



Roj: STS 3472/2015 - ECLI:ES:TS:2015:3472
Id Cendoj: 28079120012015100477

Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Penal

Sede: Madrid

Sección: 1

Nº de Recurso: 382/2015

Nº de Resolución: 486/2015

Procedimiento: RECURSO CASACIÓN

Ponente: CARLOS GRANADOS PEREZ

Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dieciséis de Julio de dos mil quince.

En el recurso de casación por infracción de preceptos constitucionales e infracción de ley que ante Nos pende, interpuesto por el acusado **D. Jacinto**, contra sentencia dictada por la Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Barcelona que le condenó por dos delitos contra la hacienda Pública, 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 primero de los indicados y Ponencia del Excmo.Sr. D. Carlos Granados Perez, siendo también parte el Ministerio Fiscal y la Abogacía del Estado, y estando dicho recurrente representado por la Procuradora Sra. Brualla Gómez de la Torre.

I. ANTECEDENTES

1.- El Juzgado de Instrucción número 9 de Barcelona instruyó Procedimiento Abreviado con el número 74/2011 y una vez concluso fue elevado a la Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Barcelona que, con fecha 11 de diciembre de 2014, dictó sentencia que contiene los siguientes **HECHOS PROBADOS**: Unico.- Durante los años 1996 a 1998 las empresas "Centre d#Estudis Informàtics i Formació S.A.", "Tècniques Empresariais i Ocupacionals S.A." y Assessorament i Nous Desenvolupaments S.A" -en lo sucesivo CEIFSA, TEOSA Y ANDSA respectivamente- constituían un grupo empresarial cuya cabecera o matriz era la sociedad Centro de Estudios Informáticos S.A: -en adelante CEISA- con sede en Andorra y pertenecían al acusado Jacinto .

Su objeto social coincide en las tres primeras y está directamente vinculado a la enseñanza. Concretamente:

- *La prestación de servicios de enseñanza de informática y cultura en general en todos los niveles y especialidades.*
- *Las actividades complementarias derivadas de dicha enseñanza.*
- *El fomento de la vinculación de las enseñanza profesionales en el mundo empresarial.*
- *El estudio, investigación y creación de toda clase de métodos relacionados con la docencia y cualquier otra operación mercantil y método relacionado con los servicios del apartado primero y*
- *Las inversiones mobiliarias e inmobiliarias de toda clase, pudiendo adquirir por cualquier título, toda clase de valores, terrenos, fincas rústicas o urbanas, su enajenación o exploración en arrendamiento o en cualquier otra forma para la finalidades de los apartados anteriores.*

La entidad CEIFSA fue constituida mediante escritura pública de 9 de junio de 1985 por los socios constituyentes: el acusado Sr. Jacinto, Modesto y Sabina con un capital social de 11.000.000 de ptas de las que el acusado suscribe 9.470.000 ptas. Su domicilio social se fija en calle Maragall 33, planta comercial de Lleida. En Junta de 15 de julio de 1999 se traslada su domicilio social a Paseo de Valldaura 284-286 de Barcelona. Desde su inicio es administrador el acusado que mediante escritura pública de 29 de junio de 1994 confiere amplios poderes de representación y dirección a María Milagros. En Junta General y Universal de socios de 22 de junio de 1998 se acuerda el cese como administrador del acusados sustituyéndole en el cargo la Sra. María Milagros quien, simultáneamente, confiere amplios poderes al acusado. En Junta General

de 15 de julio de 1999 se acuerda el cese de la Sra. María Milagros como administradora y se nombra al acusado para dicho cargo.

La entidad TEOSA, con domicilio social en Plaza Mayor 4 bajos de Vilasana, Lleida, fue constituida mediante escritura pública de 4 de agosto de 1994 por los socios constituyentes; el acusado, Ángeles y la sociedad CEISA representada por el acusado como propietario de la misma, con un capital social de 10.000.000 de ptas que fue suscrito en un 49% por el acusado y en un 50% por CEISA. El 20 de julio de 1995 su domicilio social se trasladó a calle Manel Bonamartí i Romaguera s/n de Girona y el 15 de julio del 1999 se traslada su domicilio social a Paseo de Valltura 284.286 de Barcelona. Desde su inicio es administrador el acusado que mediante escritura pública de 9 de noviembre de 1994 confiere amplios poderes de representación y dirección a la Sra. María Milagros. En Junta General extraordinaria y universal de socios de 22 de junio de 1998 se acuerda el cese como administrador del acusado sustituyéndole en el cargo Jesus Miguel quien, simultáneamente, confiere amplios poderes. En Junta General de 15 de julio de 1999 se nombra al acusado para dicho cargo.

La entidad ANDSA fue constituida mediante escritura pública de 4 de mayo de 1994 por los socios constituyentes: el acusado, Edurne y la sociedad CEISA representada por el acusado como propietario de la misma, con un capital social de 10.000.000 de ptas que fue suscrito en un 49% por el acusado y en un 50% por CEISA.

Su domicilio social se fijó en la calle Maragall 33 de Lleida y el 2 de agosto de 1994 se trasladó a la calle Joaquín Viola 33 de la Seo d' Urgell, Lleida y el 29 de julio de 1999 se traslada su domicilio social al Paseo de Valltura 284-286 de Barcelona. Desde su inicio es administrador el acusado que mediante escritura pública de 9 de noviembre de 1994 confiere amplios poderes de representación y dirección a la Sra. María Milagros. Por escritura de 2 de julio de 1998 se nombra como administrador a Benedicto que confiere amplio poderes al acusado. El 29 de julio de 1999 el acusado asume nuevamente el cargo de administrador.

La actividad de dichas sociedades se concretó en impartir cursos de formación ocupacional para parados y trabajadores en el marco de las actuaciones públicas de promoción de la formación ocupacional siendo subvencionadas prácticamente en su totalidad por la Direcció General d' Ocupació del Departament de Treball de la Generalitat de Catalunya con fondos financiados por el Fondo Social Europeo. La tramitación, otorgamiento y pago de las subvenciones estaban reguladas por Ordenes dictada cada año por el Departament de Treball y las subvenciones se otorgan previa justificación documental de los costes de dicha actividad y siguiendo unos modelos normalizados.

El acusado ideó una forma de aparentar unos costes superiores a los reales que en el ámbito fiscal le permitió minorar indebidamente la cuota a ingresar por el Impuesto de Sociedades lo que efectuó a través de las compras-importaciones de material didáctico a la empresa matriz CEISA, sita en Andorra. Los importes de estas importaciones de material didáctico contabilizados como gastos deducibles en el impuesto de sociedades fueron las siguientes.

- Ejercicio 1995: ANDSA 24.537.942, CEIFSA 67.444.200, TEOSA 0
- Ejercicio 1996: ANDSA 47.514.000, CEIFSA 93.038.350, TEOSA 26.238.600
- Ejercicio 1997: ANDSA 66.685.820, CEIFSA 117.950.255, TEOSA 46.110.000

Estas compras de material didáctico e importaciones se materializaban al amparo de unos "convenios de franquicia" de duración anual y prorrogables automáticamente que les tres sociedades suscribieron con CEISA mediante los cuales ésta cedía a las tres empresas su material didáctico y pedagógico así como el logotipo corporativo para su uso comercial y publicitario comprometiéndose igualmente a revisar el material y realizar tareas de seguimiento y control. Las tres sociedades se comprometían a no alterar dicho material y trabajar bajo la marca registrada y el logotipo de CEISA y a abonar las sumas que se estipularan.

Durante los años 1994 y 1995 dichas empresas contabilizaron dichos conceptos como "cánones" y en los ejercicios siguientes en cuentas 600 de gastos como "compras de material didáctico" instrumentalizándose como importaciones de material didáctico para cursos de formación. Los gastos por dicho concepto en las declaraciones por el Impuesto de Sociedades fueron exagerados al sobrevalorar dichas adquisiciones de material.

En principio las cuotas indebidamente omitidas desglosadas por sociedad y ejercicio en relación con dicho impuesto con aplicación del tipo de gravamen del 35% al no poder ser consideradas legalmente como empresas de reducida dimensión son las siguientes expresadas en euros:

CEIFSA: 1996 177.724'55

1997 187.379' 04

ANDSA; 1997 130.755'86

Ahora bien el acusado pactó con otros individuos el desvío de cantidades procedentes de subvenciones percibidas por las tres empresas a fines distintos a las actividades formativas a las que las subvenciones estaban dirigidas incluidas las sumas anteriormente indicadas y dichas cantidades pactadas son las siguientes:

1996: 20.555.780 ptas

1997: 32.585.950 ptas

Habida cuenta de que el desvío de dichas sumas supone una minoración de la base imponible teniendo en cuenta que no se puede discriminar la distribución del pacto entre las tres empresas las cuotas no satisfechas son las siguientes, en euros:

CEIFSA: 1996 144.498'15

1997 143.890'84

ANDSA; 1997 87.267'66

Teniendo en cuenta suma total desviada es de 388.484 euros las cuotas no abonadas resultantes serían las siguientes:

CEIFSA: 1996 144.498'15

1997 175.296'71

ANDSA: 1997 118.673'53

La instrucción de la presente pieza separada por delitos fiscales se inició en junio de 2000 y hasta el auto de 5 de diciembre de 2005 no se da por concluida la fase instructora para totalidad de los delitos imputados al decretarse el sobreseimiento en relación aquellos diferentes a los cometidos contra la Hacienda Pública. El auto resolviendo el recurso de apelación contra dicha resolución es de 4 de noviembre 2006. Se vuelve a dictar auto de acomodación al Procedimiento Abreviado el 17 de septiembre de 2008. En noviembre de 2009 y enero de 2010 se presentaron escritos de acusación por parte de la Abogacía del Estado y el Ministerio Fiscal respectivamente. En enero de 2013 se celebró juicio oral por la pieza principal y los días 18 de septiembre y 15 de octubre de 2014 por la presente pieza separada".

2.- La sentencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento: "FALLAMOS : Que debemos **CONDENAR Y CONDENAMOS** al acusado Jacinto como autor responsable de dos delitos contra la Hacienda Pública precedentemente definidos, con la concurrencia de la circunstancia modificativa de la responsabilidad criminal atenuante de dilaciones indebidas como muy cualificada, a las penas, por cada uno de los dos delitos, de nueve meses de prisión, inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo y para el ejercicio de la actividad comercial y ostentar cargos de administración y representación de sociedades mercantiles durante el tiempo de la condena, multa del tanto de las cuotas defraudadas, así como la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social por tiempo de tres años y pago de costas incluidas las de la acusación particular.

En concepto de responsabilidad civil deberá indemnizar a la Hacienda Pública en la suma de 288.388'99 euros. Dicha cantidad a partir de la fecha de la presente resolución deberá incrementarse con un interés anual igual al del interés legal del dinero incrementado en dos puntos.

Responde en calidad de responsable civil subsidiaria la mercantil: CEIFSA por la misma suma".

3.- Con fecha 9 de enero de 2015, la Audiencia de instancia dictó auto cuya parte dispositiva dice: "NO HA LUGAR A LA ACLARACIÓN de la sentencia de 11 de Diciembre de 2014 solicitada por la representación de Jacinto .

Notifíquese el presente auto al Ministerio Fiscal y demás partes personadas".

4.- Notificada la sentencia a las partes, se preparó recurso de casación por infracción de preceptos constitucionales e infracción de Ley, que se tuvo por anunciado, remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el rollo y formalizándose el recurso.

5.- El recurso interpuesto se basó en los siguientes **MOTIVOS DE CASACION: Primero.-** En el primer motivo del recurso, formalizado al amparo del artículo 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y artículo 5.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , se invoca vulneración del derecho a tutela judicial efectiva en su manifestación de la exigida motivación de las resoluciones judiciales, en relación al artículo 24.1 de la Constitución . **Segundo.-** En el segundo motivo del recurso, formalizado al amparo del artículo 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y artículo 5.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , se invoca vulneración del principio de legalidad, en relación al artículo 25 de la Constitución . **Tercero.-** En el tercer motivo del recurso, formalizado al amparo del número 1º del artículo 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , se invoca infracción del artículo 77 del Código Penal . **Cuarto.-** En el cuarto motivo del recurso, formalizado al amparo del número 1º del artículo 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , se invoca infracción del artículo 305 del Código Penal . **Quinto.-** En el quinto motivo del recurso, formalizado al amparo del número 1º del artículo 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , se invoca infracción del artículo 66.1.2º del Código Penal , en relación al artículo 21.6º del mismo texto legal . **Sexto.-** En el sexto motivo del recurso, formalizado al amparo del número 1º del artículo 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , se invoca infracción del artículo 72 del Código Penal .

6.- Instruido el Ministerio Fiscal y la Abogacía del Estado del recurso interpuesto, la Sala admitió el mismo, quedando conclusos los autos para señalamiento del fallo cuando por turno correspondiera.

7.- Hecho el señalamiento para el fallo, se celebró la votación prevenida el día 15 de julio de 2015.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. - En el primer motivo del recurso, formalizado al amparo del artículo 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y artículo 5.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , se invoca vulneración del derecho a tutela judicial efectiva en su manifestación de la exigida motivación de las resoluciones judiciales, en relación al artículo 24.1 de la Constitución .

Se alega, en defensa del motivo, que la sentencia recurrida no motiva de forma suficientemente clara y comprensible ni el relato fáctico de los hechos, que se dice han de inferirse en base a remisiones que el Tribunal realiza a periciales indirectas y otras resoluciones anteriores de dicho Tribunal, ni la subsunción de los hechos en el tipo penal de defraudación a la Hacienda Pública por el que se le condena (art. 305 CP).

Se dice que la cuota defraudada es descrita unas veces como "cuota no pagada" y otras como cuota "no satisfecha", mostrando, según el término empleado, diferentes cantidades de dinero.

También se denuncia la falta de una determinación clara de cómo obtiene el Tribunal de instancia la cuota finalmente defraudada a la Hacienda Pública, extremo determinante en la configuración del delito del art. 305 CP , sin que se establezcan el importe de las bases imponibles del coeficiente tributariamente establecido, ni cuales son los gastos deducibles que finalmente aplica a dichas bases imponibles. Se pregunta en que cantidad reduce el Tribunal la cuota final a ingresar, reducción que está en función de las cantidades malversadas por las que fue condenado en la pieza principal de la presente causa, pero no se concreta su importe por la Sala, en relación a las sociedades y ejercicios que se benefician de dicho descuento sobre la base imponible. Se dice que se desconoce si por el Tribunal de instancia se procede a la minoración de las bases imponibles únicamente respecto de las sociedades y ejercicios fiscales que están incurso en delito fiscal, o si por el contrario se aplica también dichas reducciones sobre las bases imponibles de aquellas sociedades y ejercicios fiscales que están incurso en mero ilícito administrativo.

Se dice que tampoco facilita la resolución el importe de los gastos deducibles que entiende justificados para descontar de dichas bases imponibles.

Se añade en el desarrollo del motivo que la reducción proporcional de la base imponible en función de los gastos de cada una de las tres empresas, en vez de a partes iguales, parece más justa y más favorable al reo y la sentencia de instancia aplica una prorrata "a partes iguales" con lo que la deducción de la base imponible de CEIFSA será del 33%, mientras que si se realiza sobre la proporción real de los gastos de cada empresa, la cifra a descontar sobre la base imponible será el 55,79% respecto de las cantidades defraudadas en dicho ejercicio fiscal. Y se dice que queda sin respuesta si la fórmula adoptada en beneficio del reo por parte del Tribunal de instancia, es finalmente beneficiosa o no para el acusado, al quedar sin especificar el importe de reducción de las cantidades defraudadas sobre las bases imponibles de cada una de las tres empresas, lo que deja en razonable duda si el ejercicio fiscal correspondiente al año 1996, respecto a CEIFSA podía haber quedado extramuros del Código Penal.

Se concluye el motivo señalando que las periciales practicadas en plenario no sustituyen al juez en su obligación de motivar la sentencia, máxime, se dice, cuando la falta de motivación fáctica afecta a la propia subsunción de los hechos en el tipo penal por el que finalmente se le condena.

Por todo ello se dice que se ha conculcado el derecho a obtener una resolución fundada en derecho.

El Tribunal Constitucional y esta Sala han recordado, en numerosas sentencias, el mandato del artículo 120.3 de la Constitución acerca de la necesidad de que las sentencias estén siempre motivadas lo cual constituye, asimismo, una exigencia derivada del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva de Jueces y Tribunales, proclamado en el artículo 24.1 del mismo texto constitucional. Motivación que viene impuesta para evitar cualquier reproche de arbitrariedad, satisfacer el derecho del justiciable a alcanzar la comprensión de la resolución judicial que tan especialmente le afecta, así como para garantizar y facilitar el control que permite la revisión de la sentencia en otras instancias judiciales o, en su caso, por el Tribunal Constitucional.

En el supuesto que examinamos el Tribunal de instancia, ha explicado razonadamente las cuestiones que se dicen no han obtenido una respuesta motivada en la sentencia recurrida.

Como bien se señala por el Ministerio Fiscal y por la Abogacía del Estado, al impugnar el motivo, en el quinto, sexto y séptimo de los fundamentos jurídicos de la sentencia recurrida se explican las cuotas defraudadas por la entidad CEIFSA en relación al impuesto de sociedades que ascendieron, en principio, a 177.724,55 euros en el ejercicio 1996 y a 187.379,04 euros en el ejercicio 1997, cuotas que se obtienen de los informes periciales emitidos por los actuarios de la Inspección de Hacienda, como se recoge en dicho fundamento jurídico séptimo. Ahora bien, en beneficio del justiciable, se corrigen esas cuotas en función de los hechos probados de la sentencia de 21 de febrero de 2013, dictada en la pieza principal de la que se desgaja esta causa. Para ello se parte de que todos los ingresos obtenidos por CEIFSA, al igual que por el resto de las sociedades contra las que se dirigió la acusación, proceden de las subvenciones obtenidas del Departamento de Treball para la impartición de cursos de formación, y que los condenados pactaron desviar una parte de dichas subvenciones a fines distintos, con la precisión que de los 595.972,61 euros que se pactaron detraer, solo respecto de 388.483,33 euros resultó probado el fin último al que se aplicaron. Dado que esas cantidades desviadas no llegaron a entrar en las sociedades, se excluyen de tributación, razón por la que debe minorarse la cuota. Estos desvíos están cuantificados por años, pero no se distingue la cantidad que ha percibido cada una de las sociedades, y por ello estos importes se reparten de forma alicuota entre cada una de las sociedades implicadas. En definitiva, la cuota defraudada se obtiene de minorar la cuota fijada inicialmente por la Inspección de Hacienda en la parte de la cuota que se deriva de las subvenciones que no fueron efectivamente aplicadas a la actividad social. Para ello se realizan dos liquidaciones, una en la que se detrae la cuota que corresponde a los desvíos pactados (595.972,61 euros) y otra en la que se detrae la cuota que corresponde a los desvíos acreditados que es inferior (388.482,33 euros), y se elige la primera, por ser más favorable al reo al resultar menor la base imponible.

Por lo tanto, el que en los hechos probados se consignan dos liquidaciones no obedece, como pretende hacer creer el recurrente, a que exista una confusión entre cuota no satisfecha y cuota no abonada -conceptos que evidentemente son sinónimos- sino que responde a que se ha hecho una liquidación teniendo en cuenta los desvíos pactados y otra que tiene en cuenta los desvíos acreditados, y se ha elegido la primera por ser más favorable al reo, cuestión que por otra parte se deja esclarecida en el Auto de fecha 9 de enero de 2015, en el que se reitera que "partiendo del tercer informe mencionado, se ha optado en beneficio del reo, la hipótesis más favorable al reo resultante de restar de las diversas bases imponibles las sumas que se pactaron desviar divididas igualmente entre las diferentes sociedades con el resultado en cuanto a la parte de las cuotas no abonadas que también se concretan. Se rechaza por tanto la hipótesis más desfavorable para el reo resultante de la aplicación de dicha sentencia recaída en la pieza principal en el sentido de deducir, de las bases imponibles, también de forma igual en las tres sociedades, las sumas que probadamente se desviaron, no aquellas cuyo desvío se pacto y cuya aplicación es más beneficiosa. No existe por tanto diferencia alguna entre cuotas no abonadas y cuotas no satisfechas lo que por otro lado se desprende de su propio sentido literal, sino diferencia por razón de criterio aplicado. En consecuencia no se entiende necesaria la aclaración de sentencia que se solicita.."

Igualmente se explican las razones por las que se excluye el ejercicio correspondiente al año 1998 de las conductas delictivas y que el criterio de igualdad, mantenido para repartir entre las tres sociedades las sumas que se pactaron, favorece al acusado, ya que ello ha permitido excluir como delictiva el impago correspondiente a la entidad ANDSA referido al ejercicio del año 1997 al no superar los 120.000 euros.

Por último, es cierto que no debe atribuirse a los dictámenes periciales una función que corresponde al Tribunal sentenciador y se ha podido comprobar que en este caso dicho Tribunal ha realizado una valoración de los dictámenes periciales emitidos por la Agencia Estatal Tributaria, sometido a contradicción en el acto del juicio oral y que fue ratificado en dicho acto por D^a Tamara , Inspectora de Hacienda del Estado y Jefa del Equipo de Delito Fiscal de la Delegación en Cataluña y por el actuario D. Ignacio , haciéndose expresa mención en los fundamentos jurídicos sexto y séptimo de la sentencia recurrida a lo dictaminado por dichos peritos en el acto de juicio oral, que fueron puestos en relación con la documental a la que se refieren dichos peritos, adentrándose el Tribunal de instancia en aquellos extremos de lo dictaminado que se refiere al porcentaje del gasto derivado de la compra de material didáctico cuya sobrevaloración y consiguiente disminución fraudulenta de la cuota ha determinado las bases en las que se sustentan los delitos contra la Hacienda Pública, y en esa valoración por el Tribunal de instancia se han corregido las cantidades inicialmente fijadas excluyéndose aquella parte de las subvenciones que fueron desviadas a otros fines distintos de los cursos de formación como igualmente se ha excluido lo que se había dictaminado en relación al ejercicio de 1998. El Tribunal de instancia igualmente ha contrastado lo dictaminado por los peritos de la Agencia Estatal Tributaria con el dictámen pericial de la defensa, ratificado en el acto del juicio oral por D^a Adelaida , sobre el esencial extremo del criterio a seguir sobre la sobrevaloración del material didáctico por su repercusión en el cálculo de las cuotas explicándose las razones por las que se atiende a lo dictaminado por los peritos de la Agencia Estatal Tributaria.

Por todo lo que se deja expresado, la sentencia recurrida no ha incurrido en falta de motivación.

El motivo debe ser desestimado.

SEGUNDO .- En el segundo motivo del recurso, formalizado al amparo del artículo 852 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal y artículo 5.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , se invoca vulneración del principio de legalidad, en relación al artículo 25 de la Constitución .

Se dice, en defensa del motivo, que es de aplicación el instituto de la cosa juzgada, afirmándose que la conducta enjuiciada por el Tribunal de instancia es la misma de la que ya fue objeto de condena en la pieza principal, sobre la que recayó sentencia de conformidad (STPB de 21 de enero de 2013) y se señala que la condena por los delitos continuados de **fraude** de subvenciones y falsedad en documento mercantil absorben el desvalor de la conducta y consumen los delitos fiscales, por lo que procede la libre absolución del recurrente.

Tiene declarado esta Sala, como es exponente la Sentencia 1333/2003, de 13 de octubre , que los elementos identificadores de la cosa juzgada material son, en materia penal, la identidad del hecho y de la persona inculpada. En este sentido, se han pronunciado, entre otras, las sentencias 1606/2002, de 3 de octubre , la de 29 de abril de 1993 y la de 23 diciembre 1992 , cuando afirman que han de tenerse en cuenta cuáles son los elementos identificadores de la cosa juzgada material en materia penal, que constituyen, a su vez, los límites de su aplicación. Tales elementos y límites son dos: identidad de hecho e identidad de persona inculpada. El hecho viene fijado por el relato histórico por el que se acusó y condenó -o absolvió- en el proceso anterior, comparándolo con el hecho por el que se acusa o se va a acusar en el proceso siguiente. Por persona inculpada ha de considerarse la persona física contra la que se dirigió la acusación en la primera causa y ya quedó definitivamente absuelta o condenada, que ha de coincidir con el imputado en el segundo proceso. A los fines aquí examinados carece de significación cualquier otro dato: ni la identidad de quienes ejercitan la acción -sujeto activo-, ni el título por el que se acusó, o precepto penal en que se fundó la acusación. Y la sentencia 111/1998 de 3 de febrero declara que para que opere la cosa juzgada es preciso que haya: a) Identidad sustancial de los hechos motivadores de la sentencia firme y del segundo proceso; b) Identidad de sujetos pasivos, de personas sentenciadas y acusadas; y c) Resolución firme y definitiva en que haya recaído un pronunciamiento condenatorio o excluyente de la condena. Se consideran resoluciones que producen cosa juzgada las sentencias y los autos de sobreseimiento libre firmes.

El Tribunal de instancia, en el cuarto de los fundamentos jurídicos de la sentencia recurrida, rechaza en este caso la existencia de cosa juzgada con los siguientes razonamientos: entiende el Tribunal que no cabe duda de la relación entre los delitos que fueron objeto de la pieza principal y los que son objeto de la presente pieza separada en tanto que, desde el punto de vista fáctico, parte de las cantidades recibidas por las mencionadas sociedades en concepto de subvención no llegaron a formar parte de la actividad empresarial de dichas sociedades sino que se destinaron a otros fines lo que precisamente ha tenido como consecuencia la modificación de conclusiones por las partes acusadoras en tanto que las bases imponibles a partir de la cual deben calcularse las cuotas defraudadas son inferiores a las indicadas en los primeros dictámenes.... Ahora bien, ello no impide que dichas sociedades desarrollaran una actividad empresarial estando obligadas al pago del impuesto de sociedades por el resto cuyo parcial incumplimiento es objeto de la presente causa.

Por tanto, no se comparte el criterio de la defensa cuando afirma que existe una identidad en cuanto a los hechos objeto de enjuiciamiento en una y otra causa, la que fue objeto de conformidad y la presente, pues tal como se desprende de ambas relaciones de hechos probados si bien en ambas se parte de la autoría por parte del Sr. Jacinto derivada de su control de las sociedades que ya se citan en la que fue objeto de conformidad no se hace mención alguna de las obligaciones tributarias de dichas entidades en lo que se refiere al impuesto de sociedades, ni de la sobrevaloración del material didáctico, adquirido por las mismas ni de la repercusión de dicha valoración en la determinación de las cuotas tributarias que debían abonar a la Hacienda Pública en los ejercicios y por el impuesto que se citan todo lo cual constituye en síntesis la base fáctica en que se apoyan las acusaciones para imputar la comisión de los mencionados delitos fiscales. Ello no impide que dicha sobrevaloración permitiera un aumento del importe de las subvenciones pero ello no significa que el beneficio obtenido por el Sr. Jacinto por razón del menor pago en el impuesto de sociedades formara parte del citado desvío del 10% aproximado que fue ilícitamente destinado a finalidades diferentes a la financiación de los cursos. Por tanto no son precisas mayores consideraciones para rechazar esta tercera y última cuestión previa así como la relativa a un supuesto concurso ideal que, de forma subsidiaria a la de cosa juzgada se plantea por la defensa"

Ciertamente, en el caso que examinamos en el presente recurso no existe la necesaria identidad en el objeto de ambos procedimientos.

En efecto, el ahora recurrente fue condenado por los delitos de **fraude** de subvenciones y falsedad documental en la pieza principal de la que se desgaja este procedimiento, en sentencia de conformidad de fecha 21 de enero de 2013, dictada por la misma Sección de la Audiencia Provincial de Barcelona , y respecto al delito de **fraude** de subvencione la condena se sustenta en que se declaró probado que el Sr. Jacinto destinó a otros fines parte de las subvenciones obtenidas por sus empresas para la realización de actividades formativas. Esta conducta, que se subsume en el delito tipificado en el art. 308.1 y 2 CP , se refiere a hechos distintos por los que ha sido condenado en este procedimiento, sin perjuicio de la evidente relación que existe entre las conductas en ambos procedimientos enjuiciadas.

Así, CEIFSA, empresa administrada por el Sr. Jacinto , desarrollaba una actividad económica, en la cual los ingresos procedían íntegramente de tales subvenciones. Y como parte de esas subvenciones se destinaban a otros fines, por ello no se han aplicado a la actividad económica desarrollada por la empresa, y no ha sido incluida en la base imponible que se ha tenido en cuenta en los delitos contra la Hacienda Pública, pero si destinaba a esa actividad económica la mayor parte de las subvenciones y mediante la realización de dicha actividad económica CEIFSA obtuvo unos beneficios por los cuales debía tributar en el Impuesto de Sociedades. Sin embargo, y con el fin de minorar dicha tributación, se incluyeron en las declaraciones de este impuesto gastos que no respondían a servicios reales, lo que determinó que se defraudaran a la Hacienda Pública, en los ejercicios 1996 y 1997, en cuotas superiores a los 120.000 euros. Es decir, que el delito fiscal se cometía, precisamente, respecto de la parte de las subvenciones en la que no se había cometido **fraude** de subvenciones, por lo que no existe la identidad que se exige para apreciar el instituto de la cosa juzgada y ello determina que esas distintas conductas se castiguen de forma separada y por unos delitos contra la Hacienda Pública que no han sido enjuiciados en la pieza principal.

En definitiva, es evidente que no existe ni identidad de hechos ni identidad de conducta, ya que la comisión del **fraude** de subvenciones es independiente de los delitos contra la Hacienda Pública enjuiciados en esta pieza separada que se derivan del incumplimiento de las obligaciones fiscales de las sociedades mercantiles en relación con el Impuesto de Sociedades, al margen del delito de **fraude** de subvenciones que ni abarca ni absorbe los delitos contra la Hacienda Pública.

El motivo no puede prosperar.

TERCERO .- En el tercer motivo del recurso, formalizado al amparo del número 1º del artículo 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , se invoca infracción del artículo 77 del Código Penal .

Se dice producida tal infracción legal al no aplicar el Tribunal de instancia el concurso ideal de delitos concurrente al haber identidad de hechos y sujetos entre los hechos que motivaron la condena al recurrente en la pieza principal y los que han sido objeto de condena en la pieza separada. Se dice que el delito fiscal se erige en el medio o instrumento necesario del delito de **fraude** de subvenciones previo, pues de presentar la documentación contable y mercantil una discrepancia obvia con la documentación tributaria del mismo ejercicio fiscal se hubiese frustrado la concesión de las subvenciones solicitadas sin consumarse la continuidad delictiva de condena en la pieza principal.

Se señala que existe concurso ideal de delitos, conforme al artículo 77.1 CP , toda vez que un solo hecho o una única voluntad antijurídica constituye dos o más infracciones penales que lesionan distintos bienes jurídicos protegidos, que pese a ser de naturaleza muy similar, la norma conculcada más amplia (art. 308 CP) no cubriría la total significación antijurídica del hecho tipificado por la segunda norma penal (art. 305 CP).

Y se concluye indicando que la aplicación del concurso real (art. 73) en lugar del concurso ideal de delitos (art. 77) supone una infracción de ley por parte del Tribunal de instancia que conlleva una pena desproporcionada respecto del recurrente, menoscabando su derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 24 de la Constitución , con infracción del artículo 77 del Código Penal .

No lleva razón el recurrente y el motivo debe ser desestimado.

Ya hemos dejado expresado, al examinar el motivo anterior, las diferentes conductas enjuiciadas en la pieza principal y en esta pieza separada.

El artículo 77.1 del Código Penal , cuya aplicación se solicita por el recurrente, establece que lo dispuesto en los dos artículos anteriores no es aplicable en el caso de que un solo hecho constituya dos o más delitos, o cuando uno de ellos sea medio necesario para cometer el otro. Y eso no sucede respecto a las conductas enjuiciadas en la pieza principal con relación a las enjuiciadas en esta pieza separada.

Ya hemos dejado expuesto que se trata de hechos diferentes y tampoco puede sostenerse que el **fraude** de subvenciones sea un medio para cometer el delito fiscal, ya que se refieren a partidas diferentes. Un diez por ciento aproximadamente de las subvenciones se aplicaban a fines distintos de los previstos, lo que constituye un **fraude** de subvenciones. El noventa por ciento restante se aplicaba a la actividad económica de la empresa, actividad por la que se obtenía un beneficio que después se minoraba de forma impropcedente en las declaraciones tributarias. Por lo tanto, el delito fiscal no dependía del **fraude** de subvenciones, sino que se comete respecto de los ingresos lícitamente obtenidos, en cuanto se trata de aquellos que no se destinaban a otros fines distintos de la financiación de los cursos.

Como bien señala el Ministerio Fiscal, al impugnar el motivo, no estamos ante un concurso de normas del art. 8.3 del Código Penal en el que el delito de subvenciones absorba al delito fiscal sino que estamos ante un concurso real de delitos, con bienes jurídicos bien diferentes, juzgándose por separado el delito fiscal al afectar solo al ahora recurrente y existir conformidad de todos los acusados en la causa seguida en la pieza principal.

Por lo tanto, no concurre ninguno de los presupuestos previstos en el art. 77.1 del Código Penal y ello impide apreciar la infracción legal que se denuncia por su no aplicación.

CUARTO .- En el cuarto motivo del recurso, formalizado al amparo del número 1º del artículo 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , se invoca infracción del artículo 305 del Código Penal .

Se alega, en defensa del motivo, que no resultan acreditados en la sentencia de instancia los elementos configuradores del tipo penal por el que se condena al recurrente.

Se niega la concurrencia de los presupuestos objetivos y subjetivos que requiere el delito contra la Hacienda Pública toda vez que la sentencia objeto de recurso hace suyos los hechos declarados probados de otra resolución penal anterior dictada por el mismo Tribunal, pero respecto de otros coimputados y por otros delitos diferentes, desplegando los efectos positivos de la cosa juzgada, extremo vetado en el seno del proceso penal, sentando como base de la condena una actitud mendaz en las declaraciones tributarias del recurrente que no han sido objeto ni de acusación ni de condena en el presente procedimiento, con quiebra del principio acusatorio, del derecho de defensa y del derecho a la tutela judicial efectiva.

Se dice que las falsedades mercantiles y contables lo son para la consumación del delito continuado de subvenciones y malversación de caudales públicos pero no puede demostrar que dichas falsedades hayan comportado a su vez la falsedad de las declaraciones tributarias presentadas por el recurrente.

El cauce procesal esgrimido exige el más riguroso respeto a los hechos que se declaran probados, lo único que se puede discutir, como se señala por las acusaciones, es si la subsunción que de los hechos hubiese hecho el Tribunal de instancia es o no correcta jurídicamente, de modo que la tesis del recurrente no puede salirse del contenido del hecho probado.

Pues bien, en los hechos probados se consigna que CEIFSA dejó de ingresar 144.498,15 euros por el Impuesto de Sociedades del ejercicio 1996 y 175.296,71 euros por el impuesto de Sociedades de 1997,

como consecuencia de la inclusión voluntaria en sus declaraciones de gastos que no se correspondían con servicios reales, maquinación en la que participó el administrador y dueño de la sociedad D. Jacinto .

Estos hechos probados, que son los que se declaran en la sentencia dictada en esta pieza separada, tienen pleno encaje en sendos delitos contra la Hacienda Pública del art. 305 CP , por lo que no existe error o defecto alguno en su aplicación y se corresponden con los hechos que se describen en las conclusiones tanto provisionales como definitivas del Ministerio Fiscal y de la Abogacía del Estado, dándose cumplido acatamiento al principio acusatorio.

El motivo no puede ser estimado.

QUINTO .- En el quinto motivo del recurso, formalizado al amparo del número 1º del artículo 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , se invoca infracción del artículo 66.1.2º del Código Penal , en relación al artículo 21.6º del mismo texto legal .

Se alega que la cualificación de la atenuante de dilaciones indebidas es de tal entidad que aconsejan la reducción en dos grados de la pena y no en un grado como se ha hecho por el Tribunal de instancia.

Como argumenta el MF al impugnar este motivo, la concurrencia de una atenuante muy cualificada solamente obliga al Tribunal sentenciador a rebajar la pena en un grado, conforme a doctrina reiterada de esta Sala, siendo de libre discrecionalidad de la Audiencia la reducción en un segundo grado y el Tribunal de instancia, en el decimotercero de los fundamentos jurídicos, analiza la aplicación de esta atenuante como muy cualificada y decide que la rebaja de la pena lo sea en un grado y no en dos.

El art. 66.1.2º del Código Penal dispone que cuando concurren dos o más circunstancias atenuantes, o una o varias muy cualificadas, y no concorra agravante alguna, aplicarán la pena inferior en uno o dos grados a la establecida por la ley, atendiendo el número y la entidad de dichas circunstancias atenuantes. En el presente caso sólo ha concurrido una circunstancia muy cualificada y el Tribunal de instancia ha hecho referencia a la complejidad de la causa y se ha podido observar que el juicio oral se retrasó varios meses respecto a la fecha inicialmente señalada a petición de la defensa del acusado. El criterio mantenido por el Tribunal de instancia de bajar solo un grado aparece correcto y de ningún modo arbitrario.

Si se aprecia infracción legal en lo que concierne a la individualización de la pena de multa ya que si bien se dice que se valoran los datos antes expuestos, que se refieren a la atenuante muy cualificada de dilaciones indebidas, se acepta la pena de multa interesada por la acusación pública del tanto del importe de lo defraudado. Es cierto que esa era la petición del Ministerio Fiscal, acorde con la concurrencia de una atenuante analógica de dilaciones indebidas, pero al apreciarse por el Tribunal de instancia que la atenuante de dilaciones indebidas fuese muy cualificada y que se bajara un grado la pena, esa rebaja debe extenderse a la pena de multa, por lo que la que corresponde se extiende desde la mitad del importe defraudado hasta dicho importe, por lo que debe sustituirse la pena de multa fijada en la sentencia recurrida del tanto de las cuotas defraudadas por la mitad del tanto de las cuotas defraudadas, con relación a cada uno de los delitos contra la Hacienda Pública.

Con este alcance, el motivo debe ser parcialmente estimado.

SEXTO .- En el sexto motivo del recurso, formalizado al amparo del número 1º del artículo 849 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , se invoca infracción del artículo 72 del Código Penal .

Se alega, en defensa del motivo, que la sentencia de instancia no motiva suficientemente la no reducción en dos grados de la pena impuesta, y que ello conculca los requisitos necesarios de motivación implícitos en el artículo 120 del Código Penal e imperativamente impuestos en el artículo 72 del mismo texto legal .

Como señala la Abogacía del Estado, al impugnar el motivo, no se está denunciando propiamente una infracción de ley, sino que se está cuestionando la motivación de la sentencia en este punto, lo que debía haberse articulado en un motivo distinto. Sin perjuicio de lo anterior, lo cierto es que la sentencia recurrida si motiva la graduación de la pena en el fundamento jurídico decimotercero, atendiendo a las dilaciones indebidas y al importe de lo defraudado, por lo que se ha dado cumplimiento a la necesaria motivación.

Cuestión distinta es que no se haya acertado en la individualización de la pena de multa impuesta, ya que el artículo 305 del Código Penal la extiende del tanto al sextuplo, por lo que al tener que bajarla un grado, por la concurrencia de una atenuante muy cualificada, se extenderá desde la mitad del tanto al tanto de la cuantía de cuota defraudada.

Este motivo, como ha sucedido con el anterior, debe ser parcialmente estimado.

III. FALLO

QUE DEBEMOS DECLARAR Y DECLARAMOS HABER LUGAR PARCIALMENTE AL RECURSO DE CASACION por infracción de preceptos constitucionales e infracción de Ley interpuesto por el acusado **D. Jacinto**, contra sentencia dictada por la Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Barcelona, de fecha 11 de diciembre de 2014, en procedimiento seguido por dos delitos contra la Hacienda Pública, que casamos y anulamos, declarando de oficio las costas. Y remítase certificación de esta sentencia y de la que a continuación se dicta a la mencionada Audiencia a los efectos procesales oportunos.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Marchena Gomez Jose Ramon Soriano Soriano Luciano Varela Castro Antonio del Moral Garcia Carlos Granados Perez

SEGUNDA SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a dieciséis de Julio de dos mil quince.

En el Procedimiento Abreviado incoado por el Juzgado de Instrucción número 9 de Barcelona con el número 74/2011 y seguido ante la Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Barcelona por delitos contra la salud pública y en cuyo procedimiento se dictó sentencia por la mencionada Audiencia con fecha 11 de diciembre de 2014, que ha sido casada y anulada por la pronunciada en el día de hoy por esta Sala Segunda del Tribunal Supremo, integrada por los Excmos. Sres. expresados al margen y bajo la Ponencia del Excmo. Sr. D. Carlos Granados Perez, hace constar lo siguiente:

I. ANTECEDENTES

UNICO .- Se aceptan y reproducen los antecedentes de hecho de la sentencia dictada por la Sección Segunda de la Audiencia Provincial de Barcelona.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

UNICO.- Se aceptan y reproducen los fundamentos jurídicos de la sentencia recurrida a excepción de aquellos extremos referidos a la cuantía de la multa impuesta al acusado que se sustituyen por lo expresado sobre ese particular en los fundamentos jurídicos sexto y séptimo de la sentencia de casación.

Por las razones que se dejan expresadas en esos fundamentos jurídicos de la sentencia de casación debe sustituirse la pena de multa fijada en la sentencia recurrida del tanto de las cuotas defraudadas por la mitad del tanto de las cuotas defraudadas, con relación a cada uno de los delitos contra la Hacienda Pública.

III. FALLO

Que manteniendo y ratificando los restantes pronunciamientos de la sentencia anulada, procede sustituir las penas de multa impuestas al acusado **D. Jacinto** fijadas en la sentencia recurrida del tanto de las cuotas defraudadas por la mitad del tanto de las cuotas defraudadas, con relación a cada uno de los delitos contra la Hacienda Pública por los que ha sido condenado.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos Manuel Marchena Gomez Jose Ramon Soriano Soriano Luciano Varela Castro Antonio del Moral Garcia Carlos Granados Perez

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