

## Resumen

*Se desestima el recurso de casación interpuesto por el procesado contra sentencia que le condenó por delitos contra la hacienda pública. El Alto Tribunal considera que los mandamientos con o sin retención atinentes al recurrente le suponían a éste ingresos efectivos, no anticipos, ni depósitos, sino estricta retribución por los servicios profesionales prestados y, en consecuencia, debía haberlos declarado y tributado por ellos en concepto de rendimientos de su actividad profesional.*

## NORMATIVA ESTUDIADA

10/1995 de 23 noviembre 1995. Código Penal

art.21.5 , art.305

LO 6/1985 de 1 julio 1985. Poder Judicial

art.17

CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española

art.31

Instr. Ratif de 19 diciembre 1966. Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos

art.14.5

D 3096/1973 de 14 septiembre 1973. TR Código Penal, conforme a la L 44/1971

art.349

de 14 septiembre 1882. Año 1882. Ley de Enjuiciamiento Criminal

art.741 , art.746.6

## ÍNDICE

ANTECEDENTES DE HECHO .....	6
FUNDAMENTOS DE DERECHO .....	7
FALLO .....	14

## CLASIFICACIÓN POR CONCEPTOS JURÍDICOS

### DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA

#### CUESTIONES GENERALES

Conceptuación general

### DEFRAUDACIÓN A LA HACIENDA

Elusión del pago de tributos

### ÁNIMO DE DEFRAUDAR

#### DOLO

#### PENALIDAD

En general

### PROCESO PENAL

Derechos fundamentales

Presunción de inocencia

Error en la apreciación de la prueba

### DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS

#### DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES

Proceso público sin dilaciones indebidas

Inexistencia de violación del derecho

Derecho a los recursos

En general

Presunción de inocencia

Facultades judiciales

Valoración de la prueba

## FICHA TÉCNICA

Favorable a: Abogado del Estado, Ministerio Fiscal; Desfavorable a: Acusado

Procedimiento: Recurso de casación

### Legislación

Aplica art.21.5, art.305 de 10/1995 de 23 noviembre 1995. Código Penal  
Aplica art.17 de LO 6/1985 de 1 julio 1985. Poder Judicial  
Aplica art.31 de CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española  
Aplica art.14.5 de Instr. Ratif de 19 diciembre 1966. Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos  
Aplica art.349 de D 3096/1973 de 14 septiembre 1973. TR Código Penal, conforme a la L 44/1971  
Aplica art.741, art.746.6 de de 14 septiembre 1882. Año 1882. Ley de Enjuiciamiento Criminal  
Cita LO 19/2003 de 23 diciembre 2003. Modificación de LOPJ  
Cita RD 1911/1999 de 17 diciembre 1999  
Cita art.349 de 10/1995 de 23 noviembre 1995. Código Penal  
Cita art.5 de LO 6/1985 de 1 julio 1985. Poder Judicial  
Cita art.24 de CE de 27 diciembre 1978. Constitución Española  
Cita art.34 de D 3096/1973 de 14 septiembre 1973. TR Código Penal, conforme a la L 44/1971  
Cita art.1089, art.1255 de RD de 24 julio 1889. Código Civil  
Cita de 14 septiembre 1882. Año 1882. Ley de Enjuiciamiento Criminal

### Jurisprudencia

Resuelve el recurso interpuesto contra SAP Burgos de 1 abril 2004 (J2004/202046)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 14 junio 2006 (J2006/102998)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 3 julio 2006 (J2006/103002)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 17 julio 2006 (J2006/109820)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 2 marzo 2006 (J2006/21346)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 17 julio 2006 (J2006/269942)  
Citada en el mismo sentido sobre PROCESO PENAL - PRUEBA - Medios - Prueba documental - Documentos a efectos casacionales - Demostrativos de la equivocación del juzgador por Sala 2ª de 26 septiembre 2006 (J2006/278376)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 6 septiembre 2006 (J2006/278389)  
Citada en el mismo sentido sobre PROCESO PENAL - PRUEBA - Medios - Prueba documental - Documentos a efectos casacionales - Demostrativos de la equivocación del juzgador por STS Sala 2ª de 11 octubre 2006 (J2006/282135)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 16 octubre 2006 (J2006/288750)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 16 octubre 2006 (J2006/288751)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 30 octubre 2006 (J2006/306320)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 30 octubre 2006 (J2006/306337)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 11 octubre 2006 (J2006/311690)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 17 marzo 2006 (J2006/31781)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 6 marzo 2006 (J2006/31795)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 14 marzo 2006 (J2006/31798)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 10 noviembre 2006 (J2006/319087)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 17 noviembre 2006 (J2006/331146)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 11 diciembre 2006 (J2006/358845)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 1 diciembre 2006 (J2006/358849)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 11 diciembre 2006 (J2006/358851)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 21 marzo 2006 (J2006/37287)  
Citada en el mismo sentido por SAP Lleida de 13 julio 2006 (J2006/378435)  
Citada en el mismo sentido por SAP Barcelona de 8 septiembre 2006 (J2006/420598)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 22 marzo 2006 (J2006/48782)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 3 abril 2006 (J2006/53040)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 13 marzo 2006 (J2006/53048)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 10 abril 2006 (J2006/53066)  
Citada en el mismo sentido sobre PROCESO PENAL - PRUEBA - Medios - Prueba documental - Documentos a efectos casacionales - Demostrativos de la equivocación del juzgador por STS Sala 2ª de 5 abril 2006 (J2006/53067)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 11 abril 2006 (J2006/59573)  
Citada en el mismo sentido sobre PROCESO PENAL - PRUEBA - Medios - Prueba documental - Clases de documentos - Fotocopias por Sala 2ª de 28 abril 2006 (J2006/65285)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 7 abril 2006 (J2006/65296)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 16 mayo 2006 (J2006/76626)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 18 mayo 2006 (J2006/76632)

Citada en el mismo sentido sobre PROCESO PENAL - PRUEBA - Medios - Prueba documental - Documentos a efectos casacionales - Demostrativos de la equivocación del juzgador por STS Sala 2ª de 12 junio 2006 (J2006/89296)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 30 junio 2006 (J2006/98732)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 8 junio 2006 (J2006/98761)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 5 mayo 2006 (J2006/98770)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 28 junio 2007 (J2007/100791)

Citada en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Facultades judiciales - Valoración de la prueba por STSJ Cantabria Sala de lo Penal de 14 junio 2007 (J2007/118940)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 18 julio 2007 (J2007/127520)

Citada en el mismo sentido por SAP Tarragona de 10 julio 2007 (J2007/157024)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 5 marzo 2007 (J2007/15784)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 2 octubre 2007 (J2007/188973)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 26 septiembre 2007 (J2007/188980)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 24 octubre 2007 (J2007/194947)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 8 marzo 2007 (J2007/21904)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 10 diciembre 2007 (J2007/243067)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 26 diciembre 2007 (J2007/268984)

Citada en el mismo sentido por SAP Zaragoza de 6 septiembre 2007 (J2007/274348)

Citada en el mismo sentido por SAP Cádiz de 25 mayo 2007 (J2007/285734)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 4 mayo 2007 (J2007/70148)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 20 junio 2007 (J2007/80232)

Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 7 febrero 2007 (J2007/8546)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 2 julio 2007 (J2007/92342)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 30 abril 2008 (J2008/103353)

Citada en el mismo sentido por STSJ Andalucía (Gra) de 7 agosto 2008 (J2008/131342)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 3 julio 2008 (J2008/131355)

Citada en el mismo sentido por SAP Barcelona de 2 junio 2008 (J2008/134934)

Citada en el mismo sentido por SAP Valencia de 6 junio 2008 (J2008/165276)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 15 julio 2008 (J2008/166725)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 8 octubre 2008 (J2008/209723)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 25 noviembre 2008 (J2008/240001)

Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 23 enero 2008 (J2008/25598)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 16 diciembre 2008 (J2008/262355)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 11 noviembre 2008 (J2008/262360)

Citada en el mismo sentido por SAP Tarragona de 25 septiembre 2008 (J2008/271858)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 24 abril 2008 (J2008/66912)

Citada en el mismo sentido por SAP Las Palmas de 29 febrero 2008 (J2008/94854)

Citada en el mismo sentido sobre APROPIACIÓN INDEBIDA - PROCESO PENAL - Error en la apreciación de la prueba por STS Sala 2ª de 28 mayo 2008 (J2008/97488)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 29 mayo 2009 (J2009/111460)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 29 enero 2009 (J2009/13350)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 5 febrero 2009 (J2009/13362)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 3 junio 2009 (J2009/134697)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 17 junio 2009 (J2009/143748)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 17 junio 2009 (J2009/158068)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 6 julio 2009 (J2009/171694)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 3 febrero 2009 (J2009/19059)

Citada en el mismo sentido por SAP Barcelona de 23 marzo 2009 (J2009/201106)

Citada en el mismo sentido por SAP Las Palmas de 3 septiembre 2009 (J2009/236587)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 22 octubre 2009 (J2009/259070)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 5 noviembre 2009 (J2009/265719)

Citada en el mismo sentido por SAP Madrid de 29 octubre 2009 (J2009/295273)

Citada en el mismo sentido sobre PROCESO PENAL - PRUEBA - Medios - Prueba documental - Documentos a efectos casacionales - Demostrativos de la equivocación del juzgador por Sala 2ª de 2 diciembre 2009 (J2009/299949)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 26 febrero 2009 (J2009/32155)

Citada en el mismo sentido por SAP Castellón de 6 octubre 2009 (J2009/364698)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 24 marzo 2009 (J2009/50759)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 2 abril 2009 (J2009/56256)

Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 14 abril 2009 (J2009/72323)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 7 enero 2009 (J2009/9511)  
Citada en el mismo sentido por de 22 abril 2010 (J2010/111450)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 20 mayo 2010 (J2010/113330)  
Citada en el mismo sentido por STSJ Cataluña de 27 mayo 2010 (J2010/122211)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 2 junio 2010 (J2010/122292)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 4 mayo 2010 (J2010/122300)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 11 febrero 2010 (J2010/12433)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 25 febrero 2010 (J2010/14232)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 7 julio 2010 (J2010/153041)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 29 julio 2010 (J2010/213610)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 30 septiembre 2010 (J2010/219322)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 26 octubre 2010 (J2010/241737)  
Citada en el mismo sentido sobre PROCESO PENAL - PRUEBA - Apreciación y valoración por Sala 2ª de 28 octubre 2010 (J2010/246603)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 9 diciembre 2010 (J2010/290489)  
Citada en el mismo sentido por de 14 diciembre 2010 (J2010/347887)  
Citada en el mismo sentido por STSJ Cataluña de 9 diciembre 2010 (J2010/349258)  
Citada en el mismo sentido por SAP Santa Cruz de Tenerife de 26 noviembre 2010 (J2010/367229)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 18 marzo 2010 (J2010/53521)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 13 abril 2010 (J2010/62028)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 23 marzo 2010 (J2010/71283)  
Citada en el mismo sentido por SAP Vizcaya de 1 febrero 2010 (J2010/82770)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 21 abril 2010 (J2010/84203)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 18 febrero 2010 (J2010/8468)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 9 febrero 2010 (J2010/9944)  
Citada en el mismo sentido por SAP Sevilla de 14 febrero 2011 (J2011/106649)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 26 mayo 2011 (J2011/113871)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 15 febrero 2011 (J2011/11685)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 8 febrero 2011 (J2011/11696)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 1 febrero 2011 (J2011/13895)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 14 junio 2011 (J2011/140040)  
Citada en el mismo sentido por SAP Cádiz de 15 marzo 2011 (J2011/14081)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 24 junio 2011 (J2011/166791)  
Citada en el mismo sentido por STSJ Cataluña de 11 julio 2011 (J2011/208851)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 29 julio 2011 (J2011/218735)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 31 octubre 2011 (J2011/270454)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 10 noviembre 2011 (J2011/276968)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 17 febrero 2011 (J2011/30601)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 21 marzo 2011 (J2011/30610)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 15 diciembre 2011 (J2011/312055)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 22 diciembre 2011 (J2011/312060)  
Citada en el mismo sentido por SAP Murcia de 27 enero 2011 (J2011/32053)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 29 diciembre 2011 (J2011/329681)  
Citada en el mismo sentido por de 27 diciembre 2011 (J2011/337311)  
Citada en el mismo sentido por SAP Vizcaya de 9 noviembre 2011 (J2011/369869)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 12 abril 2011 (J2011/51342)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 27 enero 2011 (J2011/5197)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 10 mayo 2011 (J2011/99669)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 3 mayo 2012 (J2012/105467)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 27 junio 2012 (J2012/143647)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 10 julio 2012 (J2012/149706)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 3 julio 2012 (J2012/153787)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 19 julio 2012 (J2012/154668)  
Citada en el mismo sentido por de 2 enero 2012 (J2012/17837)  
Citada en el mismo sentido por de 23 enero 2012 (J2012/21952)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 18 enero 2012 (J2012/2317)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 16 febrero 2012 (J2012/24642)  
Citada en el mismo sentido por Sala 2ª de 30 abril 2012 (J2012/93560)  
Citada en el mismo sentido por STS Sala 2ª de 3 mayo 2012 (J2012/97405)

Cita en el mismo sentido sobre DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA - DEFRAUDACIÓN A LA HACIENDA - Elusión del pago de tributos STS Sala 2ª de 20 enero 2006 (J2006/2843)

Cita en el mismo sentido sobre DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA - DEFRAUDACIÓN A LA HACIENDA - Elusión del pago de tributos STS Sala 2ª de 25 noviembre 2005 (J2005/237389)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 12 diciembre 2005 (J2005/237379)

Cita en el mismo sentido Sala 2ª de 14 octubre 2005 (J2005/207237)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 21 junio 2005 (J2005/108781)

Cita en el mismo sentido Sala 2ª de 26 enero 2005 (J2005/71472)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios Sala 2ª de 19 enero 2005 (J2005/4963)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios STS Sala 2ª de 18 noviembre 2004 (J2004/192475)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 5 octubre 2004 (J2004/159773)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 14 junio 2004 (J2004/82671)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 6 abril 2004 (J2004/26052)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 11 marzo 2004 (J2004/13232)

Cita en el mismo sentido Sala 2ª de 30 enero 2004 (J2004/10756)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios STEDH Sala 2ª de 8 abril 2004 (J2004/9151)

Cita en el mismo sentido sobre DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA - DEFRAUDACIÓN A LA HACIENDA - Elusión del pago de tributos STS Sala 2ª de 30 abril 2003 (J2003/25275)

Cita en el mismo sentido Sala 2ª de 28 marzo 2003 (J2003/6655)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 14 marzo 2003 (J2003/6591)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 3 enero 2003 (J2003/966)

Cita en el mismo sentido Sala 2ª de 5 diciembre 2002 (J2002/55451)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 11 noviembre 2002 (J2002/51377)

Cita en el mismo sentido sobre DELITOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA - DEFRAUDACIÓN A LA HACIENDA - Elusión del pago de tributos STS Sala 2ª de 15 julio 2002 (J2002/29076)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Derecho a los recursos - En general Sala 2ª de 29 julio 2002 (J2002/28164)

Cita en el mismo sentido Sala 2ª de 3 abril 2002 (J2002/13397)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 13 junio 2001 (J2001/13901)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios STEDH de 10 abril 2001 (J2001/2551)

Cita en el mismo sentido Sala 2ª de 28 marzo 2001 (J2001/1439)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Derecho a los recursos - En general STS Sala 2ª de 4 diciembre 2000 (J2000/44229)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 10 octubre 2000 (J2000/37096)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 6 noviembre 2000 (J2000/32433)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios STEDH de 27 junio 2000 (J2000/17098)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 14 febrero 2000 (J2000/908)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 11 febrero 2000 (J2000/518)

Cita en el mismo sentido Sala 2ª de 30 abril 1999 (J1999/7972)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 5 abril 1999 (J1999/5997)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 23 febrero 1999 (J1999/1682)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 23 diciembre 1998 (J1998/33220)

Cita en el mismo sentido STS Sala 2ª de 10 noviembre 1995 (J1995/6389)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios STS Sala 2ª de 18 noviembre 1991 (J1991/10911)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios STS Sala 2ª de 14 octubre 1986 (J1986/6362)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Derecho a los recursos - En general Sala 1ª de 22 octubre 1986 (J1986/123)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios Sala 1ª de 17 diciembre 1985 (J1985/149)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios Sala 1ª de 17 diciembre 1985 (J1985/148)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Derecho a los recursos - En general STC Sala 2ª de 6 mayo 1985 (J1985/60)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Derecho a los recursos - En general STC Pleno de 14 diciembre 1982 (J1982/76)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Derecho a los recursos - En general STC Sala 2ª de 5 julio 1982 (J1982/42)

Cita en el mismo sentido sobre DERECHOS FUNDAMENTALES Y LIBERTADES PÚBLICAS - DERECHO A LA TUTELA DE JUECES Y TRIBUNALES - Presunción de inocencia - Prueba apta para enervarla - Prueba de indicios STEDH de 18 enero 1978 (J1978/1)

## Bibliografía

Citada en "La reforma de los delitos contra la Hacienda Pública: la regulación fiscal"

En la Villa de Madrid, a uno de febrero de dos mil seis.

En el recurso de casación por Infracción de Ley y Quebrantamiento de Forma que ante Nos pende, interpuesto por la representación de Luis Andrés, contra la sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Burgos, Sección I, por delito contra la hacienda pública, los componentes de la Sala Segunda del Tribunal Supremo que arriba se expresan, se han constituido para la Votación y Fallo bajo la Presidencia del primero de los indicados y Ponencia del Excmo. Sr. D. JOAQUÍN GIMÉNEZ GARCÍA, siendo también parte el Ministerio Fiscal y estando dicho recurrente representado por la Procuradora Sra. Sorribes Calle; siendo parte recurrida el Abogado del Estado.

## ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Juzgado de Instrucción núm. 4 de Burgos, incoó Diligencias Previas núm. 24/95, por delito contra la hacienda pública, contra Luis Andrés, y una vez concluso lo remitió a la Audiencia Provincial de Burgos, Sección I, que con fecha 1 de abril de 2004 dictó sentencia EDJ 2004/202046 que contiene los siguientes HECHOS PROBADOS:

Nos remitimos a los folios números 2, 3, 4, 5, 6 y 7 del Rollo de Sala referidos a la sentencia de la Audiencia Provincial de Burgos, Sección I, de fecha 1 de abril de 2004.

SEGUNDO.- La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento:

"Fallamos: Que debemos de condenar y condenamos al Acusado Luis Andrés, como autor responsable de tres delitos contra la Hacienda Pública ya definidos, sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad, a las penas por cada uno de ellos, de 6 meses y un día de Prisión Menor y multa del tanto de la cuota defraudada en cada ejercicio fiscal, lo que supone 30.620.759 ptas. o 184.034.47 e., para el ejercicio de 1990 y de 40.029.,464 o 240.581.92 e, para el ejercicio de 1991, con arresto sustitutorio en caso de impago, y previa excusión de sus bienes, de 5 meses de privación de libertad por cada cuota impagada, o, en su caso, fracción proporcional, y con la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas o créditos oficiales y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales durante tres años.

Asimismo, se le condena a que pague, en concepto de indemnización civil de daños y perjuicios, a la Agencia Estatal de la Administración Tributaria la cantidad de 151.151.820 ptas. (30.620.759 + 80.501.597 + 40.029.464) o 90.843.83 e, más los intereses legales, que se determinarán en ejecución de sentencia conforme a las bases fijadas en esta resolución, desde la fecha de vencimiento del periodo voluntario de pago de cada cuota tributaria impagada hasta el completo pago, siendo la fecha inicial de pago voluntario: para el ejercicio 1989, el día 20-VI-1990, para el ejercicio de 1990 el día 20/06/1991, y para el ejercicio 1991, el día 22-VI-1992.- todo ello, con imposición de costas al Acusado, con inclusión de las devengadas por la Acusación Particular. Reclámese del Instructor la Pieza de Responsabilidad Civil concluida conforme a Derecho" (sic)

TERCERO.- Notificada la sentencia a las partes, se preparó recurso de casación por la representación de Luis Andrés, que se tuvo por anunciado remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose el recurso.

CUARTO.- Formado en este Tribunal el correspondiente rollo, la representación del recurrente formalizó el recurso alegando los siguientes motivos de casación:

Primero.- Fundado en el art. 849.2 LECriminal EDL 1882/1 por error de hecho en la apreciación de la prueba.

Segundo.- Por la vía que autoriza el art. 849.1 LECriminal EDL 1882/1 por infracción del art. 349 CP EDL 1995/16398 1973 y 305 CP EDL 1995/16398 1995 en sus elementos jurídico-normativos que completa la legislación tributaria.



Tercero.- Por Infracción de Ley (art. 849.2 LECriminal EDL 1882/1 ) y conculcación del derecho constitucional a un proceso con todas las garantías y con igualdad de armas (art. 24 CE EDL 1978/3879 y 5 LOPJ EDL 1985/8754 y 852 LECriminal EDL 1882/1 ).

Cuarto.- Por vulneración del derecho a la presunción de inocencia -- art. 24 C.E EDL 1978/3879 .-- y con fundamento en el art. 5 LOPJ EDL 1985/8754 y art. 852 LECriminal EDL 1882/1 .

Quinto.- Al amparo del art. 849.1 LECriminal EDL 1882/1 por infracción del art. 305 CP EDL 1995/16398 1995 y 349 CP EDL 1995/16398 1973.

Sexto.- También por Infracción de Ley -- art. 849.1 LECriminal EDL 1882/1 -- por infracción de los arts. 305 CP EDL 1995/16398 1995 y art. 349 CP EDL 1995/16398 1973.

Séptimo.- Por Infracción de Ley -- art. 849.1 LECriminal EDL 1882/1 -- de los arts. 305 CP EDL 1995/16398 1995 y 349 CP EDL 1995/16398 1973. Subsidiariamente por conculcación del derecho fundamental a la presunción de inocencia --art. 24 C.E EDL 1978/3879 .-- al amparo de los arts. 5 LOPJ EDL 1985/8754 y 852 LECriminal EDL 1882/1 .

Octavo.- Por error de hecho en la apreciación de la prueba -- art. 849.2 LECriminal EDL 1882/1 --.

Noveno.- Al amparo de los arts. 5 LOPJ EDL 1985/8754 y 852 LECriminal EDL 1882/1 , por conculcación del derecho fundamental a un proceso sin dilaciones indebidas --art. 24 C.E EDL 1978/3879 .--.

QUINTO.- Instruidas las partes del recurso interpuesto, la Sala admitió el mismo, quedando conclusos los autos para señalamiento de Fallo cuando por turno correspondiera.

SEXTO.- Hecho el señalamiento para Fallo, se celebró la votación el día 26 de septiembre de 2005. No se ha dictado sentencia dentro de plazo dada la complejidad del caso que ha exigido una deliberación más prolongada.

## FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- La sentencia de 1 de abril de 2004 de la Sección I de la Audiencia Provincial de Burgos EDJ 2004/202046 , condenó a Luis Andrés como autor de tres delitos contra la Hacienda Pública, sin la concurrencia de circunstancias modificativas, a las penas, por cada uno de ellos de seis meses y un día de prisión menor y multa del tanto de la cantidad defraudada en cada ejercicio fiscal, a saber 184.034'47 euros para el ejercicio de 1989, 483.824'34 euros para el ejercicio de 1990 y 240.581'92 euros para el ejercicio de 1991, con los demás pronunciamientos del fallo.

Los hechos se refieren a que el condenado, durante los años fiscales 1989, 1990 y 1991 prestó sus servicios como Recaudador de Tributos de los Ayuntamientos de Adeje (Tenerife), Valladolid, Aranda de Duero, Miranda de Ebro y Burgos. En los ejercicios fiscales dejó de ingresar en Hacienda las correspondientes notas líquidas por importe idéntico de la multa impuesta antes citada.

Se ha formalizado recurso de casación por la representación del condenado, que lo desarrolla a través de ocho motivos, precedidos de un motivo preliminar relativo al derecho fundamental al doble examen.

De manera somera, en relación a este motivo preliminar, de un lado debemos recordar la reiterada doctrina tanto de esta Sala como del Tribunal Constitucional que tiene declarado que dada la amplitud y liberación de formalismos que tiene actualmente el recurso de casación penal español, este responde a la naturaleza de "recurso efectivo" al que se refiere el art. 14-5º del Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos y el Convenio Europeo de Derechos Humanos -- Protocolo 7º--, en la medida que se permite el estudio de la culpabilidad y de la pena impuesta al condenado.

Este fue el Acuerdo del Pleno no Jurisdiccional de Sala de 13 de septiembre de 2000 y coherentemente esta ha sido la respuesta de la Sala siempre que esta cuestión se ha planteado. Basta al respecto la cita del Auto de 16 de diciembre de 2001 en el que se examinó el derecho a la doble instancia, y se fijó posición ante los Dictámenes del Comité de Derechos Humanos de la ONU. En el mismo sentido se pueden citar los Autos de 18 de mayo de 2004, SSTS 762/2000 de 30 de abril ó 1860/2000 de 4 de diciembre EDJ 2000/44229 y 867/2002 de 29 de julio EDJ 2002/28164 . En el mismo sentido, y desde época temprana, el Tribunal Constitucional declaró que el art. 14-5º del Pacto no es bastante para crear por sí mismo, recursos inexistentes --SSTC 42/82 EDJ 1982/42 , 76/82 EDJ 1982/76 , 60/85 EDJ 1985/60 , 123/86 EDJ 1986/123 y que la función revisora de la casación en su cauce de vulneración de derechos constitucionales, cubre y satisface las exigencias del recurso efectivo a que se hace referencia en el art. 2 apartado 3 a) al Pacto en relación con el art. 14-5º.

Con independencia de lo dicho, no se puede ignorar que la L.O. 19/2003 de 23 de diciembre EDL 2003/156995 instauró la segunda instancia Penal para los delitos que carecían de él, es decir los que son competencia de la Audiencia Provincial, rompiendo de esta manera el sistema original de la LECriminal EDL 1882/1 que los diseñó como juicios de instancia única y casación, bien que esta segunda instancia no sea operativa todavía de acuerdo con la disposición final 2º de la misma.

El motivo debe ser desestimado.

SEGUNDO.- Pasamos al estudio del motivo primero de los formalizados en el recurso, que formalizado pro la vía del error facti del art. 849-2º LECriminal EDL 1882/1 denuncia error por parte del Tribunal en la valoración de la prueba en lo relativo a la actividad recaudatoria del recurrente en el Ayuntamiento de Adeje, correspondiente al año fiscal de 1990, en el que no se declaran por el recurrente 164.016.889 ptas. por entender que no era cantidad exigible, sino meros depósitos o anticipos. Es precisamente en relación al Ayuntamiento de Adeje que existen dos tipos de documentos mandamientos, mandamientos con retención y mandamientos sin retención, cuya eficacia, como generadores de ingresos en el patrimonio del recurrente, con su correspondiente manifestación tributaria, es relevante, siendo esta cuestión central como lo reconoce la propia sentencia en el F.J. segundo, página 20 de la sentencia EDJ 2004/202046 , "....es el punto más conflictivo....".

La tesis a la que se acoge la sentencia EDJ 2004/202046 , es la de que con tales mandamientos con o sin retención, el Ayuntamiento de Adeje estaba pagando la prestación de servicios profesionales, y por tanto debería haber tributado el recurrente. Por contra la tesis de éste es que tales mandamientos con o sin retención son "....meros documentos de índole interna que tienen como fin el asiento contable municipal y en ningún momento efecto liquidador de las relaciones de recaudación, y por tanto no generador de ingreso....por lo que sobre los mismos no debía tributar en forma alguna....", estimando el recurrente que la conclusión de la Sala de Instancia es errónea, error que pretende acreditarlo con los documentos citados en el motivo.

En este momento, y antes de seguir con el estudio de esta controversia, debemos recordar la doctrina de esta Sala en relación al cauce casacional de error facti.

Hay que recordar que la invocación del motivo expresado, queda supeditado a la concurrencia de ciertos requisitos --entre las últimas STS 762/2004 de 14 de junio EDJ 2004/82671 , 67/2005 de 26 de enero EDJ 2005/71472 y 1491/2005 de 1 de diciembre EDJ 2005/237379 --.

1.- Que se hayan incluido en el relato histórico hechos no acontecidos o inexactos.

2.- Que la acreditación de tal inexactitud tiene que estar evidenciada en documentos en el preciso sentido que tal término tiene en sede casacional. En tal sentido podemos recordar la STS de 10 de noviembre de 1995 EDJ 1995/6389 en la que se precisa por tal "....aquellas representaciones gráficas del pensamiento, generalmente por escrito, creadas con fines de preconstitución probatoria y destinadas a surtir efectos en el tráfico jurídico, originados o producidos fuera de la causa e incorporados a la misma....", quedan fuera de este concepto las pruebas de naturaleza personas aunque estén documentadas por escrito generalmente, tales como declaraciones de imputados o testigos, el atestado policial y acta del Plenario, entre otras STS 220/2000 de 17 de febrero EDJ 2000/908 , 1553/2000 de 10 de octubre EDJ 2000/37096 , y las en ella citadas. De manera excepcional se ha admitido como tal el informe pericial según la doctrina de esta Sala --SSTS núm. 1643/98 de 23 de diciembre EDJ 1998/33220 , núm. 372/99 de 23 de febrero EDJ 1999/1682 , sentencia de 30 de enero de 2004 EDJ 2004/10756 y núm. 1046/2004 de 5 de octubre EDJ 2004/159773 --. La justificación de alterar el "factum" en virtud de prueba documental --y sólo esa-- estriba en que respecto de dicha prueba el Tribunal de Casación se encuentra en iguales posibilidades de valoración que el de instancia, en la medida que el documento permite un examen directo e inmediato como lo tuvo el Tribunal sentenciador, al margen de los principios de intermediación y contradicción.

3.- Que el documento por sí mismo sea demostrativo del error que se denuncia cometido por el Tribunal sentenciador al valorar las pruebas, error que debe aparecer de forma clara y patente del examen del documento en cuestión, sin necesidad de acudir a otras pruebas ni razonamientos, conjeturas o hipótesis. Es lo que la doctrina de esta Sala define como literosuficiencia.

4.- Que el supuesto error patentizado por el documento, no esté a su vez, desvirtuado por otras pruebas de igual consistencia y fiabilidad. Al respecto debe recordarse que la Ley no concede ninguna preferencia a la prueba documental sobre cualquier otra, antes bien, todas ellas quedan sometidas al cedazo de la crítica y de la valoración --razonada-- en conciencia de conformidad con el art. 741 LECriminal EDL 1882/1 . Tratándose de varios informes de la misma naturaleza, se exige que todos sean coincidentes y que el Tribunal sentenciador, de forma inmotivada o arbitraria se haya separado de las conclusiones de aquellos no estando fundada su decisión en otros medios de prueba o haya alterado de forma relevante su sentido originario o llegando a conclusiones divergentes con las de los citados informes sin explicación alguna. --SSTS 158/2000 EDJ 2000/518 y 1860/2002 de 11 de noviembre EDJ 2002/51377 --.

5.- Que los documentos en cuestión han de obrar en la causa, ya en el Sumario o en el Rollo de la Audiencia, sin que puedan cumplir esa función impugnativa los incorporados con posterioridad a la sentencia.

6.- Finalmente, el error denunciado ha de ser trascendente y con valor causal en relación al resultado o fallo del tema, por lo que no cabe la estimación del motivo si éste sólo tiene incidencia en aspectos accesorios o irrelevantes. Hay que recordar que el recurso se da contra el fallo, no contra los argumentos que de hecho o derecho no tengan capacidad de modificar el fallo, SSTS 496/99 EDJ 1999/5997 , 765/04 de 11 de junio.

A los anteriores, debemos añadir desde una perspectiva estrictamente procesal la obligación, que le compete al recurrente de citar expresamente el documento de manera clara, cita que si bien debe efectuarse en el escrito de anuncio del motivo -- art. 855 LECriminal EDL 1882/1 -- esta Sala ha flexibilizado el formalismo permitiendo que tal designación se efectúe en el escrito de formalización del recurso (STS 3-4-02 EDJ 2002/13397 ), pero en todo caso, y como ya recuerda, entre otras la reciente sentencia de esta Sala 332/04 de 11 de marzo EDJ 2004/13232 , es obligación del recurrente además de individualizar el documento acreditativo del error, precisar los concretos extremos del documento que acrediten claramente el error en el que se dice cayó el Tribunal, no siendo competencia de esta Sala de Casación "adivinar" o buscar tales extremos, como un zahorí --SSTS 465/2004 de 6 de abril EDJ 2004/26052 y 1345/2005 de 14 de octubre EDJ 2005/207237 --.

Como ya se ha dicho, esta cuestión relativa a los abonos al recurrente efectuados por el Ayuntamiento de Adeje, es abordada en el F.J. segundo, páginas 22 a 25, de forma minuciosa y detallada, concluyendo con la afirmación de que "....se califican, pues, ingresos, las cantidades certificadas por los Ayuntamientos y no hace referencia alguna a cantidades a cuenta, anticipos o depósitos...." --pág. 25--.

La Sala sentenciadora estudia con detenimiento los dos tipos de mandamientos ante el marco probatorio con que contó, constituido por prueba documental, las periciales del Sr. Benjamín y del Sr. Luis María así como el Informe de los Inspectores de Hacienda. Respecto de estas periciales, el Tribunal sentenciador efectuó unas previas precisas y concretas observaciones:

Por un lado el Tribunal verificó una discrepancia jurídica entre los informes de los Peritos D. Benjamín y Luis María. Para el Perito D. Benjamín los ingresos serían imputables al año en el ejercicio fiscal en el que se prestan los servicios y en el que se han percibido, para D. Luis María, lo relevante sería la exigibilidad y liquidez final de la deuda, con la consecuencia de que los ingresos del año 1990 podían deferirse a ejercicios posteriores en los que tuviera lugar la efectiva liquidación, pues hasta esa liquidación final sólo existían anticipos o depósitos por trabajo y con cargo a la liquidación final. Se trataba --razona la sentencia EDJ 2004/202046 -- de



una discrepancia de criterio relevante a los efectos de la resolución de la cuestión debatida en esta causa --se debió o no declarar por el recurrente como ingresos a efectos fiscales las 164.016889 ptas. del Ayuntamiento de Adeje correspondientes al año 1990-- entendió el Tribunal que "...nos encontramos con una divergencia de orden jurídico que debe resolverse con criterios jurídicos y en función del caso concreto y de las actuaciones del acusado y de los contratos y documentos que regulaban (art. 1089 y art. 1255 Código Civil EDL 1889/1) sus relaciones con los Ayuntamientos pagadores....como único medio de determinar la obligación de tributación de sus ingresos....", página 19 de la sentencia.

Por otra parte, en relación al valor de los informes emitidos por los Inspectores de la Agencia Tributaria, en causas en las que la referida Agencia ostenta la Acusación, estima que la vinculación laboral de estos Inspectores, que tienen la condición de funcionarios públicos, con el Estado, titular del ius puniendi, no genera ni interés personal que les inhabilite, por lo que ni constituye causa de recusación ni determina pérdidas de imparcialidad, con cita de las SSTS 1688/2000 de 6 de noviembre EDJ 2000/32433 , 643/1999 EDJ 1999/7972 , 20/2001 de 28 de marzo EDJ 2001/1439 , 472/03 de 28 de marzo EDJ 2003/6655 , 3 de enero de 2003 EDJ 2003/966 y 2069/2002 de 5 de diciembre de 2002 EDJ 2002/55451 . Según esta última sentencia "...la admisión como Perito de un Inspector de Finanzas del Estado en un delito Fiscal, no vulnera los derechos fundamentales del acusado, atendiendo, precisamente a que el funcionario público debe servir con objetividad a los intereses generales, sin perjuicio, obviamente, del derecho a la parte a proponer una prueba pericial alternativa a la ofrecida por el Ministerio Fiscal....". Sobre esta concreta cuestión no ha existido debate, sino aquietamiento en el recurso formalizado.

Pues bien partiendo de las reflexiones descritas, y en el concreto aspecto de la discrepancia de los informes periciales de los Sres. Peritos Luis María y Benjamín, de manera clara el Tribunal alzaprima como de superior poder convictivo el informe del Perito D. Benjamín en base a una razón valorada ante instancia como poderosa, y que en este control casacional aparece totalmente convincente" ....el Perito D. Luis María, manifiesta en el juicio oral que no ha examinado el contrato de Adeje, no se le puso de manifiesto, no sabe que el contrato era anual, no lo vio....". Razona a la vista de ello el Tribunal que en la medida que el contrato que dijo desconocer el insinuado perito, definía los criterios de percepción de ingresos por parte del contribuyente, tal desconocimiento, "...limita notablemente el poder de convicción de su criterio pericial, pues no ha tomado en consideración un elemento esencial y una prueba básica para resolver la cuestión de la forma de percepción de los ingresos por el acusado, y para valorar los distintos informes de ese Ayuntamiento....".

Desde estas premisas, entre el Tribunal sentenciador a examinar los diversos mandamientos con o sin retención expedida por el Ayuntamiento de Adeje al recurrente, por el importe total de las expresadas 164.016.889 ptas. en relación al año 1990, no declaradas por el recurrente.

1- En relación a los mandamientos sin retención, en los que el recurrente practicaba una autoliquidación se argumenta en la sentencia que:

a) Las certificaciones expedidas por el Ayuntamiento de Adeje en ningún caso hacen referencia a que las cantidades allí reseñadas lo sean con concepto de pago parcial, o que no los haya cobrado el recurrente. En dos ocasiones, a los folios 40 y 92 se certifica por el Ayuntamiento pagador la cantidad de 164.016.884 ptas. como recibida por el recurrente, y que sin embargo fue omitida en la declaración del recurrente del año 1990 correspondiente al Ayuntamiento de Adeje.

b) En los mandamientos sin retención no se expresa que se trate de recibo de cantidad a cuenta, o de mero depósito, sino que al igual que en los mandamientos con retención, se contabiliza la cantidad como abonada al recurrente por los servicios probados y como tal así consta en la contabilidad del Ayuntamiento.

c) En todos los mandamientos existe un informe de la intervención, lo que desmontaría la tesis de la defensa de que tales cantidades no serían exigibles. Se citan y se identifican diversos mandamientos con expresión de los folios correspondientes a los que consta el informe de la intervención municipal donde en términos claros se dice "...fiscalizando previamente este pago es obligatorio, por su naturaleza y circunstancias, que han sido tenidas en cuenta por el ordenador al efectuar la orden de pago, existiendo confirmación suficiente para ello y al que no se opone disposición legal alguna....".

Se afirma en la sentencia EDJ 2004/202046 que en base a esa documental se estaba ante una orden de pago obligatorio allí donde existía consignación suficiente, con lo que se rechaza la tesis de la defensa de tratarse tales mandamientos de un premio por cobranza que se cobraba cuando se podía. Antes bien se verificó los oportunos asientos contables en los libros municipales, y todo ello "...con cargo a la partida 258.112 del presupuesto municipal vigente....". También se refiere el Tribunal al propio testigo de la defensa, Sr. Carlos María, que reconoció la existencia de la habilitación de una partida municipal para pagar al recaudador y finalmente analiza y valora los informes del Sr. Alcalde de Adeje obrantes a los folios 942 y 1030 de cuya lectura se deriva que en ningún caso eran cantidades no pagadas o no percibidas por el recaudador, ni siquiera se trata de cantidades a cuenta o de anticipos, y todavía con mayor claridad, el segundo informe de 19 de febrero de 1992 se hace constar que "...los documentos contables expedidos a formalizar obedecen a los supuestos en los que el recaudador --el recurrente-- ha procedido a descontar de las cantidades recaudadas por cuenta del Ayuntamiento, el porcentaje equivalente al precio de cobranza....". En palabras de la sentencia la expresión del informe "a formalizar" es interpretada en el sentido de que "...no supone que se trate de cantidades no cobradas o pendientes de liquidación o que sean depósitos o anticipos, sino que aplica un criterio contable para contabilizar los descuentos por premios de cobranza, que realizaba el propio recaudador y que, por lo tanto eran ingresos efectivos, por los que debía tributar en el año de su percepción....".

2- En relación a los mandamientos con retención se argumenta que:

En estos mandamientos se factura el total recaudado sin descontar el recaudador el premio de cobranza, para seguidamente, pagar el Ayuntamiento el premio de cobranza que era la forma de retribución del recaudador. Por ello en relación a estos mandamientos, con retención que la sentencia identifica con la cita de los folios correspondientes, se comprueba que el Alcalde, como ordenador de pagos del presupuesto, se dirige al Depositario y le ordena --"sírvasse satisfacer"-- distintos pagos al recurrente, el cual firma la cantidad expresada, cantidad que equivale a un pago efectivo, por lo que no tiene ninguna justificación que no se declaren como recibidas esas cantidades

que constituyen la retribución del recurrente, es decir, en relación a estos mandamientos ocurre lo contrario que los mandamientos sin retención, en los que es directamente el recaudador el que se autoliquidaba su retribución del 20% e ingresaba en el Ayuntamiento el importe liquidado restante. En todo caso, y para ambos supuestos, estima la sentencia EDJ 2004/202046 que se trataba de una efectiva retribución del recaudador, y como tal objeto de tributación, y no un mero anticipo.

En fin, ante el resultado de examen de la prueba documental practicada, el Tribunal sentenciador concluye con la afirmación de que el Ayuntamiento de Adeje, en relación a los mandamientos con o sin retención atinentes al recurrente, le suponían a éste ingresos efectivos, no anticipos, ni depósitos, sino estricta retribución por sus servicios profesionales prestados, y en consecuencia debía haberlos declarado y tributado por ellos en concepto de rendimientos de su actividad profesional "...se califican, pues, de ingresos las cantidades certificadas por los Ayuntamientos y no hace referencia alguna a cantidades a cuenta, anticipos o depósitos..." --página 25--.

Pues bien, esta motivación de la sentencia recurrida EDJ 2004/202046 apoyada en el cuadro probatorio expuesto viene a ser cuestionada en el presente motivo por el recurrente con la argumentación --folios 4 a 19 del recurso--, de denunciar un error en la valoración de las pruebas en las que incurrió el Tribunal al estimar que lo percibido por el recurrente en concepto --que se dice-- de pago, no fue tal, al sostenerse que lo fue en concepto de anticipo a cuenta, o depósito, y que, por tanto, no existía obligación tributaria alguna. En síntesis, señala como documentos casacionales acreditativos de tal error los siguientes:

1- Contestación del Alcalde del Ayuntamiento de Adeje de 4 de mayo de 1995, al Juzgado de Instrucción de Burgos núm. 4, acompañado de una fotocopia compulsada del listado de cuenta del Ayuntamiento donde figuran los pagos correspondientes a lo que el Alcalde considera como únicos mandamientos de pago.

2- Expediente administrativo instruido para la liquidación de la cuenta de recaudación del acusado.

3- Declaración del IRPF del recurrente correspondiente al ejercicio de 1997.

Desde un punto de vista formal, debemos cuestionar el oficio del Sr. Alcalde de Adeje por la doble razón de ser un documento que surge intra-processum, no siendo exterior al mismo como exige la doctrina de esta Sala a que antes de haber hecho referencia; además se trata de una manifestación documentada, no de un documento, y finalmente, debe ser integrado con los documentos anexos, por lo que su consideración como documento casacional no puede ser admitido.

Dicho lo precedente, ex abundantia, se puede añadir que de la lectura de su contenido no aparece de manera clara, patente y sin ambigüedad alguna que se está en presencia de la entrega de dinero en concepto de mero depósito o anticipos, por lo que carece, además, de literosuficiencia. El Tribunal sentenciador de forma razonada estimó que la única diferencia entre los mandamientos con retención y los mandamientos sin retención sólo se encuentra en que en la diferente forma de percepción de su retribución por el recurrente. En los mandamientos con retención, era el Ayuntamiento quien le efectuaba al recurrente la liquidación correspondiente, en tanto que en el segundo caso, era el propio recurrente quien se efectuaba --se autoliquidaba-- su retribución del 20 %, ingresando el resto en las arcas del Ayuntamiento. Pero en un caso como en otro, se estaba ante una percepción directa, se trataba de ingresos efectivos que como tal debían ser declarados.

Esta decisión no aparece errada a la vista del documento expresado.

En relación al segundo documento, se destacan los folios 1558 y siguientes, referentes a las cuentas de recaudación de los años 1989 a 1996 que es interpretado por el recurrente en el sentido de que las 353.419.387 millones de ptas. a que se refiere el cuadro resumen de dicho expediente, no reflejaron ingresos efectivos para el recurrente sino hasta, precisamente hasta el año 1997, porque no fue hasta el Pleno del Ayuntamiento del 15 de diciembre de 1997 cuando ingresó el recurrente en su patrimonio la cuantía de lo que se le adeudaba.

No es eso lo que se sostiene en la sentencia EDJ 2004/202046, ni tampoco la tesis del recurrente aparece con el examen de dicho documento por lo que tampoco en relación a este documento se acredita error alguno cometido por el Tribunal sentenciador.

Finalmente, en relación al tercer documento, está constituido por la declaración de IRPF del año 1997 efectuada por el recurrente, ascendente a 353.419.387 ptas., cantidad coincidente con la resultante de la liquidación del cuadro-resumen antes citado del expediente administrativo.

A esta cuestión da respuesta precisa la sentencia en el F.J. sexto EDJ 2004/202046 que por su precisión y claridad reflejamos en su integridad:

"...Aún cuando, ni en el escrito de calificación provisional, ni en las alegaciones iniciales del proceso, se ha planteado por la defensa la posible aplicación de una excusa absolutoria por regularización posterior de las declaraciones tributarias, y por inclusión en la declaración de 1997 de algunas de las cantidades respecto de las cuales se debió de haber tributado en los ejercicios objeto de litigio, debe de recordarse, precisamente para clarificar la irrelevancia de esa declaración posterior en la tipificación penal de los hechos enjuiciados, que la Jurisprudencia (SSTS 2ª 15 de julio de 2002 EDJ 2002/29076 y 30 de abril de 2003 EDJ 2003/25275) ha declarado acerca de los presupuestos para la exención de pena con base en la regularización tributaria lo siguiente:

"Regularizar es poner en orden algo que así queda ajustado a la regla por la que se debe regir. Si una persona defrauda a la Hacienda Pública eludiendo el pago de un impuesto, su situación tributaria sólo queda regularizada cuando, reconociendo la defraudación, satisface el impuesto eludido, no pudiendo decirse que ha regularizado su situación por el mero hecho de que, años después de realizarla, reconozca la defraudación, a ello equivale la presentación de la declaración complementaria- cuando la misma, por otra parte, ya ha sido puesta de manifiesto por la actividad inspectora de la Administración". Por lo tanto, según esta línea jurisprudencial, regularizar supone pagar, sin que baste la presentación de declaración complementaria. Por las mismas razones se estima ineficaz la regularización con ingreso parcial, sin perjuicio de que la reparación parcial del perjuicio pueda producir efectos en la determinación de la pena. Así se deduce de la STS 30 de abril de 2003 EDJ 2003/25275 cuando niega aplicación de la atenuante del art. 21-5º CP EDL 1995/16398, invocando que el acusado no efectuó ingreso alguno para saldar, siquiera fuese en parte, la cuota defraudada.- En definitiva, la declaración posterior

de ciertas cantidades no incluidas en los ejercicios objeto de la causa, y cuando ésta ya estaba en curso, no atribuyen a los ingresos de 1989 a 1991 la condición de depósitos, por las razones ya expuestas, ni configuran al Sr. Luis Andrés como un depositario, ni están afectadas por liquidaciones posteriores, ni se ven afectadas por devoluciones posteriores, pues ya se ha reiterado que era necesario un criterio de imputación temporal al año de obtención de los ingresos, máxime cuando no se presentan declaraciones complementarias de los años 1989, 1990 y 1991, sino una nueva y distinta declaración, muchos años después de la percepción de los ingresos por premios de cobranza. No tributar en el momento debido y pretender hacerlo en momentos muy posteriores y alejados en ocho años, no solo no supone el pago exigido por la Jurisprudencia indicada, sino que determina una actuación mas allá de una mera ordenación tributaria y acorde con una actuación de ajuste y estrategia fiscal a la conveniencia del acusado y en coincidencia con otras cantidades que se dice pendientes de ingresar por importe de 322.804.549 ptas., lo que determinó una muy escasa cuota liquidada....".

En conclusión, ni aislada ni conjuntamente, los documentos citados en el motivo por el recurrente para acreditar el error denunciado tienen fuerza suficiente para patentizarlo, con lo que tal falta de literosuficiencia conduce, inexorablemente al mantenimiento del "factum" objetivado por el Tribunal sentenciador.

En el motivo, de manera subsidiaria se acumula una referencia a la vulneración del derecho a la presunción de inocencia, respecto de lo que al final de la argumentación del motivo, se afirma ante lo ilógico de las inferencias o deducciones que efectúa la sentencia EDJ 2004/202046 , se está en opinión del recurrente en presencia de un razonamiento que no consentiría la decisión de condenar. Con la misma brevedad hay que decir que latiendo también desde esta perspectiva el cuestionamiento de la afirmación de si lo cobrado en su tiempo por el recurrente era o no ingreso efectivo, y como tal sujeto a la declaración fiscal, hay que decir que en base a las periciales documentales y testificales valoradas críticamente por el Tribunal, desde las pruebas de descargo practicadas, hay que convenir que ni hubo vacío probatorio de cargo ni decisión arbitraria.

Procede la desestimación del motivo.

TERCERO.- El motivo segundo, por la vía del error iuris del art. 849-1º LECriminal EDL 1882/1 denuncia como indebidamente aplicado el art. 305 sobre delito fiscal del que, en su tesis, se ha condenado indebidamente al recurrente.

Se trata de un motivo cuyo destino y suerte corre indisolublemente unido al anterior. Por ello el mantenimiento del "factum" del Tribunal sentenciador en la medida que en él se dan todos los elementos fácticos que tienen como traducción jurídica el delito fiscal, trae por consecuencia el rechazo del motivo que cuestiona, la realidad del delito en relación al delito fiscal correspondiente a los tres ejercicios concretados en el "factum".

El motivo debe ser desestimado.

CUARTO.- El motivo tercero, también por la vía del error facti se denuncia la vulneración del derecho a un proceso con todas las garantías por haber introducido en el Plenario fraudulentamente un documento en el juicio oral, rectificando "contra reo" otro auténtico, y de superior rango.

Se trata de la certificación del Ayuntamiento de Burgos --folios 2246 y siguientes-- en la que referente a los pagos con retención, se recogían las siguientes cantidades referidas en la página 4 de la sentencia EDJ 2004/202046 :

Año 1989.....	79.350.497
Año 1990.....	122.826.151
Año 1991.....	130.254.958

No obstante, apareció en las actuaciones, remitido espontáneamente por el Vicetesorero de la Tesorería de dicho Ayuntamiento otro informe que modificaba las cantidades anteriores en el siguiente modo:

Año 1989.....	102.949.795
Año 1990.....	127.492.877
Año 1991.....	112.995.641

A la vista de ello, la acusación particular solicitó una información suplementaria Se afirma en el motivo que no obstante la información suplementaria practicada, al no resultar debidamente justificadas las diferencias operadas entre los dos certificados, carece de literosuficiencia el nuevo informe del Vicetesorero, además de insistir que se está un documento que no está ratificado por el Vicesecretaria en el Plenario por lo que carece de toda potencialidad acreditativa, se trata de un documento nulo por la forma en la que llegó al proceso.

Se concluyó que de no admitirse tal documento, no existiría delito fiscal por no alcanzar la cuantía precisa para ello.

Debemos distinguir el aspecto de la validez de la certificación, es decir el de su condición de prueba, y el de capacidad acreditativa de la misma, es decir, de su credibilidad como prueba. Ambas cuestiones aparecen entremezcladas en el motivo.

Al respecto, debemos decir que ciertamente la llegada de dicha certificación fue ciertamente irregular, se acordó y practicó la información suplementaria, con lo que se sanó la ilicitud de la llegada al proceso de dicha certificación, ya que unida la certificación, con arreglo a derecho en el marco de la información suplementaria, dicha certificación pasó, como el resto de la documental, a formar parte del acervo probatorio. Cuestión diferente es la credibilidad que se diera a dicha certificación.

En relación a la segunda cuestión, es decir a si el Tribunal con base a la misma extrajo consecuencias perjudiciales para el recurrente, verificamos en este control casacional que los hechos probados --página 4-- reflejan como ingresos íntegros procedentes del Ayuntamiento de Burgos las cantidades certificadas por el Alcalde, y no la mayor cantidad que aparece en la documental tan

sorprendentemente traída a juicio. En consecuencia, si el Tribunal no le dio valor alguno a la repetida certificación, queda sin soporte fáctico toda la argumentación del motivo.

En efecto, la lectura del folio 4 del "factum", en donde se encuentra el cuadro de Ingresos Íntegros y Retenciones, para los ejercicios de 1989, 1990 y 1991, en el apartado relativo al Ayuntamiento de Burgos, se consignan como premios por cobranza las cantidades siguientes:

Año 1989.....79.350.497  
Año 1990.....122.826.151  
Año 1991.....130.254.958

Es decir, no se tuvo en cuenta el resultado de la certificación del Vicetesorero que, reiteramos contenía las siguientes cantidades:

Año 1989.....102.949.795  
Año 1990.....127.492.877  
Año 1991.....112.995.641

En consecuencia procede la desestimación del motivo.

QUINTO.- El motivo cuarto, denuncia la vulneración del derecho a la presunción de inocencia, al haberse acudido a la prueba indirecta cuando la directa era viable en el cálculo de gastos a efectos del IRPF.

Tal y como está formulada la denuncia, parte el recurrente de un error consistente en estimar de naturaleza preferente la prueba directa, y subsidiaria la indirecta.

Esta subordinación carece de soporte legal. No sólo no existe ese pretendido valor accesorio/subsidiario de la prueba indirecta o por indicios, sino que ésta, de hecho viene a ser la única con la que se cuenta en los supuestos de acreditación de hechos subjetivos, tan relevantes como la prueba del dolo en su doble acepción de prueba del conocimiento y prueba de la intención. La sola referencia a los criterios seguidos jurisprudencialmente para deslindar la existencia de "animus necandi", o de "animus necandi" ante la realidad de unas lesiones, potencialmente mortales, clásico problema de la praxis judicial en todos los tiempos, patentiza la sinrazón de este pretendido valor subsidiario de la prueba de indicios.

La jurisprudencia de la Sala, con frecuencia se ha referido a la extraordinaria importancia de la prueba indiciaria. Bueno será recordar la STS 33/2005 de 13 de enero EDJ 2005/4963 :

"...Es preciso reiterar, una vez más, que la prueba indiciaria es prueba apta para integrar la prueba de cargo suficiente capaz de provocar el derecho a la presunción de inocencia y de justificar el dictado de una sentencia condenatoria.

Así lo reconoció el Tribunal Constitucional en sus sentencias 174/85 EDJ 1985/148 y 175/85 ambas de 17 de diciembre EDJ 1985/149 y lo mismo puede decirse de esta Sala de casación a partir de STS de 14 de octubre de 1986 EDJ 1986/6362 . Fecha ciertamente algo tardía por referencia a otros órdenes jurisdiccionales --así en la Sala Primera de lo Civil es a partir de la sentencia de 29 de enero de 1965 cuando se estudia y admite la prueba de indicios en multitud de ocasiones--. Por lo que se refiere a esta Sala II en más de un centenar de sentencias sólo en el año 2004 se ha estudiado la prueba de indicios --entre las últimas STS 1350/2004 de 11 de noviembre EDJ 2004/192475 --. Por su parte, la Jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos ya desde la sentencia de 18 de enero de 1978 --Irlanda vs. Gran Bretaña -- EDJ 1978/1 declaró que "...a la hora de valorar la prueba, este Tribunal ha aplicado el criterio de la prueba más allá de la duda razonable. Sin embargo, tal tipo de prueba se puede obtener de la coexistencia de inferencias suficientemente consistentes, claras y concordantes o de similares presunciones de hecho no rebatidas...", doctrina que se ha reiterado en otras resoluciones, entre las que se pueden citar las SSTEDH de 27 de junio de 2000 --Salman vs. Turquía-- EDJ 2000/17098 ; 10 de abril de 2001 --Tamli vs. Turquía-- EDJ 2001/2551 ; y 8 de abril de 2004 --Tahsin vs. Turquía-- EDJ 2004/9151 .

Por ello, de una vez por todas es preciso contar con la prueba indiciaria sin desconfianzas ni complejos.

Existen dos fuentes de conocimiento empírico de los hechos pasados: la prueba directa y la prueba de indicios o indirecta, en plano de igualdad, por ello, la prueba indiciaria no es una prueba más insegura que la directa, ni subsidiaria. Es la única prueba disponible --prueba necesaria-- para acreditar hechos internos de la mayor importancia como la prueba del dolo en su doble acepción de "prueba del conocimiento" y "prueba de la intención".

Es finalmente una prueba al menos tan garantista como la prueba directa, y probablemente más porque el plus de motivación que exige para explicitar y motivar el juicio de inferencia alcanzado para llegar del hecho-base acreditado, al hecho-consecuencia, actúa en realidad como un plus de garantía que permite un mejor control del razonamiento del Tribunal a quo cuando el Tribunal Superior conoce del tema vía recurso, con lo que hay un mejor y más acabado control de la interdicción de la arbitrariedad, que en relación a la prueba directa la que por mor de la inmediatez se convierte en prueba de imposible fiscalización por quien no hubiera presenciado el juicio o incluso en una excusa o coartada para eximirse del deber de motivar o reducirlo a una entidad puramente formal, ello sin contar con los problemas de todo tipo que plantea la aprehensión de la realidad y la transmisión y exteriorización de ese conocimiento por el testigo como se pone de relieve por parte de los especialistas en psicología del testimonio, y que pueden provocar errores judiciales....".

Todavía podríamos añadir el art. 3 apartado 3º de la Convención de Viena de 20 de diciembre de 1988 relativo al tráfico de estupefacientes, y en la misma línea, el RD 1911/99 de 17 de diciembre EDL 1999/64013 por el que se aprueba la estrategia nacional sobre drogas en el periodo 200-2008 que en su art. 5º se refiere al desarrollo de la prueba indiciaria, y, obviamente, si no existe ese pretendido valor subsidiario, el Tribunal, en cada caso, del marco probatorio con que cuenta, puede, motivadamente, fundar su juicio de certeza en el resultado de la prueba indirecta, frente a la prueba directa de signo adverso. Ad exemplum STS de 18 de noviembre de 1991 EDJ 1991/10911 .

Pues bien, el delito fiscal en cuanto que concreta en una elusión del pago de impuestos, se integra por dos elementos: a) un quebrantamiento de un deber jurídicamente exigible, cual es el deber de declarar los ingresos, se trata de un deber fiscal que tiene su reflejo constitucional en el art. 31 de la Constitución EDL 1978/3879 y b) que esa omisión del deber lo sea con intención de ocultar a la Administración Fiscal sus ingresos, y por tanto, como delito intencional, doloso, requiere el deseo de no tributar. A ello, todavía se puede añadir un tercer elemento relativo a que como tipo penal en blanco que es el art. 305, requiere su complemento con la correspondiente Ley fiscal --SSTS 539/2003 de 30 de abril EDJ 2003/25275 1505/2005 de 25 de noviembre EDJ 2005/237389 ó 13/2006 de 20 de enero EDJ 2006/2843 , entre otras--.

La sentencia sometida al presente control casacional EDJ 2004/202046 analiza el dolo en relación a este delito y en referencia al comportamiento del recurrente se nos dice en el F.J. segundo --página 10--"....La Sala obtiene la convicción judicial después de las amplias sesiones del juicio oral y del examen de las voluminosas actuaciones, de que en el acusado concurrió como actuación calificable como de delito contra la Hacienda Pública en los tres ejercicios objeto de imputación....".

Los elementos de convicción tenidos en cuenta por el Tribunal sentenciador, y analizada con una minuciosidad ejemplar en los folios 10 a 30, fueron cuatro:

a) La contabilidad, resultando que prácticamente carecía de ella".... el acusado carece de toda contabilidad....", con lo que se estaba en presencia de una contabilidad clara y transparente como le era exigible.

b) El análisis de la propia actuación tributaria del acusado, que ha sido "totalmente divergente y carente de uniformidad" estimando la Sala que su comportamiento está totalmente alejado de la exigible transparencia fiscal, aproximándose a la opacidad fiscal singularmente en el año 1990 y en relación al Ayuntamiento de Adeje en el que omitió declarar todos los ingresos de dicho Ayuntamiento, cuando en el año 1991 sí lo declaró y en el 1998 los declaró parcialmente.

c) El criterio de imputación de ingresos. En este apartado se analiza la tesis del recurrente de que lo cobrado no era a título de ingreso efectivo sino como anticipo, o depósito. A ello ya se ha dado respuesta en el primero de los motivos.

d) La determinación de los gastos. Es en este apartado al que se refiere en concreto el recurrente en el presente motivo el Tribunal sentenciador reconoce haber partido y tenido en cuenta como datos para su fijación: a) los gastos de personal se han incluido como gastos deducibles; b) sobre la partida "otros gastos" se ha tenido en cuenta el sistema de estimación indirecta, ya que como el contribuyente/recurrente no llevaba libro justificante de gastos; según el propio perito de la defensa"....lo correcto es la estimación indirecta....". Igualmente, se han excluido del concepto de gastos deducibles, algunos incluidos por el recurrente que él mismo reconoce que no son tales: colegio del hijo, golf, tenis, actividades lúdicas, etc. etc. y respecto de lo que ambos peritos están conformes en su exclusión.

Fue teniendo en cuenta estos criterios que el Tribunal aceptó la cantidad de gastos fijada por el Perito D. Benjamín a la vista de los informes periciales y complementarios. Ni siquiera es exacto que el Tribunal no atendiera a la prueba directa. Existió prueba directa constituida por las documentales y periciales, pero ciertamente hubo una dificultad inicial en la determinación de los gastos, pero ello fue debido a la propia conducta del recurrente por su ausencia en la llevanza de contabilidad, y por su dispersa y contradictoria conducta fiscal. En esta situación el sistema de estimación indirecta fue el correcto pero, a consecuencia, se insiste de su propio actuar, por lo que no puede ahora criticar una fijación de gastos alcanzada de acuerdo con un protocolo fijado ex ante para situaciones que como la que ofrecía la actuación del recurrente, le es exclusivamente atribuible.

El motivo debe ser desestimado.

SEXTO.- El motivo quinto, por la vía del error iuris denuncia infracción de los arts. 305 Cpenal EDL 1995/16398 1995 y 349 Cpenal EDL 1995/16398 1973 al no distinguir la sentencia EDJ 2004/202046 los patrimonios de las oficinas de recaudación de la sociedad de gananciales.

Se alega en la argumentación que una oficina de recaudación municipal contratada por un particular, constituye un patrimonio separado tanto del propio patrimonio del Ayuntamiento, como del propio patrimonio del recaudador, con existencia de cuentas corrientes, bienes y establecimientos propios ni dependientes del patrimonio de la sociedad de gananciales cual es el caso. Se dice que la sentencia EDJ 2004/202046 confunde ambos patrimonios, y como tal computa como ingresos del recaudador lo que sólo eran ingresos de la oficina recaudadora, concluyendo --per saltum-- que debe rectificarse la cuantificación de la deuda tributaria lo que llevará a la disminución o a la desaparición de la deuda.

Al respecto, debemos decir que en sede teórica nada hay que objetar a la doctrina, pero que en el caso de autos hubiera correspondido alegar y acreditar la existencia de los patrimonios separados, qué ingresos deben ser imputados a qué patrimonio. Evidentemente se trata de una cuestión que bien pudo haberse planteado en la instancia, ello nos permite afirmar que se está alegando un hecho nuevo que como tal no puede ser objeto de casación. SSTS 1065/2001 EDJ 2001/13901 , 393/2003 EDJ 2003/6591 , 135/2004 y 21 de junio 2005 EDJ 2005/108781 , entre otras, y mucho menos en el marco del motivo utilizado, por error iuris, que tiene como presupuesto el respeto a los hechos probados lo que no cumple el recurrente en la medida que solicita una disminución/eliminación de la deuda tributaria allí fijada.

Procede la desestimación del motivo.

SÉPTIMO.- El sexto motivo, por la vía del error iuris denuncia indebida aplicación del art. 305 Cpenal EDL 1995/16398 1995 y 34 Cpenal de 1973 EDL 1973/1704 en la fijación del momento en el que deberían imputarse los ingresos a efectos del IRPF.

El recurrente, al amparo de este motivo, vuelve a plantear, idéntica cuestión que la que dio lugar al motivo primero. Se dice --se vuelve a decir--, que lo cobrado no lo fue en concepto de ingreso, sino como depósito o anticipo sin obligación de declaración a efectos fiscales.

Ya hemos dicho que los ingresos lo fueron en concepto de retribución por el servicio, y debieron declararse en el año fiscal en el que se produjeron.

Procede la desestimación del motivo.

OCTAVO.- El motivo séptimo, por la vía del error iuris denuncia indebidamente la aplicación del delito fiscal por falta de concurrencia de los elementos objetivos y subjetivos del tipo. No hubo defraudación ni intención de defraudación.

El motivo incurre en causa de desestimación al no respetar el relato de hechos probados.

Ya hemos comentado que el Tribunal justificó cumplidamente la realidad de la defraudación, su cuantificación y los elementos subjetivos del tipo: el dolo en su doble acepción.

Procede la desestimación del motivo.

NOVENO.- El motivo octavo, por la vía del error facti del art. 849-2º LECriminal EDL 1882/1 denuncia error en la valoración de la prueba al no deducir de la deuda fiscal los perjuicios de valores declarados judicialmente.

Ya hemos comentado en el motivo primero las exigencias que debe tener el documento casacional a los efectos de permitir la apertura del motivo.

El recurrente se refiere como "documentos" en este preciso sentido a las solicitudes de devolución de la Agencia Tributaria, lo que es obvio que carece de documento casacional, al tratarse de manifestaciones del recurrente, aunque aparezcan documentadas.

El motivo debe ser desestimado.

DÉCIMO.- El motivo noveno, denuncia violación del derecho a un proceso sin dilaciones.

Se trata de cuestión ya alegada en la instancia y en la que recibió la oportuna respuesta, bien que de sentido adverso a lo solicitado en el F.J. cuarto. Se nos dice en la sentencia EDJ 2004/202046 que:

"...Los hechos acaecieron los años 1990, 1991 y 1992. La Agencia Tributaria comenzó su inspección el 26 de septiembre de dicho año. Dos años después, en enero de 1995 comenzó la instrucción del Juzgado núm. 4 de Burgos. El 27 de febrero de 2002 se inició el acto del juicio oral y fue suspendido pro la solicitud de la acusación particular por la causa ya mencionada. Y hasta el día 9 de marzo de 2004 (más de dos años después del primer y frustrado acto del juicio oral) no se celebró este juicio....".

La sentencia en el F.J. cuarto EDJ 2004/202046 dice textualmente:

"...2ª.- En nuestro caso, aún cuando objetivamente han transcurrido varios años desde la interposición de la querrela hasta el enjuiciamiento, lo cierto, es que la complejidad técnica de los temas debatidos, tanto de orden fáctico, como jurídico, la necesidad de practicar distintos informes periciales complementarios a los iniciales informes, las cuestiones administrativas y de derecho fiscal subyacentes en el presente proceso penal y cuya complejidad técnica ha sido reiteradamente reconocida por las acusaciones y por la defensa, el comportamiento, en muchas ocasiones errático de las administraciones públicas, cuando no el manifiesto incumplimiento del deber de colaboración, que impone el art. 17 L.O.P.J EDL 1985/8754 ., en el despacho y atención a los oficios y requerimientos derivados de la Autoridad Judicial, la articulación de distintos incidentes procesales y de recursos por las partes, y, sobre todo, la necesidad acordada por esta Sala de practicar una instrucción suplementaria, conforme al art. 746-6º L.E.Cr EDL 1882/1 ., han determinado que la calificación de "indebidas" de las dilaciones, en el sentido de carentes de justificación objetiva razonable y razonada, no pueda estimarse....".

A la misma conclusión llegamos en esta sede casacional y en ello influye poderosamente que la pena impuesta en la sentencia EDJ 2004/202046 , como se dice por el Tribunal, "...ya ha fijado la pena en el tramo mínimo del art. 349 Cpenal de 1973 EDL 1973/1704 en relación con el art. 61-4º....".

Ello supone que, implícitamente, el posible efecto atenuatorio que pudiera tener las dilaciones, ya se encuentran apreciadas en la individualización judicial de la pena impuesta, ya que, en modo alguno la posible disminución debiera sobrepasar los límites de la atenuación ordinaria.

DECIMOPRIMERO.- De conformidad con el art. 901 LECriminal EDL 1882/1 , procede declarar la imposición al recurrente de las costas del recurso.

## FALLO

Que debemos declara y declaramos NO HABER LUGAR al recurso de casación formalizado por la representación de Luis Andrés, contra la sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Burgos, Sección I, de fecha 1 de abril de 2004 EDJ 2004/202046 , con imposición al recurrente de las costas del recurso.

Notifíquese esta resolución a las partes y póngase en conocimiento de la Audiencia Provincial de Burgos, Sección I, con devolución de la causa a esta última e interesando acuse de recibo.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos. Enrique Bacigalupo Zapater.- Joaquín Giménez García.- Francisco Monterde Ferrer.

Publicación.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. Joaquín Giménez García, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha la Sala Segunda del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario certifico.

Fuente de suministro: Centro de Documentación Judicial. IdCendoj: 28079120012006100190