

TOMO III-2012



PARTE I

**Francisco Sánchez Magdalena
Capitán de la Guardia Civil**

**LA INVESTIGACIÓN DEL FRAUDE EN EL
IMPUESTO SOBRE LAS BEBIDAS
ALCOHÓLICAS**



INTRODUCCIÓN

Siempre me he sentido atraído por la investigación, y eso me llevó a concurrir a un proceso de selección para ocupar una vacante en la Unidad Central Operativa de la Guardia Civil. Sólo sabía que se trataba de una vacante de Jefe de una Sección que, encuadrada en el Grupo de Delitos Económicos, se dedicaba a la investigación de distintos tipos de fraudes. Tras superar con éxito el proceso de selección y acceder a la vacante, tuve una sensación mixta de alegría y preocupación. Alegría por haber logrado lo que ansiaba, y preocupación porque se abría ante mí un nuevo campo de investigación con el que no había tenido contacto alguno, y que requería una preparación teórica y técnica de la que carecía.

Esas carencias lógicas del recién llegado, se cubrían parcialmente con las aportaciones y experiencias de los que formaban parte del grupo de trabajo que ahora me tocaba dirigir. Mi antecesor en el grupo, como con frecuencia ocurre en las distintas organizaciones públicas y privadas, tras una andadura de seis años al frente de la Sección, se había marchado llevando con él todas sus experiencias y conocimientos.

El hecho de que la primera operación que me asignaran fuera relativa a un fraude en materia de Impuestos Especiales, unido a las carencias formativas que tenía en materia de delincuencia económica en general y sobre esos tributos en particular, me animó profundamente a actualizarme. Lo primero que pude percibir, es que me enfrentaba a un tipo de delincuencia distinta. El delincuente tipo era una persona de elevada formación, con una profunda preparación técnica y experiencia en el sector en el que defraudaba, y que contando con asesoramiento especializado en materia fiscal, daba apariencia de legalidad a sus actividades ilícitas, camuflándolas entre la actividad legal de su empresa. Esa formación y experiencia le permitía no sólo conocer y aprovechar las lagunas de la legislación aplicable al sector en el que desarrollaba su actividad profesional, sino también poner todas las trabas posibles a una hipotética investigación penal o administrativa. Su actuación se caracterizaba por ser totalmente reflexiva, valorando los importantes beneficios económicos que podía obtener y enfrentándolos con unas posibles responsabilidades penales que no se caracterizaban por su gravedad e intensidad. Asimismo, desgraciadamente, la reprobación social por este tipo de delitos no era

de la intensidad que debería ser. Eran precisamente esos factores los que provocaban que en tipologías delictivas como las que se van a tratar en el presente trabajo, se diera la multirreincidencia delictiva.

¿Pero quiénes son los verdaderos afectados por esta clase de delitos? Cuando se analice la figura del delito fiscal, se verá que el bien jurídico protegido es, desde un punto de vista teórico, el patrimonio de la Hacienda Pública y la obligación tributaria que todos tenemos de colaborar con el sostenimiento de los gastos públicos. Sería un error quedarnos ahí y no considerar víctima al empresario cumplidor, que haciendo frente a todas sus obligaciones tributarias, no puede competir con los bajos precios que ponen en el mercado aquellos que obtienen sus beneficios de la comisión del fraude y no de la venta legal de sus productos. En este sentido, en una ocasión llegó a mis manos un interesante estudio comparativo que se realizó en el marco de una investigación por un fraude como el que se analiza en el presente trabajo. Dicho estudio, comparaba los precios puestos en el mercado por una empresa investigada por defraudar en el pago de los impuestos especiales, y por otra que actuaba legalmente cumpliendo todas sus obligaciones tributarias. En ese estudio se detallaba al máximo qué costaba como mínimo poner un litro de vinagre en la estantería de cualquier supermercado español (botella, tapón, etiqueta, caja, retractilado, gastos de control de calidad, de gestión de venta, gastos financieros, mano de obra; así como los propios de fabricación como son la materia prima, la energía de transformación, la filtración y clarificación, etc.). La conclusión era muy clara: el precio mínimo renunciando a beneficio alguno y sólo para cubrir costes de producción era de 0,2852 euros por botella de 1 litro de vinagre. El precio medio de otras marcas a la venta oscilaba en torno a los 0,50 euros y el de la empresa investigada por fraude era de tan solo 0,24 euros. Esto no es sino una muestra de que el perjudicado es también el empresario cumplidor que ve como no puede competir con el empresario que obteniendo sus beneficios del fraude, puede ofrecer sus productos incluso por debajo del precio de coste.

La experiencia acumulada en la investigación de este tipo de delitos, demuestra que para su desarrollo es necesario contar con la leal colaboración de la Agencia Tributaria (AEAT). La necesidad constante de acceso a las bases de datos tributarios, la enorme especialización de algunos de sus miembros en materia de Impuestos Especiales, el despliegue de personal y medios en las zonas más sensibles con una dedicación importante al control e intervención de los sujetos pasivos de los impuestos, y los buenos resultados obtenidos en las operaciones conjuntas de este tipo desarrolladas entre la UCO y el Servicio de Vigilancia Aduanera, justifican lo anterior.

Siendo muy amplio el campo de los Impuestos Especiales, se ha decidido acotar el mismo y establecer como universo de estudio el impuesto especial sobre las

bebidas alcohólicas, las tipologías de fraude que le afectan y la forma de investigar los mismos. Este ánimo de acotar, tiene por objeto intentar huir de generalidades y centrar al lector en un modelo de investigación útil, que además es extrapolable en su práctica totalidad a la investigación de otros fraudes que puedan afectar a otras materias sujetas al impuesto especial como por ejemplo los hidrocarburos. El objetivo principal de este trabajo es recoger los elementos necesarios (teóricos y prácticos) para identificar e investigar esta clase de delitos, y plantear un modelo amplio de investigación que permita afrontar los mismos reorientando las tradicionales técnicas de investigación que se utilizan para luchar contra otras formas de delincuencia organizada.

Definido el universo de estudio y el objetivo principal, y con el espíritu reflejado en el párrafo anterior, se plantea la siguiente cuestión que pretende ser resuelta a lo largo del trabajo: “Requiriendo las investigaciones de tipo económico en general y las relativas a impuestos especiales en particular una especial dedicación y personal especializado, ¿está la Guardia Civil preparada para afrontarlas con éxito?”.

Para dar respuesta a la cuestión anterior, se ha estructurado el trabajo en tres grandes capítulos que permiten evolucionar desde lo general a lo particular. Asimismo en la parte final se recogen una serie de conclusiones y propuestas.

El **Capítulo I** analiza el delito fiscal como mecanismo de cierre al que sólo se debe recurrir ante las conductas defraudadoras más graves y dolosas, estableciendo los elementos característicos que diferencian ese tipo penal. Se trata básicamente de recoger aquellos elementos esenciales del tipo que van a condicionar de manera decisiva la forma de orientar las posibles investigaciones. Asimismo, se ha reservado un apartado a la actuación de la Guardia Civil en la lucha contra el delito fiscal.

El **capítulo II** por su parte, se adentra en los impuestos especiales. Siguiendo la filosofía del capítulo I, no se extiende en aspectos teóricos de esas figuras impositivas, sino que recoge los aspectos determinantes básicos que todo investigador debe conocer para poder afrontar con garantías una investigación de este tipo.

El **capítulo III** se dedica a abordar una defraudación de impuestos especiales sobre bebidas alcohólicas. Para ello, se ha elegido un fraude-tipo de una gran amplitud que permite que entren en juego la totalidad de operadores económicos con los que el agente de Policía Judicial se puede enfrentar en una investigación de esta clase. En este sentido, se ha querido dar una dimensión europea el asunto,

incluyendo aquellos reglamentos comunitarios sectoriales, no sólo tributarios, que se pudieran ver afectados. Analizado el fraude tipo, se han recogido de una manera detallada las diferentes técnicas de investigación que desde el punto de vista de la experiencia, se cree que pueden ser utilizadas para el descubrimiento y cuantificación de lo defraudado. **En relación con dichas técnicas de investigación, y por razones de protección de éstas (que no deben ser difundidas), se han omitido en esta publicación algunos datos relativos a las mismas. Los componentes del Cuerpo interesados en este tipo de investigaciones, pueden consultar la versión completa del presente trabajo en la Biblioteca de la Academia de Oficiales de la Guardia Civil (Aranjuez).**

Finalmente se han recogido las principales **conclusiones y propuestas** que se han extraído de la elaboración del presente trabajo, las cuales permiten dar respuesta a la cuestión planteada.

En cuanto a las fuentes utilizadas para el estudio, se ha recurrido a informes estadísticos de distintas fuentes (principalmente oficiales como la AEAT o la Comisión Europea), textos jurídicos, obras de carácter general y a artículos de diferentes autores nacionales y extranjeros. Un apoyo decisivo para la elaboración del presente trabajo han sido, aparte de la experiencia acumulada en este tipo de investigaciones por el que suscribe, las frecuentes entrevistas mantenidas durante su confección con expertos en la materia pertenecientes al Departamento de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT, con una dilatada experiencia profesional y una contrastada y reconocida formación técnica.

FICHA TÉCNICA (TRABAJO DE INVESTIGACIÓN)	
TÍTULO	INVESTIGACIÓN DEL FRAUDE EN EL IMPUESTO ESPECIAL SOBRE LAS BEBIDAS ALCOHÓLICAS
AUTOR	FERNANDO SÁNCHEZ MAGDALENA
AÑO	Finalización y defensa ante Tribunal: noviembre 2012
RESUMEN	El autor una vez acotado el universo de estudio en el impuesto especial sobre las bebidas alcohólicas, las tipologías de fraude que le afectan y la forma de investigar los mismos, divide el estudio en tres capítulos. En el primero de ellos analiza el delito fiscal, estableciendo sus elementos característicos. En el siguiente capítulo, se adentra en los impuestos especiales, recogiendo los aspectos básicos que todo investigador debe conocer para poder afrontar con garantías una investigación de este tipo. El tercer capítulo por su parte, aborda un fraude-tipo en materia de IIEE del alcohol, en el que una organización delictiva aprovecha tanto el régimen suspensivo como el exento para obtener el beneficio económico ilícito. Se ha querido dar una dimensión europea al fraude, incluyendo los reglamentos comunitarios que se pudieran ver afectados. Finalmente se han recogido las principales conclusiones y aportaciones que se han extraído de la elaboración del trabajo.
ABSTRACT	The author, once limiting the universe of study to alcoholic drinks excise, he arises with the preparation of this work to get the average reader closer to that phenomenon in order to be aware of its importance, establishing the different kinds of fraud that affect them, and the best way to fight them. Therefore, he shows a particular line of research, which is developed into three chapters: the first intended to raise awareness of the phenomenon of the tax fraud, the second designed to analyse the excise, and the third that develops not only different kinds of fraud but also the different technics to combat them, establishing a pattern of research. Finally, final conclusions are presented by pointing out a series of reflections about the study.
PALABRAS CLAVE	Impuestos especiales, fraude, Guardia Civil, Agencia Tributaria, Hacienda Pública, Alcohol, tabaco, transportes, hidrocarburos.
KEY WORDS	Excise, Fraud, Civil Guard, Public Finance, Tax Agency, Alcohol, tobacco, oil.
Línea de Investigación	El trabajo esta basado en una amplia selección de información de fuentes documentales abiertas, reforzadas con la información dimanante de entrevistas a expertos en la materia así como de la propia experiencia del autor del presente trabajo.
e-mail	iuisi@iuisi.uned.es