

ÍNDICE

	Páginas
PRÓLOGO	17
I. FRAUDE CARRUSEL EN LAS OPERACIONES COMERCIALES INTRACOMUNITARIAS: CONTEXTO DE BASE ESTRATÉGICA .	21
1. Concepto, origen y contexto	21
2. Línea de flotación: las operaciones comerciales intracomunitarias	24
3. Mecánica defraudatoria	27
3.1 Punto de partida: el fraude de adquisiciones	29
3.2 Evolución del fraude de adquisiciones: El fraude carrusel	32
3.3 Mutación sofisticada: El fraude carrusel con <i>contra-trader</i>	35
3.4 Falseamiento de facturas y su utilidad en la mecánica del fraude carrusel	36
3.5 Puntos débiles sobre los que se asienta el fraude carrusel, objetivos perseguidos y consecuencias económicas derivadas	39
4. Elementos subjetivos potencialmente responsables	42
4.1 Empresa que realiza la primera entrega intracomunitaria exenta, «sociedad proveedora» o « <i>conduit company</i> »	45
4.2 La «trucha», operador desaparecido o « <i>missing trader</i> »: referencia al hombre de paja o testaferro	47
4.3 Sociedad pantalla, interpuesta o « <i>buffer</i> »	51
4.4 Distribuidora, comercializadora o « <i>broker</i> »	54
4.5 Sociedad de enlace o « <i>contra-trader</i> »	56

	Páginas
4.6 Acción conjunta y coordinada de los sujetos concurrentes: necesidad del « <i>pactum scaeleris</i> »	56
5. Modalidades especiales de defraudación	60
5.1 Fraude carrusel documental	61
5.2 Fraude carrusel fragmentado	63
5.3 Fraude carrusel falseado	64
5.4 La «trucha» remota o « <i>remote missing trader</i> »	66
5.5 La «trucha» ciega o «trucha» sin ROI	68
5.6 Fraude carrusel extracomunitario	70
5.7 La cruz belga, « <i>anti-trading</i> » o « <i>cross invoicing</i> »	72
5.8 Fraude carrusel en el sector servicios	73
5.9 Secuestro del número de registro de IVA o NOI	74
6. Principales consecuencias de la creación o participación en el fraude carrusel	75
6.1 Consecuencias desde la perspectiva tributaria	77
6.2 Consecuencias desde la perspectiva penal	78
6.3 Consecuencias desde la perspectiva civil	83
7. Compendio estratégico	83
7.1 Contexto y actividades en cuyo ámbito espacial pueden ser cometidos los delitos vinculados al fraude carrusel	84
7.2 Obligaciones de <i>compliance</i> para las personas jurídicas relacionadas con el fraude carrusel	85
7.3 Tipos penales vinculados a la participación en el fraude carrusel que configuran el riesgo penal para las personas jurídicas .	86
7.4 Sujetos potencialmente responsables en el fraude carrusel	87
7.5 Formas de participación en el fraude carrusel de los sujetos potencialmente responsables	87
7.6 Consecuencias tributarias, penales y civiles a evitar derivadas de la participación en el fraude carrusel	88
II. FRAUDE CARRUSEL Y RESPONSABILIDAD PENAL DE LAS PERSONAS JURÍDICAS: ESPECIAL CONSIDERACIÓN A LA SOCIEDAD DISTRIBUIDORA, COMERCIALIZADORA O <i>BROKER</i>	89
1. La persecución del fraude carrusel en la vía penal	89
1.1 La estrategia en la persecución penal del fraude	89
1.2 Las vías tradicionales de acción penal frente al fraude carrusel: tesis del <i>defraudador inmediato</i> vs. <i>tesis de la simulación</i>	93
1.2.1 Tesis del defraudador inmediato: acción penal contra la sociedad «trucha»	94

	Páginas
1.2.2 Tesis de la simulación: acción penal contra la sociedad distribuidora	96
1.3 La competencia para investigar y enjuiciar las tramas de IVA en la modalidad de fraude carrusel	98
1.3.1 Conflicto competencial entre Juzgados de Instrucción en las tramas de IVA transfronterizo	98
1.3.2 Nuevo papel competencial de la fiscalía europea en la investigación de las tramas de IVA transfronterizo	104
1.4 Las personas jurídicas como sujetos penalmente responsables en el fraude carrusel	115
2. Formas de participación	120
2.1 Participación voluntaria en la mecánica defraudatoria: la vía penal	122
2.1.1 El dolo como presupuesto básico de la participación en el fraude carrusel	122
2.1.2 Participación no buscada pero querida y aceptada: la ignorancia deliberada	128
2.1.3 Sociedades que concurren voluntariamente en el fraude: propuesta de distinción a efectos de la imputación de responsabilidad <i>ex art. 31 bis CP</i>	131
2.2 Participación involuntaria en la mecánica defraudatoria: la vía tributaria	133
2.2.1 Participación involuntaria, dinámica fáctica y consecuencias materiales	133
2.2.2 Teoría del conocimiento (<i>knowledge test</i>) y limitación de los derechos regulados en la Directiva IVA: exigencia del deber de diligencia al contribuyente	137
2.2.3 El deber de diligencia del contribuyente y la relación con los procesos de <i>due diligence</i> en los modelos de <i>compliance</i>	146
2.2.4 Ausencia de dolo y exclusión de responsabilidad penal por delito fiscal en la vía penal	150
2.2.5 Participación en el fraude por infracción del deber objetivo de cuidado: el error de tipo vencible	151
2.2.6 Participación en el fraude pese a observar el deber objetivo de cuidado: el error de tipo invencible	156
2.2.7 Participación en el fraude a través de acciones o comportamientos socialmente adecuados: las conductas neutrales	160

	Páginas
3. El fraude carrusel como delito fiscal en el IVA. Calificación jurídico-penal y principales particularidades	161
3.1 Modalidades de defraudación al IVA vinculadas al fraude carrusel	161
3.1.1 La elusión del pago de IVA	162
3.1.2 La obtención indebida de devoluciones de IVA: especial referencia a la problemática en supuestos de simulación..	166
3.1.3 Conductas penalmente relevantes de los sujetos infractores: proyección defraudatoria en el IVA repercutido y el IVA soportado	172
3.1.4 La simulación como figura connatural en las modalidades típicas vinculadas al fraude carrusel	174
3.1.5 Subtipos agravados del art. 305 bis CP	178
3.1.6 Caracterización especial del fraude carrusel como defraudación tributaria de grupos organizados	182
3.2 La cuota defraudada y el beneficio directo e indirecto del art. 31 bis CP en el marco del fraude carrusel	193
3.3 La continuidad delictiva y la incidencia penológica en el fraude carrusel	196
3.4 La responsabilidad civil <i>ex delicto</i> desde la perspectiva del fraude carrusel	198
4. Delitos adyacentes al fraude carrusel	200
4.1 Falsedad documental: proyección de las facturas falsas en el fraude carrusel	200
4.1.1 Facturas falsas en la elusión del pago de tributos	202
4.1.2 Facturas falsas en la devolución de IVA ficticiamente soportado	203
4.2 Otras falsedades instrumentales con relevancia en el fraude ...	205
4.2.1 Falsedad en los documentos acreditativos del transporte de mercancías para amparar la simulación de las operaciones económicas	205
4.2.2 Otras falsedades al servicio del fraude	208
4.3 Blanqueo de capitales como conducta típica subsiguiente a la defraudación tributaria	210
5. Indicios o <i>red flags</i> de la participación en el fraude carrusel	212

	Páginas
6. Identificación del riesgo penal para las personas jurídicas vinculado al fraude carrusel	220
6.1 Conductas de riesgo en el delito contra la Hacienda Pública ...	220
6.2 Conductas de riesgo en el delito de falsedad en documento mercantil	225
6.3 Conductas de riesgo vinculada a la criminalidad organizada ...	226
6.4 Conductas de riesgo en el delito contable	227
6.5 Conductas de riesgo en el delito de blanqueo de capitales	228
7. Sociedades con rol de distribuidora, comercializadora o broker idóneas para la aplicación del modelo de responsabilidad penal establecido en el art. 31 bis CP	229
8. Responsabilidad penal y civil de la sociedad con rol de distribuidora, comercializadora o broker por vía de la simulación tributaria	231
8.1 Penas aplicables por la declaración de responsabilidad penal .	231
8.2 Responsabilidad civil de la sociedad derivada del delito	234
9. Responsabilidad penal de personas jurídicas en el fraude carrusel: casuística en la jurisprudencia	235
9.1 El caso de Ital Refinning y Meridium Petroleum	236
9.2 El caso de Gold Petroleum y Anespi	239
9.3 El caso de Trading Avaz, Tyres Corporation, International Trade Bussines, Car with Class y Vazlata Inversiones	244
9.4 El caso Chemieuro y Polímeros Reciclados y Complementos ...	246
9.5 El caso de Gallarfran Distribuciones y Readymemory	248
III. CRITERIOS PRÁCTICOS PARA LA IMPLEMENTACIÓN DE UN MODELO DE COMPLIANCE PENAL ORIENTADO A LA PREVENCIÓN DEL FRAUDE CARRUSEL	253
1. Bases para la aplicación de las técnicas de <i>compliance</i> frente al riesgo penal del fraude carrusel: Breve recapitulación de algunas conclusiones previas	253
1.1 Contexto de riesgo en las operaciones comerciales intracomunitarias	253
1.2 Actividades de riesgo penal vinculadas al fraude carrusel	256
1.3 Participación voluntaria e involuntaria en la estructura defraudatoria	260
1.4 Personas jurídicas afectadas por el riesgo de fraude idóneas para implementar modelos de <i>compliance</i>	261

	Páginas
1.5 Personas físicas vinculadas al riesgo penal	263
1.6 Indicios o <i>red flags</i> de la participación en el fraude	265
1.7 Consecuencias de la materialización del riesgo penal vinculado al fraude carrusel	266
2. Criterios prácticos para el diseño del modelo de <i>compliance</i> enfocado a la prevención y detección del riesgo penal en el fraude carrusel	268
2.1 Enfoque general del modelo de <i>compliance</i> para la prevención del fraude fiscal	268
2.1.1 Pautas generales de conducta	271
2.1.2 <i>Red flags</i> que evidencian la eventual materialización del riesgo de fraude fiscal	274
2.2 Criterios prácticos para la prevención y detección de la participación voluntaria en el fraude carrusel	274
2.2.1 Control <i>ad intra</i> sobre las personas con capacidad para materializar el fraude	275
2.2.2 Control sobre la gestión de los tributos	280
2.2.3 Control sobre la facturación	286
2.2.4 Control sobre la contabilidad	290
2.2.5 Control sobre los flujos económicos y medios de pago ..	291
2.3 Criterios prácticos para la prevención y detección de la participación involuntaria en el fraude carrusel	292
2.3.1 Control <i>ad extra</i> sobre proveedores y clientes	293
2.3.2 Control sobre las transacciones comerciales	299
2.3.3 Control sobre los precios y condiciones de las transacciones comerciales	300
2.3.4 Control sobre las mercancías objeto de las transacciones comerciales	300
2.3.5 Control sobre el transporte de las mercancías	302
2.3.6 Control sobre la adecuada declaración recapitulativa de operaciones intracomunitarias	304
3. Excurso: Responsabilidad social de administradores por infracción del deber de diligencia y lealtad en supuestos de fraude carrusel: el caso Vodafone	304
BIBLIOGRAFÍA	309
JURISPRUDENCIA	319

	Páginas
CIRCULARES DE LA FISCALÍA GENERAL DEL ESTADO	331
LEGISLACIÓN, NORMATIVA Y ESTÁNDARES	333
INFORMES Y MEMORIAS	337
ABREVIATURAS	339
GRÁFICOS	343