaciones fraudulentas, se afirma en el escrito de querrella: "Con esta operación resultaba... que Don Lázaro actualizaba el valor de las acciones vendidas sin que su patrimonio personal sufriera plusvalía, es decir, "escamoteaba" la bonita cantidad de doscientos cuarenta millones de pesetas (240.000.000 pesetas) no abonando los impuestos correspondientes con lo que defraudaba fiscalmente al Ministerio de Hacienda".

En consecuencia, no puede alegarse que los hechos constitutivos de un supuesto delito fiscal no figurasen entre los que fueron objeto de querrella. El auto de admisión de la misma, de 5 de agosto de 1993, aunque en su escueta fundamentación jurídica califica genéricamente los hechos como estafa, sin profundizar en otras calificaciones delictivas alternativas o concurrentes, como es práctica habitual de los Tribunales para evitar prejuzgar el resultado final del procedimiento, se refiere expresamente en su antecedente fáctico a la "relación circunstanciada de hechos" por los que se formula la querrella, y en la parte dispositiva se admite la querrella en sus propios términos, sin limitar o excluir ninguno de los hechos relacionados en la misma. En consecuencia, ha de estimarse que dicho auto tiene un efecto interruptivo de la prescripción para el conjunto de hechos objeto de la querrella, imputados específicamente a la persona del querellado y que pudiesen ser constitutivos de delito o falta.

Procede, por todo ello, la desestimación de ambos motivos.

### **Tercero.**

Por su parte, el motivo Noveno del Recurso plantea quebrantamiento de forma, tanto por la oscuridad, contradicción y predeterminación del Fallo en el que habría incurrido el "factum" de la recurrida al no dejar clara constancia del perjuicio económico ocasionado a la Hacienda Pública ( art. 851.1 LECr ) como por incongruencia omisiva ( art, 851.3 LECr ), al no haberse dado cumplida respuesta a esa misma cuantificación.

En concreto, se nos dice:



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

A) Que existe falta de claridad porque en los hechos probados no se plantea si EUROCAPITAL S.A., primer comprador y revendedor de las acciones, cumplió sus deberes fiscales y en qué fechas se aplazaron tres pagos y cobros parciales del precio de aquella compra.

Pero, como sabemos, el defecto formal de falta de claridad de los hechos alude a aquellos supuestos en los que la oscuridad o, en su caso lagunas, del relato fáctico impiden su recta comprensión, lo que evidentemente ni es el caso ni tan siquiera el objeto de la denuncia formulada en el Recurso en este punto.

B) La contradicción estaría en no considerar la minusvalía sufrida por el recurrente y su esposa con motivo de los últimos contratos de préstamo y arriendo, a pesar de considerarse éstos como elemento esencial de la trama delictiva.

Y de nuevo hay que señalar que tal alegación no constituye una verdadera contradicción en el relato de hechos sino, en todo caso, una omisión que ni afecta a la comprensión de la narración ni a su calificación jurídica ulterior, dado que tales contratos no tenían causa real, sino su único objeto el de ocultar la defraudación cometida.

C) La predeterminación, por su parte, consistiría en introducir la expresión "simulación", atribuida a esas operaciones de préstamo y arriendo, cuando dicha palabra no es sino la calificación de lo que, a juicio de la Audiencia, no es sino algo debidamente acreditado y, más que necesaria incluso imprescindible, por otra parte para describir el ilícito significado de la conducta enjuiciada.

D) Y en cuanto a la incongruencia omisiva en la respuesta del Tribunal "a quo" se hace referencia al "verdadero" valor inicial de las acciones, de acuerdo con la pericia aportada por la Defensa, la consideración del pago fiscal efectuado por EUROCAPITAL S.A., el cobro fraccionado en cuatro años de la primera venta, la ausencia de lesión para el patrimonio de la Hacienda Pública, la crisis y venta del Banco Europeo de Finanzas como causa de que esta entidad no utilizara el inmueble que el recurrente y su esposa le arrendaron y la aplicación de los contratos de préstamo y arriendo y su ejecución judicial.

Cuestiones todas ellas relativas a elementos fácticos del enjuiciamiento que, como sabemos, quedan fuera del vicio del vicio formal de incongruencia denunciado.

De forma que este motivo de naturaleza formal ha de desestimarse.

**Cuarto.**



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

A su vez, los motivos Primero, Quinto, Séptimo, Noveno y Duodécimo se refieren a otras tantas infracciones de derechos fundamentales ( arts. 5.4 LOPJ y 852 LECr ), a saber:

A) El derecho fundamental a un juicio sin dilaciones indebidas ( arts. 24.2 CE y 6.3 CPDHLF, en relación con el art. 10 CE ), que en esta ocasión ha sido vulnerado de modo tan excepcional que debe conducir, más allá de la circunstancia de atenuación de la responsabilidad criminal, a la declaración de nulidad de todo el proceso declarando extinguida la acción o, directamente, a la libre absolución de los acusados, como el propio Voto Particular de uno de los miembros de la Sala de instancia sostiene (motivo Primero).

No obstante, a pesar de tan sugerente pretensión, ya que en efecto nos hallamos ante el incumplimiento de un derecho fundamental contemplado en el art. 24.2 de nuestra Constitución , lo cierto es, como el recurrente seguro no desconoce, que el tratamiento, de inicial inspiración jurisprudencial y hoy ya incorporado como el 6º de los supuestos de atenuación contemplados en el art. 21 CP , tras la reforma operada por la LO 5/2010, que se otorga a esta clase de infracciones de las normas rectoras del procedimiento penal, discurre, tan sólo, por los cauces de la atenuación de la responsabilidad criminal.

De hecho, en ese precepto se exige para la aplicación de la atenuante una dilación "extraordinaria", además de "indebida", por lo que en un caso como el presente, con más veinte años de tardanza en celebrarse el enjuiciamiento, debiendo ser considerado el retraso, en efecto, como "muy extraordinario", su cabal apreciación ha de ser la de la atenuante muy cualificada, con la importante degradación punitiva que en el pronunciamiento condenatorio de la Audiencia se ha producido.

B) El derecho de defensa y a un proceso con garantías, tutela judicial efectiva, principio acusatorio, derecho a ser informado de la acusación y a utilizar las pruebas pertinentes ( art. 24 CE ), habida cuenta de que, en el mismo acto del Juicio oral se introdujo un segundo informe de la Inspección de Hacienda, añadiendo el análisis de la última operación de venta de las acciones, de GRUPO PARAÍSO S.A. a BV INSURANCE, sobre el que se centraron a partir de ese momento los interrogatorios de las Acusaciones y sus ulteriores pretensiones, sin que se atendiera a las reclamaciones de la Defensa para que se anulase la eficacia procesal de dicho documento, ya que le causaba indefensión (motivo Quinto).

Pero basta en este sentido con dar lectura a los criterios expuestos por la Sentencia recurrida en su Fundamento Jurídico Cuarto, criterios que han de ser acogidos aquí por su racionalidad y acierto, para concluir en la ausencia apoyo de los argumentos del recurrente.





Pues en efecto, aunque con toda ponderación la misma Audiencia admite que se trata de un "hecho insólito" y una "actuación irregular", niega que ello deba conducir a la "anulación" del informe, ya que con ello no se causó una verdadera y efectiva indefensión a quien recurre, cuya Defensa pudo acceder a su contenido e, incluso, dispuso de varias semanas para preparar el interrogatorio, acerca de tales extremos, al perito oficial, pudiendo asimismo su perito de parte ampliar su propio informe.

C) El derecho a la presunción de inocencia ( art. 24.2 CE ) y al principio de "capacidad contributiva" ( art. 31 CE ), pues " Vulneraría la presunción de inocencia no discutir los hechos y datos alegados por los acusados, no probar ni pretender probar su incerteza, si luego se pretendiera basar la acusación en esa supuesta incerteza " (sic) (Motivo Séptimo).

Tales hechos alegados y, según el Recurso, no desvirtuados serían el cálculo de las plusvalías de la primera venta que, según la pericia de parte, sería realmente una minusvalía, efectuando las correspondientes correcciones monetarias legalmente establecidas, el que sólo se hayan hecho correcciones en contra del reo y no las que le son favorables, no se han aplicado las reglas del tributo sobre determinación del valor inicial, sólo se ha descontado el impuesto abonado por una de las sociedades que intervinieron en las operaciones y no el pagado por otra, no se valora que los acusados sólo recibieron uno de los plazos pactados de la venta inicial, no se han minorado las plusvalías con las pérdidas patrimoniales sufridas en las operaciones integrantes de la "trama", ni se ha discutido que los acusados adquirieron las acciones a lo largo de ocho años, que sólo cobraron el primer plazo de la primera venta, a EUROCAPITAL S.A.; que ésta ha cumplido con sus deberes fiscales, que los acusados, como consecuencia de todo ésto, han visto ejecutada una finca de su propiedad por precio muy inferior a su coste.

A propósito de todo lo cual hay que comenzar recordando, de acuerdo con el cauce casacional aquí utilizado, que la invocación del derecho fundamental a la presunción constitucional de inocencia permite a este Tribunal constatar si la sentencia de instancia se fundamenta en: a) una prueba de cargo suficiente, b) constitucionalmente obtenida, c) legalmente practicada y d) racionalmente valorada, parámetros que analizados con profundidad permiten una revisión integral de la sentencia de instancia, garantizando al condenado el ejercicio de su derecho internacionalmente reconocido a la revisión de la sentencia condenatoria por un Tribunal Superior ( art 14. 5º del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos ).

En reiterados pronunciamientos esta Sala viene manteniendo que el juicio sobre la prueba producida en el juicio oral es revisable en casación en lo que concierne a su estructura



racional, es decir, en lo que respecta a la observación por parte del Tribunal de los hechos de las reglas de la lógica, los principios de la experiencia y los conocimientos científicos.

Pero también es reiterada la doctrina de que, salvo supuestos en que se constate irracionalidad o arbitrariedad, este cauce casacional no está destinado a suplantar la valoración por parte del Tribunal sentenciador de las pruebas apreciadas de manera directa, como las declaraciones testificales o las manifestaciones de los propios imputados o coimputados, así como los dictámenes periciales, ni realizar un nuevo análisis crítico del conjunto de la prueba practicada para sustituir la valoración ponderada e inmediata del Tribunal sentenciador por la del recurrente o por la de esta Sala, siempre que el Tribunal de Instancia haya dispuesto de prueba de cargo suficiente y válida.

En el caso actual, la Sala sentenciadora dispuso de una prueba suficiente, constitucionalmente obtenida, legalmente practicada y valorada razonablemente de forma muy minuciosa y ponderada, constituida por numerosísima documental, declaraciones de los propios acusados, testificales y pericias, oficial y de parte. Conjunto probatorio, integrado por pruebas de cargo plurales, constitucionalmente obtenidas, legalmente practicadas y racionalmente valoradas, habiendo observado el Tribunal de los hechos en su apreciación, las reglas de la lógica, los principios de la experiencia y los conocimientos científicos, lo que es claramente suficiente para desvirtuar el principio constitucional de presunción de inocencia.

La pretensión del recurrente, con su prolija mención de extremos que considera no atendidos, no se dirige sino a cuestionar, excediendo con ello el ámbito propio de este Recurso, esas conclusiones probatorias tan correctamente alcanzadas por la Audiencia, haciendo referencia a extremos que quedan fuera de tales conclusiones, al aludir a hechos como el origen de la propiedad inicial de las acciones, los cobros efectuados en la primera de las ventas, la conducta de las entidades interpuestas en relación con sus obligaciones tributarias, las valoraciones sucesivas de las acciones, el itinerario seguido en tales operaciones, ignorando conscientemente lo irrelevante que todo ello resulta frente a las afirmaciones contenidas en el "factum" y debidamente acreditadas, que se concretan en que los acusados eran propietarios en 1991 de un capital de títulos que, en habían adquirido previamente por un determinado importe, y que, finalmente, tras una serie de operaciones complejas cuya única finalidad era la de recuperar esas acciones, tiempo después, con un valor artificialmente incrementado, para su venta con producción de una plusvalía extraordinariamente inferior a la que correspondería si tales operaciones simuladas no se hubieran producido.

D) El derecho a la igualdad ante la ley y a un proceso con garantías ( arts. 14 y 24.2 CE ), al no haberse producido en las penas de multa, a diferencia de lo que sí que se ha hecho con las



privaciones de libertad, la correspondiente degradación, de acuerdo con la aplicación de la atenuante muy cualificada de dilaciones indebidas (motivos Décimo Segundo y Décimo Tercero, éste último con igual pretensión pero desde el planteamiento de una infracción de Ley, art. 849.1º LECr en relación con el 61.5 CP de 1973 ).

Procede la estimación del motivo, que es expresamente apoyado también por el Ministerio Fiscal, toda vez que resulta evidente el error de la Audiencia que no tiene en cuenta, respecto de la sanción pecuniaria, el mismo criterio que aplica para la prisión, por lo que habrá de dictarse a continuación la correspondiente Segunda Sentencia, en la que se aplique correctamente, para las multas, la regla de determinación prevista para los supuestos de concurrencia de una circunstancia de atenuación muy cualificada.

De modo que, junto con la desestimación de los restantes motivos por vulneración de derechos fundamentales, esta última alegación ha de acogerse.

#### **Quinto.**

El error en la valoración de la prueba ( art. 849.2º LECr ) se plantea en los motivos Cuarto y Octavo del Recurso, por entender que la Sala de instancia no ha valorado adecuadamente la prueba pericial obrante en las actuaciones.

En cuanto a este cauce casacional ha de recordarse que, para que prospere, conforme al mismo, la rectificación de los hechos declarados probados en la recurrida es indispensable que a) se citen los documentos y el concreto contenido de los mismos que evidencie el error sufrido por el Juzgador de instancia en la valoración de la prueba obrante en las actuaciones; b) que tales documentos tengan un carácter de literosuficiencia, de forma que, por sí mismos y sin necesidad de acudir a otros medios de prueba que les complementen, acreditan, sin lugar a duda alguna el extremo que se pretende incorporar o el hecho que se quiere excluir o corregir de los existentes en el "factum"; c) como requisito de lo anterior quedan por tanto fuera del motivo aquellos elementos de prueba que por la posibilidad de valoración alternativa que ofrecen, especialmente los de carácter personal (declaraciones de acusados o testificales) o los documentos que carecen de la aludida literosuficiencia y certeza, no son exponente incuestionable del error evidente del Juzgador; d) Y, por último, que no existan otras pruebas de valor equivalente que racionalmente puedan servir de apoyo para la conclusión alcanzada por el Tribunal de instancia.

En el caso que nos ocupa, a la vista del texto de ambos motivos, con diferencia los de más reducida extensión de todo el Recurso, la improcedencia resulta obvia.



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

A) En el motivo Cuarto, sin cita expresa alguna de documento concreto, tan sólo se dice que " El análisis de las afirmaciones y la contradicción con los mismos documentos que se citan, así como con otros que no se citan en la sentencia, queda hecha en el motivo de recurso sobre prescripción por violación de ley. A estas explicaciones nos remitimos para evitar innecesarias repeticiones " (sic et simpliciter).

Además no se está combatiendo el relato de hechos probados, como correspondería, sino la aplicación o no del instituto de la prescripción para lo que esta clase de motivos no es hábil.

B) Y respecto del motivo Octavo, en el mismo se designan, como base del mismo, las pericias emitidas por el perito de parte, frente a la valoración que la Audiencia hizo del conjunto de las periciales y del resto del material probatorio, por lo que cabe afirmar que, lejos de estar ante un error de valoración evidente, nos hallamos frente a la tarea que le es propia al Juzgador cuando opta, con la correspondiente motivación de su decisión, por aquellas opiniones de los expertos que considera más solventes.

De modo que no se cumple, en ninguno de los casos, las exigencias impuestas por el cauce casacional.

Los motivos, por tanto, han de desestimarse.

#### **Sexto.**

Y, finalmente, los motivos Sexto, Décimo, Décimo Tercero y Décimo Cuarto aluden a otras tantas infracciones de ley por incorrecta aplicación a los hechos declarados como probados de los preceptos de carácter sustantivo procedentes.

A) Así, el motivo Sexto hace referencia, como indebidamente aplicados, al art. 349 del CP de 1973 (hoy 305 CP ), que describe el delito contra la Hacienda Pública objeto de condena, y el 1156 CC, 3, 17, 59, 63.1, 71 y 237 LGT, 36 y 62 LGT de 1963, 126.2 del RD 1065/2007, 1, 3 y 20, 26 y 27.2º de la L. 44/1978, 1. 2 y 44 de la L. 18/1991, y 109 y 110 de su Reglamento, y 3 del RDL 5/1990.

El amplio contenido de este motivo, con extensa cita de preceptos de la legislación fiscal y tributaria, procedente sin duda al hallarnos ante un delito que tiene el carácter de "norma penal en blanco" y requiere, por ello, para su integración las correspondientes remisiones a la legislación administrativa, elude, sin embargo, el principio básico rector de esta clase de motivos de infracción de ley, que no es otro que el del obligado respeto de la narración fáctica incorporada a la Sentencia que se recurre.



Una vez analizados los motivos precedentes, en especial los que pretendían alterar las conclusiones probatorias alcanzadas por la Audiencia, con el destino desestimatorio ya visto, sólo cabe aquí comprobar si la calificación jurídica de tales hechos se ha realizado correctamente.

Y en tal sentido, al margen de otras consideraciones, lo que no cabe duda es que dicho "factum" narra unos hechos que integran todos los elementos del delito y artículo aplicados, en su redacción coetánea a los mismos y en la vigente hoy, pues se trata de una defraudación a la Hacienda Pública, por importe muy superior al mínimo legal, consistente en el impago de las plusvalías correspondientes a una venta de acciones, cuyo verdadero valor económico originario se pretende ocultar, de cara a la ulterior venta, mediante una serie de operaciones interpuestas en las que lo que era en un momento determinado, cuando los hechos comienzan, un importe de adquisición concreto, se hace aparecer posteriormente, una vez retornados los títulos a su propietarios, como de otro precio casi siete veces superior, a fin de simular una reducción muy sensible en el margen de plusvalía obtenido con semejante operación.

B) La aplicación de los arts. 302.4 y 303 CP de 1973 ( arts. 395 y 396 CP 1995 ), relativos a la falsedad en documento mercantil cometida por particular, se cuestiona en el motivo Décimo del Recurso.

Debiendo de nuevo acudir, como acaba de explicarse, a la intangibilidad del relato de hechos y a la comprobación del encaje de éstos en los preceptos aplicados, para afirmar la existencia evidente de los delitos de falsedad documental continuada atribuido al recurrente como medio para la realización de las diferentes y sucesivas operaciones simuladas tandentes al ficticio incremento de valor de las acciones, previo a la ulterior venta real de las mismas.

C) Y, por último, la aplicación de los intereses fiscales llevada a cabo por la Audiencia, es considerada, en los motivos Décimo Tercero y Décimo Cuarto (en este último desde el punto de vista de vulneración de derechos fundamentales, arts. 5.4 LOPJ y 852 LECr, en relación con el 14 y 24 CE ) como una inadecuada aplicación de preceptos como los arts. 9 , 10 , 61.5 , 101 , 103 y 104 CP de 1973 , 114 CP de 1995 , 23 , 36 , 58 y 62.1 de la LGT de 28 de Diciembre de 1963 y 13 , 17 , 58 , 63.1 , 240.2 y 247.4 de la LGT 58/2003.

I.- La parte recurrente, en suma, pretende la exclusión de los intereses de demora del ámbito de la responsabilidad civil en los delitos contra la Hacienda Pública.

La naturaleza de la responsabilidad civil en los delitos fiscales constituye una cuestión muy controvertida. Pero en el caso actual la cuestión que se plantea se ciñe a resolver,



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

exclusivamente, si dicha responsabilidad debe incluir, o no, el abono de los intereses de demora. Y la respuesta positiva es muy clara.

En primer lugar las dudas doctrinales y jurisprudenciales que pudieran existir se han aclarado por el propio Legislador. La reforma penal de 2010 (LO 5/2010), ha establecido, sin duda de ninguna clase, que "la responsabilidad civil comprenderá el importe de la deuda tributaria... incluidos sus intereses de demora " ( art 305 5º CP ), y esta inclusión se reitera en la redacción actual del precepto ( LO 7/2012, de 27 de diciembre), en el apartado 7º del citado art 305 .

Asimismo la disposición adicional décima de la Ley general Tributaria dispone 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 , y se exigirá por el procedimiento administrativo de apremio".

En segundo lugar, en relación con los supuestos anteriores a la reforma legal, es obvio que la regla debe ser la misma. En efecto la doctrina de esta Sala ha recordado con reiteración el carácter de norma penal parcialmente en blanco del delito fiscal, que debe complementarse en el ámbito sustantivo por remisión a la normativa tributaria. Y si esta remisión debe ser aplicada para la determinación de la cuota tributaria defraudada, es lógico que deba igualmente aplicarse a la hora de determinar el interés que el defraudador debe abonar desde el vencimiento de la deuda tributaria impagada .

Pues bien, en este aspecto, la normativa tributaria es muy clara. El artículo 58 de la LGT establece que la deuda tributaria estará constituida por la cuota o cantidad a ingresar que resulte de la obligación tributaria principal o de las obligaciones de realizar pagos a cuenta, incluyendo, entre otras magnitudes, el interés de demora. La Ley 58/2003 excluye expresamente del concepto deuda tributaria a las sanciones, por lo que no debe atribuirse a los intereses de demora naturaleza sancionatoria.

El interés de demora se encuentra definido por el artículo 26 de la LGT como " una prestación accesoria que se exigirá a los obligados tributarios y a los sujetos infractores como consecuencia de la realización de un pago fuera de plazo o de la presentación de una autoliquidación o declaración de la que resulte una cantidad a ingresar una vez finalizado el plazo establecido al efecto en la normativa tributaria, del cobro de una devolución improcedente o en el resto de casos previstos en la normativa tributaria".

El interés de demora será el interés legal del dinero vigente a lo largo del periodo en el que aquél resulte exigible, incrementado en un 25%, salvo que la Ley de Presupuestos Generales del Estado establezca otro diferente.





Y, en tercer lugar, no cabe apreciar razón alguna por la que los delincuentes fiscales deban resultar privilegiados en el abono de los intereses de su deuda tributaria respecto de cualesquiera otros deudores tributarios, que pese a no haber cometido delito alguno, están legalmente obligados al abono de intereses de demora caso de retrasarse en el pago.

II.- Así se viene entendiendo por esta Sala, aunque con algunas vacilaciones que han de estimarse superadas.

Por ejemplo, la STS 606/2010, de 25 de junio, referida al caso Azucarera, establece expresamente en el fallo de su segunda sentencia que "A todas las cantidades referidas se añadirán los intereses de demora correspondientes a la cuota defraudada, que se computarán a partir de la finalización del plazo voluntario de pago de que se trate en cada supuesto, conforme a lo dispuesto en los artículos 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil derogada y actual artículo 576 de la Ley 1/2000 de 7 de enero, y el artículo 30 de la Ley General Presupuestaria y 58 de la Ley General Tributaria".

La STS 163/2008, de 8 de abril, recuerda que "el artículo 58.2 de la Ley General Tributaria se refiere a la deuda tributaria e incluye dentro de la misma los intereses de demora, que cifra en el artículo 26.6 en el interés legal incrementado en un 25%. En la Disposición adicional décima se dispone 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, y se exigirá por el procedimiento administrativo de apremio". Es decir, que la exigencia de la deuda tributaria en su integridad se establece legalmente para los casos de delitos contra la Hacienda Pública. Referencia legal que debe relacionarse con la rúbrica empleada en el Código Penal..."

Y la STS de 26 de diciembre de 2001, núm. 2476/2001 indicó que "Si de acuerdo con el art. 36 de la Ley General Presupuestaria, las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública devengarán interés de demora desde el día siguiente al de su vencimiento, y este interés tiene que ser el "legal del dinero vigente el día en que venza el plazo señalado", es indiscutible que dicho interés, devengado y no pagado, debe estimarse comprendido entre los perjuicios materiales derivados del delito y, en consecuencia, ser objeto de indemnización por parte de la persona que, como el acusado, sea condenada como criminalmente responsable de un delito que consiste precisamente en eludir el pago de tributos adeudados a la Hacienda Pública".

Es cierto que otras resoluciones, como la STS núm. 539/2003, de 30 de abril, excluyen de la responsabilidad civil en estos delitos los intereses de demora, pero lo hacen por considerarlos de naturaleza sancionatoria, criterio que es descartado en la actualidad por la jurisdicción



contenciosa, e incluso por el Tribunal Constitucional ( STC núm. 76/1990, de 26 de abril ), que considera los intereses de demora como reparadores del perjuicio ocasionado por el retraso en el pago, y no sancionatorios.

Procede, por todo ello, la desestimación de los motivos decimotercero y decimo cuarto, referidos a la impugnación de los intereses de demora.

Hallándonos de nuevo, por tanto, ante unos motivos cuya desestimación procede.

#### **Séptimo.**

Dada la conclusión parcialmente estimatoria del Recurso, procede, a tenor de lo dispuesto en el artículo 901 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , la declaración de oficio de las costas causadas por el mismo.

En su consecuencia, vistos los preceptos mencionados y demás de general aplicación al caso.

#### **III. FALLO**

Que debemos declarar y declaramos HABER LUGAR, parcialmente, al del recurso de casación por infracción de Ley, infracción de precepto constitucional y quebrantamiento de forma interpuesto por la Representación de Lázaro , contra la Sentencia dictada por la Sección Cuarta de la Audiencia Provincial de Madrid, de fecha 29 de Junio de 2012 , en causa seguida al mismo por delitos de falsedad en documento mercantil y contra la Hacienda Pública; y en su virtud, casamos y anulamos dicha sentencia con declaración de las costas de oficio.

Comuníquese esta resolución y a la seguidamente se dicte a la mencionada Audiencia a los efectos legales oportunos, con devolución de la causa.

Así por esta nuestra sentencia que se publicará en la Colección Legislativa, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

Cándido Conde Pumpido Tourón José Ramón Soriano Soriano

José Manuel Maza Martín Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre

Perfecto Andrés Ibáñez

29/2013

Ponente Excmo. Sr. D.: Cándido Conde Pumpido Tourón



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

Fallo: 10/10/2013

Secretaría de Sala: Ilma. Sra. Dña. María Josefa Lobón del Río

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

**SEGUNDA SENTENCIA Nº: 832/2013**

Excmos. Sres.:

D. Cándido Conde Pumpido Tourón, D. José Ramón Soriano Soriano, D. José Manuel Maza Martín, D. Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre, D. Perfecto Andrés Ibáñez

En nombre del Rey

La Sala Segunda de lo Penal, del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. mencionados al margen, en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que la Constitución y el pueblo español le otorgan, ha dictado la siguiente

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veinticuatro de Octubre de dos mil trece.

En la causa incoada por el Juzgado de Instrucción número 43 de Madrid con el número 124/2000 y seguida ante la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 4ª por delito contra la Hacienda Pública y otro continuado de falsedad en documentos mercantil, contra Lázaro con DNI número NUM000 , nacido el NUM001 de 1945, en Huete (Cuenca), hijo de Enrique y de Eugenia, Eugenia con DNI número NUM002 , nacida el NUM003 de 1958 en Madrid, hija de José y Julia, Victoriano con NUM004 , nacido el NUM005 de 1943, hijo de Francisco y Enriqueta, y Juan María con DNI número NUM006 , nacido el NUM007 de 1940, hijo de Enrique; en cuya causa se dictó sentencia por la mencionada Audiencia con fecha 29 de junio de 2012 , que ha sido casada y anulada parcialmente por la pronunciada en el día de hoy por esta Sala Segunda del Tribunal Supremo, bajo la Presidencia y Ponencia del Excmo. Sr. D. Cándido Conde Pumpido Tourón, hace constar lo siguiente:

**I. ANTECEDENTES**

Único.



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

Se aceptan y reproducen los antecedentes de Hecho y los fundamentos fácticos de la sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 4ª.

## II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

### Primero.

Se tienen aquí por reproducidos los fundamentos de nuestra anterior Sentencia de Casación, así como los de la recurrida, en lo que no se opongan a los primeros.

### Segundo.

Como ya se ha dicho en el apartado D) del Cuarto Fundamento Jurídico de los de la Resolución que precede, resulta de aplicación también a las penas de multa impuestas su rebaja en un grado, como consecuencia de la concurrencia de la atenuante muy cualificada de dilaciones indebidas, rebaja que la Audiencia no aplica, de modo que dicha cuantía deberá quedar establecida entre la mitad y el tanto del importe de las cantidades defraudadas, que alcanzaron unos valores totales de 562.377,01 y 572.689,01.

Por lo que, siguiendo el mismo criterio del Tribunal de instancia, que las impuso en el mínimo legal, los importes de dichas sanciones pecuniarias habrán de fijarse en 281.189 y 286.344 euros, respectivamente.

En su consecuencia, vistos los preceptos mencionados y demás de general aplicación al caso:

## III. FALLO

Que debemos rectificar el importe de las penas de multa impuestas al condenado por la Audiencia, sustituyéndolas por las de 281.189 y 286.344 euros respectivamente, manteniendo el resto de los pronunciamientos de la Resolución de instancia, en lo relativo a las penas privativas de libertad y accesorias, responsabilidades civiles y costas.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa, lo pronunciamos, mandamos y firmamos

Cándido Conde Pumpido Tourón José Ramón Soriano Soriano

José Manuel Maza Martín Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre

Perfecto Andrés Ibáñez



## TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

---

FECHA:24/10/2013

VOTO PARTICULAR QUE FORMULA EL MAGISTRADO EXCMO. SR. D. José Manuel Maza Martín a la sentencia nº 832/13, de fecha 24 de octubre de 2013, dictada en el Recurso de Casación nº 29/13.

Con el máximo respeto que siempre me merece la opinión mayoritaria de los miembros de este Tribunal, he de discrepar no obstante de las conclusiones que por los mismos se alcanzan en la anterior Resolución, respecto de dos de sus extremos, por las razones que seguidamente paso a exponer.

I

En primer lugar, en cuanto a la prescripción del delito fiscal objeto de enjuiciamiento, a la que aluden los motivos Segundo, Tercero y Cuarto del Recurso desde diferentes puntos de vista, tales como la vulneración de derechos fundamentales, la infracción de Ley y el error en la valoración probatoria, considero que en el presente supuesto la misma concurría puesto que:

1) No existe en primer lugar duda alguna, y en eso coincido con mis compañeros, acerca del término prescriptivo, fijado en los cinco años para esta clase de delitos en el artículo 131.1 del Código Penal, ni de la fecha inicial para su cómputo, pacíficamente admitida, que se sitúa en el día 22 de Junio de 1992.

2) La cuestión se centra, por tanto, en el momento en que el transcurso de dicho plazo de prescripción ha de entenderse interrumpido que, según mis compañeros, se produciría con la presentación de la Querrela por la supuesta perjudicada por el delito de estafa, Asociación "Nuevo Mundo", el 18 de Noviembre de 1992, menos de cinco meses desde la comisión del ilícito, en cuya base fáctica se hacía alusión al "escamoteo" por el querrellado de la cantidad de 240 millones de pesetas que obtuviera como plusvalía real con la operación de venta de las acciones de referencia, defraudando con ello a la Hacienda Pública, toda vez que, según la doctrina del Tribunal Constitucional y de esta Sala en aquellas fechas, se fijaba la interrupción del plazo cuando se interponía la Querrela o se presentaba la Denuncia correspondiente, siendo indiferente la imputación del delito concreto, pues resultaría suficiente con el relato de



hechos constitutivos de la infracción de que se trate para producirse los mencionados efectos interruptivos respecto de la prescripción de la misma.

En este sentido, el relato de ese hecho, aún cuando el único delito que se persiguiera entonces por la querellante fuera el de estafa, suspendería también, según mis compañeros, la prescripción del delito fiscal.

Ahora bien, la conclusión sería otra si atendiéramos a la doctrina afirmada con posterioridad, por el Tribunal Constitucional, a partir de su Sentencia de 63/2005 , según la cual la mera interposición de la Querella no supondría en ningún caso la interrupción del plazo debiendo producirse, dentro aún de dicho término de prescripción, un acto de "interposición judicial", que efectivamente dirija la correspondiente acción contra el querellado, doctrina que por referirse a la interpretación de derechos fundamentales en sentido favorable para el reo, relativa a una institución de carácter sustantivo material ( STS de 9 de Marzo de 2005 , entre otras) y de orden público, apreciable de oficio (por todas, la STS de 10 de Mayo de 2007 ), debería a mi juicio aplicarse con carácter retroactivo a las situaciones creadas con anterioridad, especialmente cuando las actuaciones se encuentre aún en curso.

Al igual que ocurriría con el nuevo artículo 132.2 del Código Penal , introducido por la LO 5/2010, y que venía a acoger una posición compatible con los dos criterios defendidos por el Tribunal Constitucional y por esta Sala en el sentido de que la presentación de la Querella, o la formulación de la Denuncia, actúa con efectos suspensivos del cómputo de prescripción, si antes de los seis meses siguientes se produce el referido pronunciamiento jurisdiccional motivado en el que se atribuye la presunta participación del querellado, o denunciado, en un hecho que pudiera ser constitutivo de delito.

Pues aunque nada tengo que objetar, en este sentido, a la afirmación de la mayoría acerca de que al Auto de admisión a trámite de la Querella pueda atribuírsele ese carácter al que el referido precepto ( art. 132.2 CP ) hace referencia, lo cierto es que ese Auto de admisión a trámite aquí no se dicta hasta el 8 de Marzo de 1994, por lo tanto más de seis meses después de la denuncia. En tanto que el del 5 de Agosto anterior tan sólo acordaba, sin ninguna motivación, la incoación de las Diligencias Previas.

Pero es que además, para que los efectos interruptivos del plazo se produzcan siempre sería necesario que, en efecto, se realice la aludida "atribución motivada" de la presunta comisión del delito, lo que en este caso no se produce pues, más allá del hecho de que la querellante hiciera sólo expresa alusión a un posible delito de estafa, de que los Autos de incoación y de admisión a los que nos referimos sólo mencionan esa infracción y de que en las ulteriores





Resoluciones judiciales, incluida la que revoca el sobreseimiento de las actuaciones en su día acordado o la citación al querellado para declarar como imputado, no se haga mención alguna al delito fiscal, resulta del todo determinante la circunstancia de que, en este supuesto y al margen del contenido del "factum" de la Querella rectora de las actuaciones, la misma no podía en ningún caso ser seguida de una acción dirigida contra el recurrente por delito fiscal, habida cuenta de la ausencia de legitimación de la querellante para ello, toda vez que no se trataba de perjudicado por el mencionado delito contra la Hacienda Pública y no ostentaba el carácter de Acusación Popular.

A tal respecto, es cierto que podría incluso sostenerse que, tratándose de un delito de carácter público y, por ende, perseguible de oficio, el Instructor habría podido tomar la Querella como simple denuncia, o "notitia criminis", de la posible comisión de un delito fiscal, dirigiendo en este sentido la correspondiente acción contra su presunto autor, interrumpiendo así la prescripción del mismo, pero para ello considero que habría sido necesario que el juez hubiere hecho alguna manifestación sobre tal extremo, motivando debidamente esa decisión, con mención expresa de que, además de la estafa objeto de la Querella, las actuaciones también se seguían por un supuesto delito contra la Hacienda Pública. Lo que, como es obvio no se hizo, por lo que ha de entenderse que no se dirigía contra el querellado acción alguna por esa infracción y, por consiguiente, que en ese momento no se interrumpía el plazo de prescripción de la misma.

3) Con posterioridad, el Fiscal presentaría denuncia, ahora sí por delito contra la Hacienda Pública, el 9 de Junio de 1997, que es admitida a trámite, por Providencia, sin motivación expresa al respecto, y con ulterior citación al recurrente para declarar como simple "denunciado" el 19 de ese mismo mes, es decir, tres días antes de la prescripción del delito.

Por lo que cabría también, en este punto, preguntarse qué razón existiría para que el Fiscal presentase semejante Denuncia por delito fiscal si, como sostiene la mayoría de esta Sala, las actuaciones ya se seguían por dicha infracción.

Pero, con todo, hay que advertir que tampoco en ese momento la decisión judicial podría considerarse interruptiva del plazo de prescripción, de acuerdo con la doctrina expuesta y el nuevo artículo 132.2, ya que la meritada Providencia ni está motivada, tratándose de una simple citación para declarar, ni supone que judicialmente se dirija la acción por el delito fiscal contra quien tan sólo es citado para prestar declaración como "denunciado", sin mayor precisión, produciéndose esta declaración el día 11 de Julio de 1997 y, por lo tanto, transcurrido con exceso ya ese plazo de cinco años que naciera el 22 de Junio de 1992, sin que



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

hasta ese momento pueda afirmarse que, realmente, el procedimiento se hubiera dirigido por la Autoridad judicial contra el denunciado.

Misma fecha, 11 de Julio de 1997, hasta la que, por otra parte, tampoco se había producido la ratificación del Informe de la Inspección de Hacienda.

Y ello teniendo en cuenta así mismo que en la denuncia del Fiscal se citaba, como apoyo del escrito y unido al mismo, el expediente abierto por la Agencia Tributaria que, en realidad, no se aportaría a las actuaciones hasta el 12 de Enero de 1998.

4) En resumen, podemos concluir este apartado con las siguientes precisiones, en orden a la prescripción del delito contra la Hacienda Pública objeto de enjuiciamiento:

a) Que la fecha de inicio del cómputo del plazo para la prescripción es la del 22 de Junio de 1992 y como quiera que ese plazo es el de cinco años, la fecha para la misma se alcanzaba el 22 de Junio de 1997.

b) Que el 18 de Noviembre de 1992 se presenta Querrela contra el recurrente, pero a la que no pueden atribuirse efectos interruptivos del plazo de prescripción, a pesar de que en su relato de hechos se aluda también a una supuesta defraudación fiscal que habría cometido el querellado, no sólo porque el único delito al que se hace referencia es al de estafa sino, sobre todo, porque difícilmente podría considerarse como acto con tales efectos, ni la propia presentación de la Querrela (según la doctrina imperante en aquel tiempo) ni el Auto que la admitía a trámite (de acuerdo con la ulterior doctrina del TC y el hoy vigente art. 132.2 CP ), toda vez que la querellante, al no ser perjudicada por el delito fiscal ni ostentar el carácter de Acusación Popular, carecía de legitimación para interesar la persecución de un ilícito semejante.

c) Que tampoco puede entenderse que el Instructor, en aquel momento o en uno posterior, tomase como "notitia criminis" el contenido a este respecto de la Querrela para dirigir la acción "de oficio" contra el querellado como posible autor de un delito contra la Hacienda Pública, pues en ninguna de sus Resoluciones posteriores motiva tal decisión, ni hace referencia a ella ni tan siquiera menciona en las mismas el posible delito fiscal.

d) Que es sólo en un escrito de Denuncia, presentado en estas mismas actuaciones por el Ministerio Fiscal en fecha 9 de Junio de 1997, doce días antes de la expiración del plazo de prescripción, cuando se hace referencia al delito fiscal. Escrito que, no obstante, por obra de los efectos retroactivos que en mi opinión habrían de atribuirse a la doctrina del TC, a partir de su STC 63/2005 , y en todo caso que resultan obligados a partir del actual contenido del



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

artículo 132.2 del Código Penal como norma posterior más favorable, carecería de eficacia para la interrupción de dicho plazo, salvo que en los seis meses siguientes se produjera la Resolución judicial motivada, atribuyendo al denunciado la presunta participación en el delito de que se trate, a la que se refiere el mencionado precepto del Código Penal.

e) Que tampoco esa Resolución se ha producido en tiempo oportuno, toda vez que el día 19 del mismo mes de Junio, dos antes de consumarse la prescripción, lo que se dicta por el Juzgado es una simple Providencia, por supuesto sin motivación de clase alguna, disponiendo tan sólo la citación para declarar como "denunciado" del hoy aquí recurrente.

f) No siendo, por consiguiente, hasta el 11 de Julio de 1997, cumplido ya el plazo previsto para la prescripción del delito, cuando se le toma declaración al recurrente, y aún tan sólo como mero "denunciado", interrogándole por vez primera en todas las actuaciones acerca de su posible participación en un delito contra la Hacienda Pública.

Razones en definitiva que, como queda dicho, deberían haber conducido a la estimación de los motivos de referencia, declarando prescrito el delito contra la Hacienda Pública objeto de acusación.

II

Mientras que en lo referente a los intereses aplicables a la responsabilidad civil, extremo al que también se refiere el Recurso en sus ordinales Décimo Tercero y Décimo Cuarto, por las vías de vulneración de derechos fundamentales ( arts. 5.4 LOPJ y 852 LECr ) y de infracción de Ley ( art. 849.1º LECr ), caso de no haberse declarado previamente la prescripción del delito que les da origen, también procedería la estimación de las pretensiones del recurrente con aplicación de lo previsto en el artículo 576 de la Ley de Enjuiciamiento Civil , con carácter general, en lugar de lo dispuesto en el 26.6 de la Ley General Tributaria, en su actual redacción, toda vez que:

1) Hallándonos ante una Resolución de carácter penal, no tributario, y habiendo decidido nuestro Legislador, contra la regla general de entender tan sólo como responsabilidad civil, susceptible de ser considerada así en este ámbito, el perjuicio derivado de la comisión del ilícito y no la deuda previa a éste cuyo impago precisamente integra la conducta delictiva ( art. 109 CP ), que en esta clase de delitos se incluya, como tal Responsabilidad Civil, el importe de dicha deuda, ello ha de suponer que a la misma, en defecto de otra disposición en sentido distinto al tiempo de comisión del delito, le hayan de resultar de aplicación las normas comunes propias del orden penal, en concreto y en este caso, las del artículo 576 de la Ley de Enjuiciamiento Civil referentes al interés legal general, su cuantía y fecha de comienzo del



devengo, y no al especial de la Legislación Tributaria que, al margen del distinto inicio de su cómputo, supone un incremento del 25% respecto del interés legal.

2) En esta línea no puedo compartir el criterio de mis compañeros que extiende el carácter de "norma en blanco" y la remisión a los correspondientes preceptos administrativos propios de la integración del tipo penal, a cuestión tan distinta como la de la interpretación de la norma aplicable en el ámbito de la responsabilidad civil, lo que supone añadir a la sanción punitiva, propia del carácter delictivo que se atribuye a la conducta, una agravación, en este caso procedente del incremento porcentual de los intereses aplicables al importe establecido como Responsabilidad Civil, y su inicio al tiempo de la generación de la deuda y no al de la condena, valiéndose para ello de una interpretación extensiva "contra reo" que agrava las consecuencias del ilícito previstas en la norma penal.

3) Cuando en nuestra Sentencia se dice que, de no entenderse así, se estaría haciendo de mejor condición a los condenados en vía penal, con la imposición de unos intereses inferiores respecto de los que están obligados a abonar los que incumplan sus obligaciones tributarias sin incurrir en el delito, se olvida, a mi juicio, que aquellos han de soportar así mismo, como consecuencia de la incriminación de su conducta, un castigo severo de carácter penal, incluida la posible privación de libertad, haciéndoles por otro lado de peor condición, por este motivo, que el resto de condenados como autores de los otros delitos incluidos en el catálogo de conductas punibles, a los que se les aplican tan sólo, en cuanto a sus obligaciones resarcitorias como consecuencia de la comisión de tales ilícitos, los intereses legales del artículo 576 de la Ley procesal .

4) Tampoco le falta razón al recurrente cuando alega lo injusto que resultaría el tener que soportar, durante un período de tiempo como el que en estas actuaciones se produce, más de veinte años, la aplicación de unos intereses en mi opinión de clara naturaleza sancionadora o, al menos, muy superiores a los que con carácter general marca la Ley para otras infracciones, cuando semejante retraso ha motivado incluso el reconocimiento de la concurrencia de unas dilaciones, constitutivas de atenuante muy cualificada, de carácter indebido por la tardía actuación de la propia Administración, en su función de denunciante, y de las Autoridades del Estado, en el desempeño de la tarea jurisdiccional.

5) El hecho mismo de que el artículo 305 del Código Penal, en su actual apartado 5 y a partir de la LO 5/2010 , precedido en el tiempo por la Disposición Adicional Décima de la Ley General Tributaria también posterior a los hechos aquí enjuiciados (Ley 58/2003, de 17 de Diciembre), disponga la aplicación en casos como el presente de los intereses previstos en la Legislación Tributaria, evidencia no sólo que con anterioridad no era ese el régimen aplicable sino, incluso,



[www.civil-mercantil.com](http://www.civil-mercantil.com)

que de hacerlo así se estaría incurriendo en una inaceptable retroactividad de norma más desfavorable para el reo.

6) Y todo ello máxime cuando, en cualquier caso, el pago de la diferencia entre el importe de unos y otros intereses podría serle exigida al recurrente en la correspondiente vía administrativa, sin perjuicio del pronunciamiento que, en su día, pudiera adoptar acerca de su procedencia la jurisdicción de ese ámbito que ya se ha manifestado, en alguna ocasión, contraria a tal pretensión cuando de dilaciones provocadas por la propia Administración se trata (vid., por todas, la STS Sala 3ª de 15 de Julio de 2001 ).

III

Por lo que, en definitiva, considero que el pronunciamiento que esta Sala debería haber alcanzado, a mi juicio y reiterando el sincero respeto que me merece la opinión de la mayoría, no era otro que el de la estimación de los motivos Segundo, Tercero y Cuarto y, subsidiariamente, la del Décimo Tercero y el Décimo Cuarto, con casación de la Resolución de instancia, resultando de ello las siguientes conclusiones:

1) Declarar la prescripción del delito contra la Hacienda pública por el que fue acusado el recurrente, respecto del que procedería por ello su absolución.

2) O, en todo caso, de mantenerse el pronunciamiento condenatorio de la Audiencia, aplicar al importe de la Responsabilidad Civil fijado en dicha Resolución los intereses legales establecidos en el artículo 576 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal con carácter general, en lugar de los especiales que contempla, para las deudas fiscales, el artículo 26.6 de la Ley General Tributaria vigente.

**PUBLICACIÓN.** Leídas y publicadas han sido las anteriores sentencias por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Cándido Conde Pumpido Tourón, mientras se celebraba audiencia pública en el día de su fecha la Sala Segunda del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario certifico.

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.