

LA DELINCUENCIA ECONOMICA: EL FRAUDE FISCAL Y ADUANERO

JOSE PEREZ NAVARRETE

Comandante de la Guardia Civil
Jefatura del Servicio Fiscal

INTRODUCCION

El afán de enriquecimiento es prácticamente una constante que aparece de manera permanente asociada a la práctica totalidad de las distintas formas de vida en sociedad. Podría decirse que es algo inherente a la condición humana.

Los avances que la modernidad ha traído a nuestra actual forma de vida en común, han producido un vertiginoso crecimiento de los bienes de consumo. La propia existencia de los bienes de consumo ha incrementado en el ser humano la necesidad y la voluntad de disposición de recursos que permitan adquirir aquellos bienes y comodidades puestos a su alcance.

La satisfacción de esas necesidades o la voluntad de posesión han conducido con frecuencia al ser humano a la vulneración de normas básicas de convivencia. El respeto a la propiedad ajena ha sido desde antiguo una de las normas de convivencia antes vulneradas.

La compleja sociedad moderna, el elevadísimo nivel mercantilista alcanzado y los complicados entramados financieros, han proporcionado a los enemigos de las reglas establecidas una oportunidad de ejercitar su imaginación para disponer de una fuente de recursos superior a la que pudieran proporcionarle sus legítimos esfuerzos y capacitación profesional.

El avance de estas conductas ha traído en los ordenamientos jurídicos de la sociedad contemporánea, un conjunto de figuras delictivas en permanente adaptación a la imaginación del delincuente.

Nuevas formas políticas, especialmente desde la introducción del concepto social en

los Estados modernos han desarrollado formas de delincuencia que han pretendido explotar en favor de sus autores el componente económico de la protección social.

El ingreso de España en las Comunidades Europeas, el establecimiento de un presupuesto común, la ampliación del paraguas de lo social al ámbito europeo y la necesidad de establecer equilibrios entre las regiones han proporcionado al espectro delictivo nuevas formas a considerar.

De la amplia diversidad de formas de la delincuencia económica, únicamente se van a mencionar en estas páginas, aquellas que entran dentro de la competencia que el Servicio Fiscal de la Guardia Civil ha venido ejerciendo.

CONCEPTO DE DELITO ECONOMICO

No tendría sentido hablar de delitos económicos sin la existencia de un derecho penal de la misma denominación. La propia naturaleza del derecho penal obliga a establecer cuales son aquellos bienes que los distintos preceptos de su contenido tienden a proteger. Siguiendo a Cesar Herrero (1), que en su obra sobre delitos económicos, cita a Martos Núñez (2), podemos definir el Derecho penal económico como: "el conjunto de normas jurídico-penales que protegen el sistema económico-constitucional", entendiéndolo por sistema económico-constitucional, "el conjunto de instituciones y mecanismos de producción, distribución, consumo y conservación de bienes y servicios que fundamentan el orden socioeconómico justo, objetivo esencial del Estado Social y democrático de Derecho".

Esa formulación es derivada del cada vez más necesario intervencionismo estatal en la economía, que debe llegar incluso a las sanciones penales para aquellos comportamientos de carácter grave y para los que el establecimiento de sanciones administrativas sería claramente ineficaz e insuficiente.

Otros autores parten para definir este sector del Derecho Penal del orden socio-económico como objeto de protección (3), haciéndolo como "el conjunto normativo que, en el ámbito penal, se encargará de la protección de dicho orden".

Pueden utilizarse para definir el Derecho Penal Económico interpretaciones estrictas del mismo (4), en cuanto a la protección de la intervención del Estado en la economía, o a la del propio sistema en sí. Es este sentido el que más encaja para englobar aquellos tipos penales específicos que se comentarán en el presente artículo.

En definitiva y siguiendo a Virginia Sánchez López (5), utilizaremos como contenido del Derecho Penal Económico el que "viene dado por el conjunto de infracciones que atentan contra las disposiciones reguladoras de la producción, distribución y consumo de bienes y servicios, y, en general, las lesiones de los bienes jurídicos supra individuales, producidas en el marco de la actividad económica".

CLASES DE DELITOS ECONOMICOS

El abanico de actuaciones delictivas que pueden ser incluidas en el apartado de delincuencia económica, es muy amplio. Como aproximación a dicha amplitud, podemos encontrar una lista de actividades en la Recomendación R(81)12 del Consejo de Europa sobre la criminalidad económica, que incluye las siguientes:

- Formación de carteles.
- Prácticas fraudulentas y abuso de la situación económica por parte de empresas multinacionales.
- Obtención fraudulenta o desvío de fondos concedidos por el Estado o por organizaciones internacionales.
- Infracciones en el dominio de la informática (por ejemplo: robo de datos, violación de secretos, manipulación de datos informáticos).
- Creación de sociedades ficticias.
- Falsificación del balance de empresa y violación de la obligación de llevar una contabilidad.
- Fraudes relativos a la situación comercial y a los capitales de las sociedades.
- Violación por parte de la empresa de las normas de seguridad y de salud laboral para sus empleados.

- Fraude en perjuicio de los acreedores (por ejemplo bancarrota, violación de los derechos de propiedad intelectual o industrial).
- Infracciones contra los consumidores (especialmente: falsificación de mercancías y declaración falsa, atentados contra la salud y la higiene pública, abuso de la debilidad y de la inexperiencia del consumidor).
- Concurrencia desleal (incluida la corrupción de funcionarios de la empresa concurrente).
- Infracciones fiscales y elusión de prestaciones sociales por las empresas.
- Infracciones aduaneras (por ejemplo elusión de los derechos de aduana, violación de contingentes).
- Infracciones en materia monetaria y de cambio.
- Infracciones de bolsa y bancarias (por ejemplo, operaciones financieras de "iniciados", manipulación abusiva de los mercados de valores y abuso de la inexperiencia del público).
- Infracciones contra el medio ambiente.

Recoger en relación con esta lista de actividades asociadas a la criminalidad económica, cuantos tipos penales puedan individualizarse, nos llevaría a la enumeración de una gran parte de nuestro texto penal. Por ello debemos realizar una selección acorde con el enfoque pretendido de éstas páginas.

El Código Penal vigente, aprobado por la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, distribuye los delitos que, con arreglo a lo expresado en los párrafos anteriores, pueden ser catalogados como delitos económicos, en diferentes capítulos. Ello no ha satisfecho a los distintos autores (6), en cuya opinión los delitos contra el patrimonio y contra el orden socioeconómico no pueden ser tratados de manera homogénea, al representar bienes jurídicos protegidos diferentes. Siendo por otra parte, considerados en título separado otros que protegen el mismo bien jurídico, tales como los delitos contra la Hacienda Pública y contra la Seguridad Social.

Analizar cuantos tipos penales se incluyen en los Títulos XII y XIV del vigente Código Penal, nos llevaría más allá de la finalidad de este artículo, apartándonos de la interpreta-

ción en sentido estricto de los delitos económicos. Al hablar de delitos económicos, no podemos dejar al margen el tipo penal establecido en la Ley Orgánica 12/95 de Represión del Contrabando, al que dedicaremos especial atención. Si nos detendremos con interés en los delitos de fraude, especialmente en su versión comunitaria, que ha presentado en los últimos años una variada casuística cuyo seguimiento es importante al considerar los delitos económicos.

EL FRAUDE COMO DELITO ECONOMICO

La criminalidad económica, denominada por algunos autores criminalidad de cuello blanco, ha gozado en muchos sectores de la sociedad de cierta comprensión. La astucia que normalmente se asocia a este tipo de delincuentes, ha motivado una visión menos mala frente a la sociedad, que la delincuencia convencional. Se ha considerado menos peligrosa y la impunidad con que se han beneficiado en muchos casos les ha proporcionado un cierto sentimiento de admiración (7).

Si esto es cierto con carácter general, en el caso del fraude es mucho más evidente. Para referirse al fraude y a su situación en España es obligatorio acudir al denominado Informe sobre el fraude en España (8). Por acuerdo del Consejo de Ministros de 4 de agosto de 1993 se creó la Unidad Especial para el Estudio y Propuesta de Medidas para la Prevención y Corrección del fraude, a la que se le encomendó el "análisis y propuesta de medidas en relación con los actos que pueden ocasionar daños a la Hacienda Pública y a la Tesorería de la Seguridad Social" (9).

En sintonía con la reacción ante la sociedad que el fraude produce, tal como se ha comentado en párrafos anteriores, hay que hacer referencia a la percepción social del fraude detectada por la Unidad mencionada (10). A través de técnicas de encuesta el Informe pudo determinar que el fraude fiscal goza de una mayor tolerancia que el fraude social, disculpándose al ciudadano que defrauda en los ingresos públicos, es decir el que paga menos impuestos de los que le corresponden.

Aun cuando puede encontrarse una mayor tolerancia hacia el fraude fiscal, hay que tener

en cuenta que citando el Informe mencionado (11): "Algunos tipos de fraude, como son los relativos a la percepción de determinadas subvenciones y prestaciones, pueden llegar a producir efectos socioeconómicos profundos por la vía de la corrosión de la moral social del trabajo". A ese devastador efecto, habrá que añadir un importante componente desalentador para el conjunto de la sociedad causado por la corrupción siempre presente en muchos de los casos de fraude.

TIPOLOGIA DEL FRAUDE

Citamos aquellas áreas que el Informe sobre el fraude en España contempla, antes de entrar en detalle en algunos de ellos. Así, consideramos las siguientes áreas de fraude:

- En la economía sumergida, que implica la transgresión de normas que regulan múltiples aspectos, generando distintas modalidades de fraude.
- Fraude fiscal y aduanero, que incluye:
 - Fraude Inmobiliario.
 - Fraude en Valores Mobiliarios y otros Activos Financieros.
 - Fraude en las Aduanas.
 - Fraude en los Impuestos Especiales.
 - Fraude en la Recaudación Ejecutiva.

Tras todo estos tipos de fraude siempre planea la ocultación o minusvaloración de hechos económicos, que constituyen la base sobre la que se calculan los ingresos tributarios del Estado. La dificultad de un control exhaustivo y la fragmentación de la actividad económica han generado una importante casuística en este campo.

El más moderno de los componentes de nuestro sistema tributario, el IVA (Impuesto sobre el Valor Añadido), ha proporcionado una fuente de oportunidades para la picaresca de los defraudadores. Actitud beneficiada por la no cooperación en términos generales del consumidor final, quien podría a través de su exigencia en las facturaciones, ser garante del funcionamiento del sistema.

No se trata en estas páginas de detallar al máximo los componentes tributarios que pue-

den ser defraudados en cada uno de los tipos. Nos detendremos en aquellos que desde la perspectiva de las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado pueden tener mayor trascendencia profesional.

Fraude en las Aduanas.

Hablar del fraude en las Aduanas es hablar del fraude al conjunto de la normativa aduanera. La infracción tradicionalmente más representativa es el contrabando. Desde 1982 la legislación específica de contrabando contempla una figura delictiva que, a pesar de su no inclusión en el Código Penal, puede ser indudablemente catalogada como delito económico.

La tradición del contrabando en España ha situado esta actividad entre aquellas que, en general y en determinados entornos geográficos, en particular, goza de una permisividad social más alta.

Las nuevas modalidades de circulación de mercancías con arreglo a la normativa aduanera vigente, ha motivado la aparición de modernas formas de vulneración. Así, junto al tradicional alijo mediante el desembarco en las playas o el cruce de las fronteras por pasos no habilitados, han aparecido formas modernas entre las que podemos destacar el desvío de tránsitos, la falsa declaración de mercancías, la alteración de los orígenes, el abuso del Régimen de Perfeccionamiento Activo, el falseamiento de información para acogerse al sistema de Preferencias Generalizadas y las percepciones fraudulentas en base al sistema de Restituciones Agrarias.

El contrabando de tabaco.

El elevado componente de fiscalidad que las labores de tabaco han tenido en su precio de venta al público ha provocado desde tiempos ya históricos una atracción hacia el contrabando de esos productos. Situándonos en los precios en Estanco de las marcas de gama alta de cigarrillos rubios en diciembre de 1998, sobre las 365 pesetas de una cajetilla, un 70,53% es su porcentaje de fiscalidad. Teniendo en cuenta que el precio de una cajetilla de rubio americano adquirida en fábrica de origen no supera en mucho las 60 pesetas,

podemos comprender el estímulo de los contrabandistas hacia un más que rentable margen de beneficios. En los últimos tiempos la aparición de famosas marcas falsificadas hacen pensar en una disminución de los costes, con el consiguiente incremento de los beneficios. Esta circunstancia añade un mayor riesgo para los consumidores de esos productos de procedencia ilícita.

Para conocer la dimensión del problema con mayor detalle es necesario acudir a los estudios realizados por encargo de Tabacalera SA sobre los consumidores de tabaco rubio, que bajo la forma anónima de encuesta, han permitido establecer de forma muy aproximada a la realidad las estimaciones del contrabando. Se presentan esos resultados en forma de gráfico evolutivo desde 1991 y que refleja el porcentaje que sobre el total del consumo de cigarrillos rubios en España representa la estimación del contrabando. En el año 1997 el porcentaje estimado de tabaco de contrabando era del 14%, mientras que en 1999 se estimaba únicamente un 5,2%.

Esta evolución, si tenemos en cuenta el porcentaje de fiscalidad correspondiente a los distintos años, unido al beneficio para el sector industrial y el de los expendedores legítimos, nos permite igualmente establecer durante los

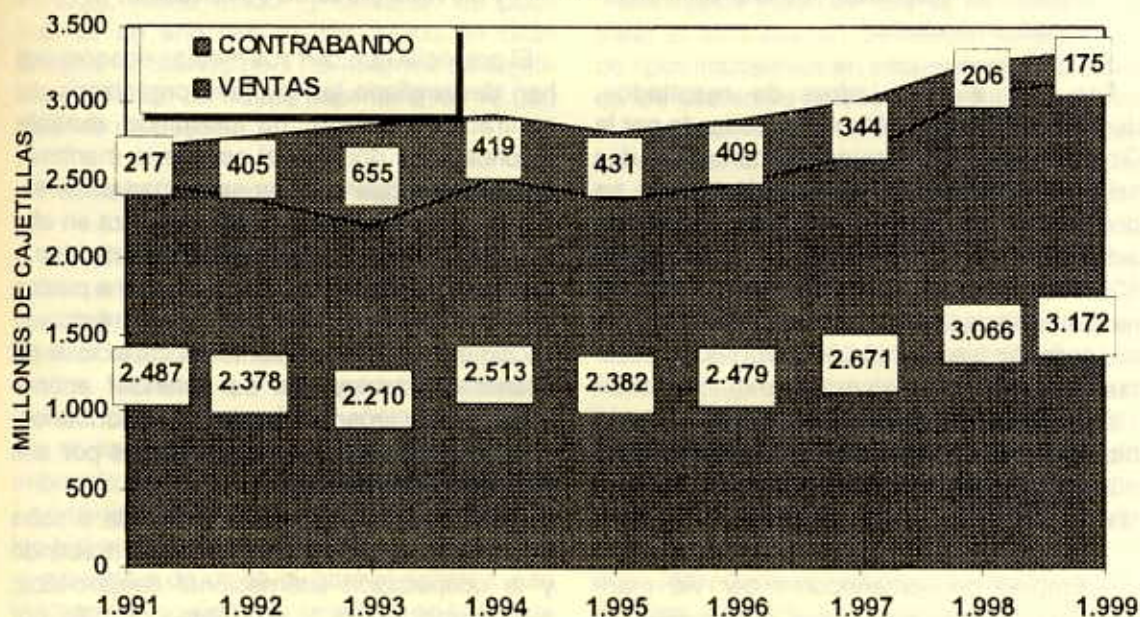
años mencionados las pérdidas de recaudación fiscal y de ingresos en los sectores afectados.

Las cifras contenidas en los cuadros son de por sí elocuentes para comprender el alcance del problema en España. La dimensión a nivel de la Unión Europea, refiriéndonos a cifras de 1997, alcanzó los 265.000 millones de pesetas.

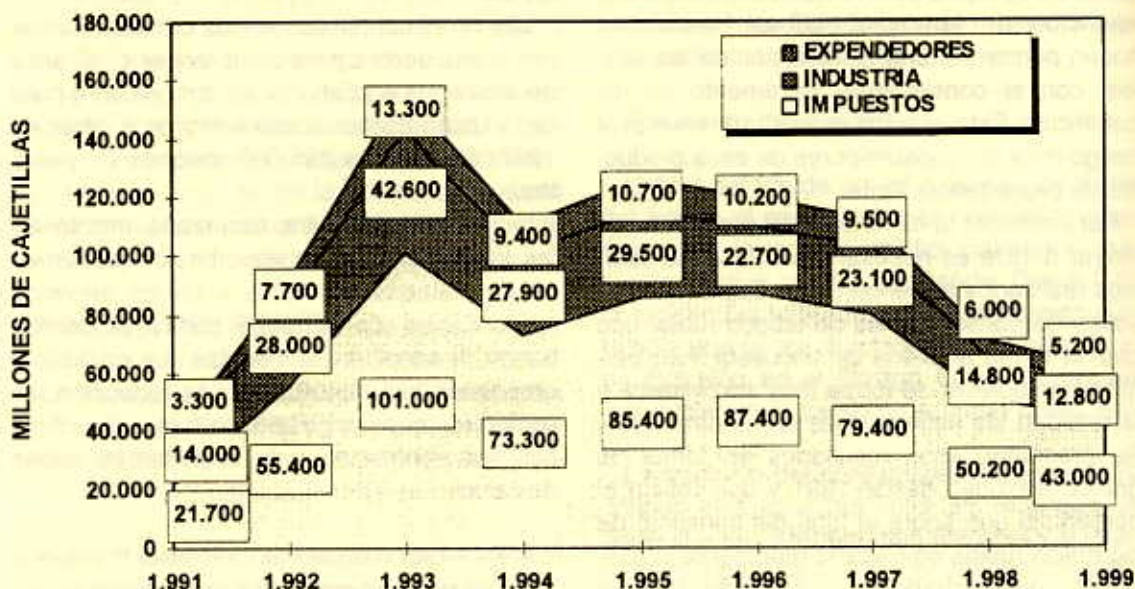
La astronómica cifra alcanzada motivó en las Instituciones Europeas, en los gobiernos de los Estados miembros y en los servicios responsables de la lucha contra el contrabando, la adopción de medidas que en distinta proporción han contribuido a la reducción del componente de contrabando hasta las cifras actuales. Entre las más importantes caben destacar:

- Prohibición de la utilización del transporte TIR para determinadas mercancías sensibles (cigarrillos y alcohol).
- Suspensión de las garantías globales para el tránsito de cigarrillos a través de la Unión Europea.
- Incremento de la cooperación a nivel internacional estableciendo bajo la coordinación y dirección de la actual Oficina Europea de Lucha contra el Fraude

VENTAS DE CIGARRILLOS RUBIOS Y ESTIMACIÓN DEL CONTRABANDO



PÉRDIDA DE RECAUDACIÓN FISCAL Y DE INGRESOS PARA EXPENDEDORES Y FABRICANTES COMO CONSECUENCIA DEL CONTRABANDO



(OLAF), un grupo de trabajo (Task Group Cigarettes) con la participación de todos los países de la Unión Europea.

- Establecimiento por parte de la Guardia Civil de la Operación Montaña que supuso un cerco al contrabando de tabaco con origen en Andorra.
- Realización de presiones internacionales que condujeron al establecimiento de una legislación adecuada contra el contrabando en Andorra.

Por citar algunas cifras de resultados, durante la Operación Montaña realizada por la Guardia Civil, se incautaron cerca de dos millones y medio de cajetillas de tabaco, se practicaron 78 detenciones, se levantaron actas contra 1.100 imputados y se incautaron 806 vehículos. La estimación del fraude evitado a la Hacienda Pública en el transcurso de la operación fue de 114.000 millones de pesetas.

Las organizaciones dedicadas al contrabando de tabaco han adaptado su práctica a nuevas modalidades, pudiendo significar entre las más importantes las siguientes :

- Empleo de contenedores por vía marítima, mediante la falsa declaración de

mercancías o la ocultación entre las de lícito comercio.

- Transporte en camiones por carretera, declarando igualmente con falsedad las mercancías contenidas.
- Utilización del tránsito por ferrocarril en el que no se ha aplicado la suspensión de las garantías globales.
- Uso de dobles fondos de gran capacidad y elevado grado de sofisticación.

El potencial que con sus medios económicos han desarrollado las grandes organizaciones contrabandistas les ha permitido durante muchos años dominar el escenario marítimo, organizando operaciones escalonadas de alijos en costa a partir de buques nodriza en alta mar, utilizando lanzaderas, lanchas rápidas y pesqueros para llegar sucesivamente a puntos de la costa española o portuguesa, llegando en algunos casos, mediante su capacidad de allanar obstáculos con su potencial económico, a descargar en los recintos portuarios, con garantía de no ser sorprendidos por sus propios colaboradores.

El incremento de la presión llevada a cabo por los servicios de represión del contrabando y la cooperación internacional desarrollada, han permitido que la modalidad de alijo por

mar no sea en la actualidad la más utilizada para el contrabando. La permanente disposición de los medios adecuados, la práctica en su utilización y su gran potencial corruptor, obligan a no abandonar la prevención hacia esa tradicional amenaza.

En los últimos años la búsqueda de mayores beneficios económicos ha hecho cambiar la tendencia de los destinos finales del tabaco de contrabando. El precio de venta al público de las labores de tabaco rubio en países como el Reino Unido, ha provocado el que las mismas organizaciones que enviaban su ilícita mercancía para el suministro de los mercados clandestinos de Italia o España, hayan diversificado sus esfuerzos y con la oportuna adaptación de las marcas preferidas por los consumidores hayan invertido el sentido de las tradicionales rutas.

La infraestructura de transporte, la existencia de redes y de lugares de ocultación, ha mantenido a nuestro país como escenario de esa actividad, notándose incluso un fuerte incremento del desvío al contrabando hacia otros países, de marcas de producción nacional.

Muestra del cambio de tendencia mencionado en los párrafos anteriores ha sido la reciente desarticulación llevada a cabo por la Unidad Central de Investigación del Servicio Fiscal, de una organización de contrabando centrada en España y con ramificaciones en Portugal, Reino Unido y Gibraltar. En poco más de un año habían introducido en Gran Bretaña no menos de 17,5 millones de cajetillas causando un fraude superior a los 16.000 millones de pesetas.

Fraude en los impuestos especiales.

Uno de los principales componentes del fraude en materia de Impuestos Especiales lo constituye la comercialización fraudulenta de labores de tabaco, que ya ha sido profusamente tratada en el apartado anterior. Quedarían pues para tratar ahora los fraudes en el Impuesto sobre Hidrocarburos y el Impuesto sobre Alcohol y Bebidas Derivadas. La participación de la fiscalidad en el precio de los hidrocarburos es de un 61% en el caso de la gasolina y de un 55 % para el gasóleo. Ese margen de fiscalidad ha originado en busca de

grandes beneficios, operaciones de fraude tal como el descubierto por la Unidad Central del Servicio Fiscal en la Operación NIÑO.

Una organización delictiva se hizo con un depósito fiscal, adquiriendo hidrocarburos en régimen suspensivo. Durante un corto período de tiempo realizaron compras de grandes cantidades de combustible que eran ofrecidos a distribuidores de detalle a precios muy inferiores a los de mercado. Ante los requerimientos de la Agencia Tributaria para la liquidación de los Impuestos Especiales recaudados consiguieron distintos aplazamientos. Las garantías depositadas y los responsables de las mismas desaparecieron, no ingresando las cantidades debidas a la Hacienda Pública. A lo largo de la investigación fueron detenidas cuarenta y seis personas y el volumen de fraude estimado alcanzó los 9.600 millones de pesetas.

Por lo que respecta al Alcohol y Bebidas Derivadas, como señala el Informe sobre el Fraude en España (12), la elevada cuantía del impuesto sobre el alcohol (1.140 ptas/litro de alcohol absoluto) supone un incentivo económico muy alto para la realización de fraude. La desaparición de fronteras, con la consiguiente imposibilidad de realización de controles sistemáticos y la circulación en régimen suspensivo de estas mercancías entre depósitos fiscales a lo largo y ancho de toda la geografía europea, ha incrementado la incidencia de este tipo de fraudes.

Del mismo modo en que se ha señalado al tratar el contrabando de tabaco, la diferencia de tipos impositivos en esta materia existentes en los diferentes países de la Unión Europea (13) ha motivado la existencia de tráficis ilícitos de alcohol en sentido norte-sur y sur-norte.

Las modalidades de abuso del tránsito, de empleo de destinos legales sin su conocimiento, la falsa declaración de mercancía y las asociadas falsificaciones de documentos de acompañamiento, de sus sellos de cancelación o de las precintas correspondientes, están siempre presentes en este tipo de fraude, que puede alcanzar proporciones importantísimas en perjuicio de la Hacienda Pública. Sirva como muestra uno de los últimos casos objeto de investigación por parte de la Unidad Central del Servicio Fiscal, en el que individuos y empresas de Holanda, Portugal y España en un período no superior a

un año, habían causado un fraude en la Hacienda española, lugar de consumo final del alcohol transportado, superior a los 3.000 millones de pesetas.

Fraude en las subvenciones.

Uno de los indicativos de la evolución del Estado social y democrático de Derecho es el intervencionismo del Estado. Una de las formas más loables de ese intervencionismo es la que se encuentra frecuentemente asociada a la idea de servicio público (14). La cuantía de las subvenciones (15), que ocupan una parte importante del Presupuesto Nacional y su finalidad junto con otros gastos, de redistribución de la riqueza, ha obligado a una regulación legal precisa y a su inclusión en evitación de los posibles abusos como uno de los tipos penales del artículo 308 del vigente Código Penal. Esa regulación tiene el fundamento de mayor nivel en el mandato contenido en el artículo 31.2 de la Constitución Española de 1978, acerca de la asignación equitativa de los recursos públicos que debe realizar el gasto público (16).

Siguiendo el Informe sobre el Fraude en España (17), podemos encontrar distintos tipos de prácticas irregulares en materia de subvenciones:

a) Percepción de subvenciones, superando el coste de la actividad a desarrollar por el beneficiario.

b) Incumplimiento, total o parcial, de los requisitos de concesión de la subvención o falseamiento de los datos o documentos exigidos.

c) Destinar parte de la ayuda a finalidades no incluidas en el objeto de la subvención.

d) No facilitar a la Administración la información requerida o los datos imprescindibles para el seguimiento y control de las subvenciones.

e) Incumplimiento de alguna de las condiciones impuestas al beneficiario con motivo de la concesión de la subvención.

Una parte importante de esas tipologías se producen con fondos procedentes de los presupuestos generales de las Comunidades. De ahí que ese tipo de fraude requiera un

esfuerzo en los distintos sectores normativos, tanto comunitario como nacional. Las peculiaridades de ese fraude aconsejan un estudio más detallado del mismo en un apartado específico.

FRAUDE COMUNITARIO

Lo encontramos definido en el Convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas de 26 de julio de 1995, cuando en su artículo 1, dispone:

Artículo 1.

1. A efectos del Presente Convenio será constitutivo de fraude que afecta a los intereses financieros de las Comunidades Europeas;

a) en materia de gastos, cualquier acción u omisión intencionada relativa:

– a la utilización o a la presentación de declaraciones o de documentos falsos, inexactos o incompletos, que tengan por efecto la percepción o la retención indebida de fondos procedentes del presupuesto general de las Comunidades o de los presupuestos administrados por las Comunidades Europeas o por su cuenta;

– al incumplimiento de una obligación expresa de comunicar una información, que tenga el mismo efecto;

– al desvío de esos mismos fondos con otros fines distintos de aquellos para los que fueron concedidos en un principio;

b) en materia de ingresos, cualquier acción u omisión intencionada relativa:

– a la utilización o a la presentación de declaraciones o de documentos falsos, inexactos o incompletos, que tengan por efecto la disminución ilegal de los recursos del presupuesto general de las Comunidades Europeas o de los

presupuestos administrados por las Comunidades Europeas o por su cuenta;

- *al incumplimiento de una obligación expresa de comunicar una información, que tenga el mismo efecto;*
- *al desvío de un derecho obtenido legalmente, que tenga el mismo efecto.*

La definición recogida establece dos grandes apartados en las posibilidades de fraude, el cometido en materia de gastos y el cometido en materia de ingresos. Ello nos conduce a examinar en líneas generales el contenido y la estructura del presupuesto comunitario (18).

El presupuesto comunitario.

Utilizando cifras publicadas correspondientes al año 1998 (19) el presupuesto comunitario alcanzó una cifra superior a los ochenta y dos mil millones de ecus.

Ingresos.

Constituyen los ingresos, los recursos propios tradicionales (14.000 millones de ecus), el IVA (33.000 millones de ecus) y el cuarto recurso (35.000 millones de ecus).

Los recursos propios tradicionales son los derechos o aranceles de aduanas, las exacciones agrícolas y las cotizaciones del azúcar. Por lo que se refiere al IVA, cada Estado miembro ingresa cada año a la Unión Europea el 1,4% de la base de dicho impuesto.

El denominado cuarto recurso, es un recurso variable, basado en el Producto Nacional Bruto de cada Estado miembro.

Gastos.

La principal partida de gastos se encuentra en el sector agrícola, la sección Garantía del Fondo Europeo de Orientación y Garantía Agrícola FEOGA, que alcanza un 47% del total (39.000 millones de ecus). Las acciones estructurales representan 28.800 millones, a saber, Fondo Social Europeo, Fondo Europeo de Desarrollo Regional, Instrumento Financiero de Orientación de la Pesca, FEOGA Sección Orientación, y otros gastos gestionados directamente por la Comisión como las acciones exteriores, investigación y desarrollo

tecnológico, que suponen 10.700 millones de ecus, además de los gastos de personal y de administración.

Fraude en materia de ingresos.

El estudio del presupuesto comunitario, nos permite ver de qué forma pueden ser perjudicados los intereses financieros de las Comunidades Europeas. Ese perjuicio puede ser tanto en la producción de mermas en los ingresos como en ocasionar gastos indebidos. De ahí que contemplemos dos grupos de modalidades de fraude.

Recursos propios tradicionales (aranceles de aduanas y exacciones agrícolas).

A pesar de ser la menor de las partidas componentes del presupuesto comunitario, la incidencia del fraude en la misma es importantísima, recogiéndose una casuística considerable. A modo de ejemplo citaremos algunos de los considerados clásicos (20).

- Falsa declaración del código aduanero, que permite al utilizar un arancel muy bajo, pagar una cantidad mucho más reducida que la que le correspondería en materia de derechos de aduana.

- Falsa declaración del origen de la mercancía para acogerse a determinados beneficios como los recogidos en el Sistema de Preferencias Generalizadas, que permiten aplicar aranceles de aduanas mucho más reducidos o nulos. Ese mecanismo se utiliza también para burlar la reglamentación que en materia anti-dumping se establece para la protección de determinados sectores de producción europeos.

- Desvío de mercancías en tránsito. La posibilidad de circulación de mercancías en régimen suspensivo del pago de derechos arancelarios y otros impuestos, ha sido una fuente constante para organizaciones delictivas con el fin de conseguir que esa suspensión se convierta en un beneficio definitivo para sus intereses.

Tanto los tránsitos comunitarios como los internacionales del régimen TIR, se encuentran basados en un sistema de garantías. Estas garantías que para determinadas mer-

cancias son en ocasiones muy desproporcionadas frente al montante de los derechos cuya percepción quieren garantizar, no han sido con frecuencia un mecanismo eficaz.

La falta de agilidad en la verificación de la cancelación definitiva de un tránsito por parte de la aduana de salida del territorio comunitario, ha permitido la aparición de muchos casos de fraude. Lamentablemente la utilización de sellos falsos y la posible corrupción asociada suelen estar con frecuencia presentes en dichos casos. Durante años, hasta la prohibición de la utilización de garantías globales para el transporte en tránsito de cigarrillos, fue una de las modalidades preferidas por los contrabandistas. Es oportuno citar aquí que el importe de los derechos correspondientes a cada contenedor o camión de cigarrillos se eleva a un millón de ecus.

Impuesto sobre el Valor Añadido (IVA).

Supone una parte importantísima del presupuesto comunitario. Al mencionar esta modalidad al citar el Informe sobre el Fraude en España, ya hemos visto la permisividad social que sobre el mismo existe y su extensión. Por miles de millones se citan siempre los montantes en los descubrimientos de fraude en materia de IVA. La sustentación de este ingreso comunitario en los de los Estados Miembros deriva en un fraude comunitario lo que constituye esencialmente un perjuicio a las respectivas Haciendas Nacionales (21).

El Cuarto Recurso.

La propia esencia de este recurso, en el que no ha lugar a la existencia de fraudes, indica el equilibrio establecido en materia financiera entre todos los Estados miembros. El déficit de recaudación que se produzca a causa de los fraudes en los otros componentes de los ingresos comunitarios, será compensado por los Estados Miembros vía Cuarto Recurso.

Fraude en materia de gastos.

FEOGA-Garantía.

Como hemos visto anteriormente, esta partida representa un sector importante de los gastos del presupuesto comunitario. Se han

descubierto en ella un gran número de fraudes. Mencionaremos algunos de los casos detectados en las distintas actividades que tienen algún tipo de subvención económica.

- Fraude en el almacenaje público de los excesos de producción, retirados del mercado para garantizar un precio mínimo a los agricultores, causado al no ser real la cantidad de almacenamiento.

- Destrucciones ficticias de productos tanto en su calidad como en cantidad, no siendo efectiva la retirada del mercado.

- Desvío a mercados de consumo normales, de productos agrícolas dotados de ayudas para su utilización en la industria o en la alimentación animal.

- Restituciones a la exportación, que suponen el componente principal de los gastos en materia agrícola. Este tipo de fraude reviste las siguientes modalidades principales:

- Sustitución de los productos para los que se concede la restitución por otros de diferente naturaleza, calidad u origen. Han sido significativos los descubiertos en nuestro país en el intento de salida declarando carne de bovino de primera calidad (con derecho a restitución), conteniendo en realidad carcasas de pollo, despojos o extremidades de escasisimo valor. El fraude en estas ocasiones alcanza tanto a las subvenciones como en la distribución en mercado nacional de un producto cuyos beneficios no pueden evidentemente ser declarados.
- Exportaciones ficticias de mercancías, siendo desviadas al mercado Comunitario. Se acredita la salida mediante la falsa cancelación de los documentos aduaneros. Se ha detectado esta práctica con azúcar de producción comunitaria, que tras haber percibido fuertes cantidades en concepto de restitución, es reintroducida en el mercado comunitario.
- Exportaciones de mercancías dotadas de restituciones diferenciadas a países distintos a aquellos para los que se concede precisamente la restitución. Se utilizan para consumir el fraude documentos falsos que acreditan la puesta a consumo en tales destinos privilegiados.

- Fraude en las cuotas de producción de leche.
- Fraudes en las declaraciones de cabezas de ganado, mediante el incremento ficticio de las mismas.

Fondos Estructurales.

Se han detectado también en este sector del gasto, fraudes de considerable importancia. A esa importancia hay que añadirle las dificultades en la investigación y la vulnerabilidad que la propia naturaleza de los fondos lleva implícita. Estos Fondos, dado que no están asociados a movimientos de mercancías, son frecuentemente afectados por fraudes de naturaleza no material, únicamente asociados a un rastro documental de acciones no realizadas. Los montajes financieros en los que participan sociedades pantalla, la realización de contratos imaginarios, son parte de las complejas actividades que pretenden encubrir una finalidad ilícita.

Recordemos que son cuatro los fondos que se incluyen en este epígrafe:

- Fondo Europeo de Desarrollo Regional (FEDER).
- Fondo Social Europeo (FSE).
- FEOGA, sección Orientación
- Instrumento Financiero de Orientación de la Pesca (IFOP).

En la distribución de esos fondos, tienen un gran protagonismo los contratos públicos, dando oportunidad a la aparición de fraudes mediante alguna de las siguientes acciones:

- Favoritismo en la contratación pública, susceptible de acogerse a influencias de carácter político.
- Soborno y corrupción.
- Adjudicación de subvenciones con el fin de enriquecimiento personal. La percepción de comisiones por facilitar la adjudicación puede estar presente.
- Utilización de materiales de construcción en cantidad o calidad inferior a la justificada.
- Sobrefacturación de actividades realizadas.
- Subvención de actividades inexistentes.

Muy frecuente en el campo de la formación.

- Complicidad en concursos públicos, presentando infladas ofertas que condicionan el resultado de la licitación, conforme al acuerdo previo realizado.
- Falta de cofinanciación por parte de los Estados destinatarios.

En el año 1997, las Comunidades Europeas destinaron 13.000 millones de ecus en materia de gastos directos. Son destacables en este área los gastos realizados para la cooperación con los países de la Europa Central y Oriental, en el marco de los programas PHARE y TACIS. Pueden reproducirse en este apartado las acciones mencionadas en el epígrafe anterior.

Responsabilidad de la lucha contra el fraude Comunitario.

Esta es sin duda una responsabilidad compartida entre la Comunidad y los Estados Miembros. Así viene recogiendo en los distintos Tratados que han dado forma legal a la Comunidad y en su forma positiva más reciente lo encontramos en el artículo 280 del Tratado de Amsterdam.

Artículo 280.

1. La Comunidad y los Estados miembros combatirán el fraude y toda actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la Comunidad mediante medidas adoptadas en virtud de lo dispuesto en el presente artículo, que deberán tener un efecto disuasorio y ser capaces de ofrecer una protección eficaz en los Estados miembros.

2. Los Estados miembros adoptarán para combatir el fraude que afecte a los intereses financieros de la Comunidad las mismas medidas que para combatir el fraude que afecte a sus propios intereses financieros.

3. Sin perjuicio de otras disposiciones del presente Tratado, los Estados miembros coordinarán sus acciones encaminadas a proteger los intereses financieros de la Comunidad contra el fraude. A

tal fin, organizarán, junto con la Comisión, una colaboración estrecha y regular entre las autoridades competentes.

Esta obligación ha inspirado otras disposiciones que han tenido trascendencia en los ordenamientos jurídicos de los Estados Miembros. Así, en el Convenio ya mencionado de protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, encontramos que el Artículo 2 dispone:

Artículo 2

Sanciones.

1. Cada Estado Miembro tomará las medidas necesarias para que a los comportamientos que contempla el artículo 1 (22), así como a la complicidad, instigación o tentativa ligados a los comportamientos contempladas en el apartado 1 del artículo 1, les sean impuestas sanciones penales efectivas, proporcionales y disuasorias, entre las que figuren, al menos en caso de fraude grave, penas de privación de libertad que puedan dar lugar a la extradición, entendiéndose que debe considerarse como fraude grave cualquier fraude que afecte a un montante mínimo a fijar por cada Estado miembro. Este montante mínimo no puede ser fijado en más de 50.000 ecus.

2. No obstante, un Estado miembro puede prever, para los casos de fraude leve por un importe total inferior a 4.000 ecus y en el que no concurren circunstancias particulares de gravedad con arreglo a su legislación, sanciones de carácter distinto del de las contempladas en el apartado 1.

En consonancia con dicha norma, nuestro vigente Código Penal castiga como delito contra la Hacienda Pública la defraudación a la Hacienda de las Comunidades en sus Artículos 305.3 y 306.

Artículo 305

1. El que por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta de retribuciones en especie obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de quince millones de pesetas, será castigado con la pena de prisión de uno a cuatro años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía.

(...)

3. Las mismas penas se impondrán cuando las conductas descritas en el apartado primero de este artículo se cometan contra la Hacienda de las Comunidades, siempre que la cuantía defraudada excediere de 50.000 ecus.

Artículo 306.

El que por acción u omisión defraude a los presupuestos generales de las Comunidades u otros administrados por éstas, en cuantía superior a cincuenta mil ecus, eludiendo el pago de cantidades que se deban ingresar, o dando a los fondos obtenidos una aplicación distinta a aquella a que estuvieren destinados, será castigado con la pena de prisión de uno a cuatro años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía.

Precisamente el límite recogido en nuestra normativa penal es el montante mínimo requerido por el Convenio de protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, es decir, 50.000 ecus.

Si se tratara de una subvención el fraude está recogido en el tipo penal del artículo 309.

Artículo 309.

El que obtenga indebidamente fondos de los presupuestos generales de las Comunidades u otros administrados por éstas, en cuantía superior a cincuenta mil ecus, falseando las condiciones requeridas para su concesión u ocultando las que la hubieran impedido, será castigado con la pena de prisión de uno a cuatro años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía.

Dado lo dispuesto en el punto 2 del artículo 2 del ya citado Convenio, nuestro Código Penal ha recogido los casos de fraude leve tipificados como falta en los artículos 627 y 628. En este caso siguiendo las indicaciones del Convenio, el umbral mínimo se ha situado en 4.000 ecus.

Artículo 627

El que defraudare a la Hacienda de las Comunidades más de cuatro mil ecus por cualquiera de los procedimientos descritos en el artículo 305, será castigado con multa de cinco días a dos meses.

Artículo 628.

El que defraudare a los presupuestos generales de las Comunidades, u otros administrados por éstas, u obtuviere indebidamente fondos de las mismas, por alguno de los procedimientos descritos en los artículos 306 y 309, en cuantía superior a cuatro mil ecus, será castigado con la pena de multa de cinco días a dos meses.

Aun cuando no sea la pretensión de este trabajo entrar en aspectos doctrinales en materia específicamente jurídica, a la vista de los dos tipos de falta expuestos, resulta cuando menos curiosa su inclusión en el Título II del Libro III, es decir, las Faltas Contra el Patrimonio (23).

Extensión del fraude comunitario.

La existencia de organismos de coordinación y de centralización de la información en materia de fraude, así como la obligación de los Estados Miembros de comunicar en la práctica totalidad de los ámbitos, las sospechas de irregularidades detectadas (24), permite disponer de recopilaciones de información en esta materia. La Comisión Europea ha venido publicando un Informe Anual sobre protección de los intereses financieros de las comunidades y la lucha contra el fraude, que resume las actividades de la Task-Force Coordinación de la lucha contra el fraude (UCLAF), convertida hoy en la Oficina Europea de Lucha Contra el Fraude (OLAF) (25). En cuanto al número de casos detectados hay que hacer en principio una salvedad. Los Estados miembros tienen obligación de comunicar toda irregularidad detectada, tratándose de un concepto más amplio que el de fraude, según se desprende de la definición proporcionada por la propia normativa comunitaria (26).

Constituirá irregularidad toda infracción de una disposición del Derecho comunitario correspondiente a una acción u omisión de un agente económico que tenga o tendría por efecto perjudicar al presupuesto general de las Comunidades o a los Presupuestos administrados por éstas, bien mediante la disminución o la supresión de ingresos procedentes de recursos propios percibidos directamente por cuenta de las Comunidades, bien mediante un gasto indebido.

Según el informe anual correspondiente a 1998, último publicado, durante ese año los Estados miembros comunicaron a la Comisión 5.091 casos de irregularidad (27), en los que se incluyen fraudes por un importe de 577 millones de ecus. A ese importe habría que añadir el de aquellos casos de fraude u otra actividad ilegal que eran investigados en dicho año y cuyo montante asciende a 442 millones de ecus. Las tendencias experimentadas por el número de casos descubiertos han tenido distinto signo, destacando particularmente el

incremento en los relativos a los gastos del FEOGA-Garantía, en el que los 2.412 casos comunicados en 1998 supusieron un incremento de casi un 20 % en relación a 1997 y de casi un 40 % en relación a 1995.

Investigaciones realizadas.

Citaremos a modo de ejemplo algunos de los casos más importantes investigados en España por Unidades de la Guardia Civil (28).

Operación CHECA.

Productos alimenticios (azúcar, mantequilla y leche en polvo), procedentes de países del Este (Polonia y República Checa), que amparados por cuadernos TIR circulaban con supuesto destino en países del norte de África y fueron desviados al consumo nacional. En el caso del azúcar procedente de Polonia, el fraude esclarecido ascendió a un montante superior a los cinco mil millones de pesetas. En cuanto a los productos procedentes de la República Checa (29) el desvío de los mismos originó un fraude en materia de impago de aranceles aduaneros estimado en cuatro mil millones de pesetas. Los documentos que amparaban la circulación de la mercancía eran cancelados mediante el uso de sellos aduaneros falsos que impedían la posibilidad de detectar los desvíos por parte de las Aduanas de entrada en la Comunidad.

Operación ZARIBEL.

Supuso la desarticulación de una importante organización que introdujo de contrabando en territorio comunitario 14.000 toneladas de aceite de oliva procedente de Túnez y Turquía. La investigación fue coordinada por la OLAF y se desarrolló simultáneamente en Francia, Italia, Portugal y España. A lo largo de las investigaciones resultaron implicadas empresas ubicadas en los países mencionados y además en Luxemburgo, Suiza y Estados Unidos. El fraude descubierto superó los cuatro mil millones de pesetas.

Operación NORDICA.

Permitió el esclarecimiento de un delito continuado de estafa a una operadora española

de telefonía móvil digital y un fraude consistente en materia de IVA que pueden ser evaluados en más de seis mil millones de pesetas la primera y en más de doce mil millones de pesetas el segundo. La anulación del sistema de bloqueo que los teléfonos móviles llevaban incorporados permitía la utilización de los mismos por compañías extranjeras distintas a la titular (30). Los teléfonos eran introducidos en un circuito formado por empresas ubicadas en distintos países, entre ellos Alemania, Bélgica, Reino Unido y España. El carácter pantalla de tales empresas y la naturaleza ficticia de muchas de ellas permitió consumir el fraude mencionado en materia de IVA.

Operación AVELLANA.

Se trata de una investigación de gran calibre impulsada y coordinada por la OLAF. Por lo menos 14 barcos procedentes de Turquía cargados con aceite de avellana fueron utilizados por empresas europeas, españolas e italianas para ser distribuidos entre sus clientes y mezclados con aceite de oliva en proporciones que en ocasiones pudieron alcanzar el 50 %. Además del beneficio que supone la mezcla con un aceite de coste muy inferior, las ayudas comunitarias concedidas en materia de comercialización de aceite de oliva para consumo vinieron a enriquecer en mayor medida a los defraudadores.

Operación ZUMO.

Se inició la investigación a partir de las sospechas remitidas por la OLAF, acerca de un posible fraude en materia de subvenciones a la transformación de naranjas en zumo. Durante distintas campañas recientes, una empresa transformadora española solicitó ayudas correspondientes a una cantidad de naranjas transformadas en zumo un 45 % superior a la real.

En este fraude se han visto implicados agricultores, que han falseado su producción real de naranjas, fabricantes que han alterado los asientos de entrada en fábrica y funcionarios del Ministerio de Agricultura, Pesca y Alimentación que permitieron tales alteraciones. La cantidad en subvenciones defraudadas pudo superar los 200 millones de pesetas.

Operación CHUP.

Aun cuando no se trate de un caso específico de fraude comunitario, se ha incluido este ejemplo de actividad delictiva en el que se han visto implicados autores de distintos países, con movimientos de mercancías entre distintos Estados miembros. La complejidad de la investigación requirió la coordinación de la OLAF y el empleo de instrumentos de cooperación judicial como la Comisión Rogatoria Internacional. Se trataba del envío de grandes cantidades de alcohol en régimen suspensivo (sin satisfacer los Impuestos Especiales). Los transportes de alcohol eran descargados en depósitos pertenecientes a la organización, cancelando las tornaguías de los documentos de acompañamiento mediante sellos falsos de Aduanas. Las autoridades de donde eran originarios los envíos no sospechaban del ilícito destino y las españolas no eran conscientes de la llegada de tales partidas de alcohol para los efectos retributivos correspondientes. El alcohol desviado alcanzó los seis millones de litros, lo que supuso un fraude a la Hacienda Pública superior a los seis mil millones de pesetas (31) en concepto de Impuestos Especiales, a lo que habría que añadir el del IVA correspondiente a las transacciones comerciales asociadas.

Además del esfuerzo de las Unidades de investigación, hay que destacar el importante papel que en todas las actividades de lucha contra el fraude desarrolladas por la Guardia Civil, desempeña la Oficina Europea de Lucha Contra el Fraude (OLAF), que ha confiado en la capacidad del Cuerpo para el exitoso esclarecimiento de muchos casos. Esa confianza y su permanente labor de dirección y coordinación internacional han contribuido de manera importante a la protección de los intereses financieros de las Comunidades y la persecución de este tipo de delincuencia económica.

Perspectivas de futuro.

Para concluir este trabajo, resulta interesante destacar algunas de las Conclusiones de la Presidencia del Consejo Europeo de Tampere, celebrado en dicha ciudad los pasados 15 y 16 de octubre de 1999 y que dan idea de la prioridad que la persecución de los deli-

tos tratados en estas páginas deberán tener en un futuro.

En el marco del punto C. Lucha contra la delincuencia a escala de la Unión, se señalan entre otras conclusiones:

40. *El Consejo Europeo está firmemente resuelto a que se refuerce la lucha contra la delincuencia organizada y transnacional grave. El alto nivel de seguridad en el especio de libertad, seguridad y justicia presupone un enfoque eficaz y exhaustivo en la lucha contra todas las formas de delincuencia. Debe lograrse un desarrollo equilibrado de medidas a escala de la Unión contra la delincuencia, protegiendo al mismo tiempo la libertad y los derechos jurídicos de las personas y de los agentes económicos.*

49. *La delincuencia económica grave incluye cada vez más aspectos fiscales y aduaneros. Por tanto, el Consejo Europeo pide a los Estados miembros que faciliten asistencia judicial en las causas de delincuencia económica grave.*

NOTAS

- (1) Cesar Herrero Herrero. *Los delitos económicos. Perspectiva jurídica y criminológica*. Ministerio del Interior. Secretaría General Técnica. Madrid, 1992.
- (2) J. A. Martos Núñez. *Derecho Penal Económico*. Editorial Montecorvo. Madrid, 1987, p. 130.
- (3) Virginia Sánchez López. *El delito de fraude de subvenciones en el nuevo Código Penal*. Editorial Colex. Madrid, 1997, p. 40.
- (4) Virginia Sánchez López. Obra citada p. 41.
- (5) Virginia Sánchez López. Obra citada p. 48.
- (6) Virginia Sánchez López. Obra citada, p. 49.
- (7) *Criminalité des affaires: une menace pour l'Europe*. Informe de la Comisión de asuntos económicos y del desarrollo del Consejo de Europa. (Mme. Helle Degu). Documento 7971 de 22 de diciembre de 1997.
- (8) Unidad Especial para el estudio y propuesta de medidas para la prevención y corrección del fraude. *Informe sobre el fraude en España*. Instituto de Estudios Fiscales. Madrid, 1994.
- (9) *Informe sobre el fraude en España*. Obra ya citada, p.11.
- (10) *Informe sobre el fraude en España*. Obra ya citada, p.53.
- (11) *Informe sobre el fraude en España*. Obra ya citada, p.103.
- (12) Obra citada p. 208.
- (13) En algunos países nórdicos, el impuesto sobre el alcohol llega a ser diez veces superior al vigente en España.
- (14) Virginia Sánchez López. Obra citada, p. 85.
- (15) "Las subvenciones y ayudas públicas integran una parte muy significativa de la actuación del Estado. Desde el punto de vista de su importancia cuantitativa, constituye aproximadamente el 5,7% del Gasto Público contemplado en los Presupuestos Generales del Estado (aproximadamente 1,6 billones de pesetas en 1993), llegando a representar en algún Ministerio, como el de Industria y Energía, hasta un 77% del total de su presupuesto." *Informe sobre el fraude en España*. Obra citada, p.277.
- (16) Virginia Sánchez López. Obra citada pp. 87 y 213.

- (17) Obra citada, p. 280.
- (18) Eduardo Cano Romero. *El fraude comunitario*. Conferencia no publicada. Bruselas, 1995, pp. 2 y ss.
- (19) *Protección de los intereses financieros de las Comunidades y lucha contra el fraude*. Informe anual 1998.
- (20) Eduardo Cano Romero. Obra ya citada, p. 7.
- (21) Un 90% de este recurso fiscal es administrado por los Estados miembros.
- (22) Donde se define que hechos serán constitutivos de fraude que afecte a los intereses financieros de las Comunidades Europeas.
- (23) Virginia Sánchez López. Obra citada, p. 145.
- (24) En los sectores aduanero y agrícola, véase lo dispuesto en el RCE 515/97 del Consejo de 13 de marzo de 1997, de asistencia mutua, en sus artículos 17, 18 y 49.
- (25) Creada por Decisión de la Comisión 1999/352/CE, CECA, EURATOM de 28 de abril de 1999 (DOCE L36 de 31-5-1999, p. 20).

- (26) Artículo 1.2 del Reglamento 2988/95 del Consejo (DOCE 312 DEL 23-12-1995)
- (27) Informe Anual de 1998, página 12 y siguientes.
- (28) Se trata de investigaciones llevadas a cabo por el Equipo de Fraude de la Unidad Central de Investigación Fiscal y Antidrogas de la Jefatura del Servicio Fiscal.
- (29) Esta investigación fue realizada conjuntamente por Unidades de lucha contra el fraude del Cuerpo Nacional de Policía y de la UCIFA de la Guardia Civil, coordinadas por la Fiscalía Especial para la Represión de los Delitos Económicos relacionados con la corrupción.
- (30) El bloqueo pretendía garantizar el uso exclusivo por la compañía vendedora, compensando de este modo la venta de los terminales a un precio incluso inferior al precio de costo de los mismos.
- (31) El Impuesto Especial por litro de alcohol es en España de 1.140 pesetas por litro.