

INSTRUCCIÓN 3/2007

SOBRE LA ACTUACIÓN DEL MINISTERIO FISCAL EN LA PERSECUCIÓN DE LOS DELITOS DE DEFRAUDACIÓN TRIBUTARIA COMETIDOS POR GRUPOS ORGANIZADOS EN RELACIÓN CON LAS OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS DEL IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO

Índice: I.- INTRODUCCIÓN. II.- LAS DEFRAUDACIONES DEL IVA QUE GRAVA LAS OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS. II.1. Contexto: las operaciones intracomunitarias. II.2.- Las modalidades delictivas. II.2.A.- El fraude básico. II.2.B.- El fraude carrusel. II.2.C.- El carrusel documental. III.- LA RELEVANCIA DE LAS DEFRAUDACIONES DEL IVA INTRACOMUNITARIO. III.1.- La magnitud económica. III.2.- Los efectos sobre los mercados. IV.- LAS DIFICULTADES QUE OBSTACULIZAN LA INVESTIGACIÓN DE LAS TRAMAS DE DEFRAUDACIÓN DEL IVA INTRACOMUNITARIO. IV.1.- El vigente régimen jurídico del IVA. IV.2.- El carácter organizado de la defraudación. V.- CRITERIOS DE ACTUACIÓN DEL MINISTERIO FISCAL CONTRA LAS TRAMAS QUE DEFRAUDAN EL IVA DE LAS OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS

I.- INTRODUCCIÓN

Los delitos cometidos por grupos organizados contra la Hacienda Pública mediante la defraudación del Impuesto sobre el Valor Añadido (en lo sucesivo, IVA) que grava las transacciones de bienes realizadas entre distintos países de la Unión Europea (en lo sucesivo, operaciones intracomunitarias), constituyen un intolerable ataque contra el sistema tributario establecido por el artículo 31 de la Constitución Española, al que arrebatan recursos que deben servir a los fines del Estado social y democrático de derecho.

La investigación y la persecución de estas infracciones presentan peculiares dificultades, que serán examinadas *infra*, y que han venido siendo

afrontadas por los Sres. Fiscales con encomiable dedicación. No obstante ello, el cumplimiento de las misiones constitucionales y legales del Ministerio Fiscal exige que la Institución intensifique la actividad que desarrolla para poner al descubierto las redes o tramas que cometen tales defraudaciones, para ejercer la acción penal pública contra las personas criminalmente responsables de ellas, y para dar lugar a la recuperación de los importes correspondientes a las cuotas defraudadas.

La presente Instrucción atiende a dichos fines, sin perjuicio de las actividades preventivas y represoras que la Administración tributaria despliega en el ámbito de sus atribuciones contra las defraudaciones del IVA. En cualquier caso, debe ser destacada la necesidad de fortalecer la cooperación ya existente entre el Ministerio Fiscal y las demás instituciones públicas competentes en la lucha contra dicha clase de delincuencia.

Con dicho propósito, este instrumento delimitará su objeto mediante la exposición de las principales características de las defraudaciones del IVA aplicable a las operaciones intracomunitarias, identificará las más graves dificultades que presenta su descubrimiento y represión, y establecerá las líneas de actuación que los Sres. Fiscales deberán asumir al llevarlas a cabo.

II.- LAS DEFRAUDACIONES DEL IVA QUE GRAVA LAS OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS

II.1. Contexto: las operaciones intracomunitarias

Según la vigente normativa comunitaria armonizada sobre el IVA, en una operación intracomunitaria, el transmisor de los bienes factura al adquirente sin aplicar el tributo, porque las entregas intracomunitarias se encuentran exentas de

este gravamen en origen –en el Estado de procedencia-, siempre que concurren los siguientes requisitos:

- Que tanto quien entrega como quien recibe estén identificados a efectos del IVA en Estados miembros distintos.
- Que los bienes objeto de la entrega viajen físicamente desde el Estado miembro de origen hasta el de destino, por cuenta y bajo la responsabilidad de quien realiza la entrega o del adquirente.
- Que la entrega se encuentre justificada mediante las facturas pertinentes y los documentos propios del transporte realizado.

El adquirente tiene la obligación de declarar la adquisición intracomunitaria en destino -en su propio Estado-, al constituir en éste un hecho imponible sujeto al IVA. Sin embargo, tal declaración no da lugar a que deba pagar a Hacienda ninguna cantidad ya que, según el sistema del tributo, el teórico importe a abonar es al mismo tiempo deducible por ser un IVA soportado, lo que lleva a la compensación de ambas cifras. Por el contrario, sí tendrá que ingresar en el Tesoro Público el importe del tributo que repercutirá a su vez sobre sus clientes cuando comercie con esos bienes en dicho Estado de destino, al estar también sujetas al IVA estas operaciones internas.

Estos clientes podrán, en su momento, deducir el IVA soportado si cumplen los requisitos legales y, entre ellos señaladamente, ser empresarios y que la operación esté justificada documentalmente mediante la factura que debió expedir y entregar el proveedor.

A los efectos de este análisis del ordenamiento vigente, debe ser destacado que conforme a la ley, con carácter general, el derecho a la deducción del IVA consignado en la factura existe con independencia de que el cliente lo haya pagado realmente a su proveedor y de que éste lo haya entregado a la Hacienda Pública.

Igualmente, se hace necesario recordar que, cuando el IVA que un sujeto pasivo ha soportado como adquirente es superior al que ha repercutido como proveedor, tiene derecho solicitar de su Hacienda Pública la devolución del saldo o diferencia existente a su favor.

II.2.- Las modalidades delictivas

En este contexto legal, la defraudación del IVA es llevada a cabo mediante la utilización de sociedades mercantiles que aparentan cumplir una función en el proceso económico de producción y comercialización de bienes pero cuya actividad, en realidad, se dirige a lograr que quien ha realizado una adquisición intracomunitaria evada el pago del tributo correspondiente, o a que consiga una devolución indebida.

Esta doble finalidad genera distintas modalidades delictivas. Con independencia de las especialidades existentes en determinados sectores económicos, las principales son las siguientes:

II.2.A.- El fraude básico

Se comete cuando, para evitar que la empresa que realiza una adquisición intracomunitaria pague el IVA correspondiente, se simula que no es ella quien la efectúa, sino otra sociedad que, por tanto, es presentada como el sujeto que ha de asumir el pago del tributo.

Esta sociedad interpuesta, conocida en la práctica comunitaria como *missig trader*, y en la española como “trucha”, porque suele desaparecer cuando la Administración Tributaria se dirige a ella por primera vez, a continuación finge transmitir los bienes a la empresa que desde el inicio era su verdadero destinatario –a la que en español se da el nombre, entre otros, de “mayorista” o “destinatario final” y en inglés el de *broker*-, a la que emite una factura, en la que se consigna el IVA correspondiente a esta operación interior.

La “trucha” no presenta la declaración correspondiente a la adquisición intracomunitaria ni tampoco declara ni ingresa el IVA de la posterior entrega interior, cuyo importe ha cargado formalmente al “mayorista”, y se reparte estas cantidades con él, según la fórmula previamente pactada entre ellos.

De esta manera, el “mayorista” evita pagar el IVA correspondiente a estos bienes y por ello sólo asume los gastos generados por la intervención de la “trucha”, con lo que obtiene una ventaja ilícita frente a sus competidores que sí han hecho frente al pago del tributo. Al mismo tiempo, el “mayorista”, gracias a la factura que le extendió la “trucha”, se presenta frente a la Administración Tributaria como un sujeto cumplidor de sus obligaciones fiscales, ya que afirma haber pagado a su proveedor el IVA que éste le repercutió, y aparece como

titular del derecho a la deducción de esa cuota soportada en el futuro, cuando comercie con los bienes.

A partir de este esquema básico, la mecánica delictiva ha sido sofisticada mediante diferentes mecanismos.

La primera y más obvia vía es la interposición de una o más sociedades entre la “trucha” y el “mayorista”, con la finalidad de desvanecer la relación o connivencia existentes entre ellos y dificultar su descubrimiento. Estas sociedades –conocidas como “pantallas” o, en inglés, *buffers*- fingen realizar alguna pequeña función que aporta al proceso económico relativo a los bienes un corto valor añadido, por lo que la diferencia entre el IVA que soportan y el que repercuten y, por tanto, la cuota que deben pagar a Hacienda, es prácticamente nula.

En posteriores evoluciones, “las truchas” pueden actuar en ocasiones como “pantallas” y viceversa, se pueden mezclar las mecánicas delictivas que buscan favorecer a diferentes “mayoristas”, se puede colocar a las “truchas” y a las “pantallas” en diferentes posiciones de estos delitos y, en definitiva, se alcanzan supuestos de extrema complejidad y dificultad para la acción represora.

II.2.B.- El fraude carrusel

Se produce esta modalidad de defraudación, cuando el “mayorista”, que ha adquirido los bienes aparentando haber soportado el IVA correspondiente a la adquisición interna hecha a la “trucha”, por lo que aparenta ser titular del derecho

a la deducción de esa cuota soportada, en lugar de negociar tales mercancías en el mercado de su propio país, realiza una entrega intracomunitaria a una empresa radicada en otro Estado Miembro.

Al presentarse como acreedor al reintegro de las cuotas de IVA soportadas y como transmisor en una entrega intracomunitaria exenta del IVA, el “mayorista” solicita de la Hacienda Pública la devolución del IVA que afirma haber soportado en sus adquisiciones, tributo que la Administración Tributaria nunca recibió porque, como se expuso *supra*, la “trucha”, situada normalmente al inicio de la cadena de repercusión, actuando de común acuerdo con él, le cargó formalmente el impuesto, directamente o a través de las sociedades “pantalla”, pero no lo ingresó en el Tesoro Público, con conocimiento de dicho “mayorista”.

La expresión “fraude carrusel” se justifica porque, a continuación, quien realiza la adquisición intracomunitaria correspondiente a la entrega mencionada en el párrafo anterior, actuando como “trucha”, reinicia en su país el esquema operativo expuesto hasta dar lugar a una nueva entrega intracomunitaria a una empresa de otro Estado Miembro, generando un carrusel o tiovivo que puede conducir a la generación de pérdidas fiscales ilimitadas, ya que su cuantía dependerá de las veces que se reinicie el mecanismo.

II.2.C.- El carrusel documental

Como variación o modalidad de la mecánica expuesta en el apartado anterior, se presenta el llamado “carrusel documental” que, con la misma finalidad de obtener indebidamente de la Hacienda Pública unas deducciones en concepto

de IVA soportado, se caracteriza porque la circulación -entrega y transporte- de mercancías entre los diferentes Estados Miembros de la Unión Europea es ficticia y no se lleva a cabo en realidad, sino que es objeto de una simulación parcial o total, a través de la confección de documentos que pretenden representar un comercio auténtico.

El engaño parcial se produce cuando se afirma estar comerciando con bienes de una determinada clase, cuando en realidad los productos entregados y transportados tienen un valor ínfimo o nulo. La simulación plena se comete cuando tales objetos del tráfico no existen en absoluto, pero se finge que son entregados y transportados mediante la creación de facturas carentes de causa y la falsificación de los documentos de transporte, lo que presenta como reales las sucesivas transacciones ficticias.

Dado que cualquier transacción comercial debe incluir una contraprestación, en ocasiones la circulación de los documentos confeccionados para justificar ese falso comercio es acompañada por un flujo financiero inverso real o simulado, con el que se pretende dar verosimilitud a la falsa entrega de bienes.

III.- LA RELEVANCIA DE LAS DEFRAUDACIONES DEL IVA INTRACOMUNITARIO

III.1.- La magnitud económica

La ausencia de cifras oficiales que cuantifiquen el importe total de la defraudación del IVA en la Unión Europea y el impacto de la misma sobre las finanzas de los Estados Miembros determinan que su alcance haya sido calificado como de “suma importancia”, según la valoración realizada por la Comisión Europea en su Comunicación al Consejo, al Parlamento Europeo y al Comité Económico y Social Europeo, relativa a la necesidad de elaborar una estrategia coordinada de mejora de la lucha contra el fraude fiscal –COM (2006) 254-.

Dicha Comunicación considera que, en el año dos mil cuatro, en relación con unos ingresos fiscales, -impuestos más cotizaciones sociales obligatorias-, que se situaron en el 39,3 por 100 del Producto Interior Bruto (en lo sucesivo, PIB) de la Unión Europea, el volumen del fraude fiscal pudo suponer entre el 2 y el 2,5 por 100 de dicho PIB, o lo que es igual, entre 208.534.351.145 y 260.667.938.931 euros.

Particularmente en relación con el IVA, según cálculos realizados por varios Estados miembros, citados por el Informe de la Comisión al Consejo y al Parlamento Europeo sobre la utilización de mecanismos de cooperación administrativa en la lucha contra el fraude en el IVA, -COM (2004) 260-, las pérdidas producidas por este motivo pudieron alcanzar el 10 por 100 de la recaudación neta del tributo. La cifra defraudada, según declaraciones atribuidas al Comisario de Fiscalidad y Unión Aduanera, habría alcanzado, a mediados de dos mil seis, la cantidad de 60.000.000.000 euros.

Los análisis realizados en España por la Agencia Estatal de Administración Tributaria arrojan resultados que, a pesar de las limitaciones propias de cualquier metodología dirigida a estimar lo que, por esencia, se encuentra oculto mediante un engaño, son coincidentes con los presentados por la Comisión Europea, en

cuanto a la magnitud del impacto financiero procedente de la falta de ingreso de cuotas de IVA y de la obtención indebida de devoluciones. Resulta necesario tener presente, además, que las modalidades del “fraude carrusel” pueden producir pérdidas ilimitadas.

III.2.- Los efectos sobre los mercados

Esta intolerable pérdida de recursos fiscales no es el único efecto perverso causado por los delitos contra la Hacienda Pública que constituyen el objeto de la presente Instrucción.

Las manifestaciones de esta tipología defraudadora se concentran en determinados sectores económicos, como son los de la telefonía móvil y la informática. A causa de esta acumulación, las mercancías que son negociadas en esos mercados sin haber soportado el pago del IVA constituyen una parte relevante de su cifra total de actividad, y compiten con los bienes comercializados por las empresas que abonan regularmente el impuesto en una situación de notoria e indebida ventaja, al poder ser vendidas a un precio inferior o con un margen mayor.

Esta situación distorsiona de forma significativa la competencia comercial y genera un gravísimo perjuicio al normal funcionamiento del mercado. A medio plazo, un volumen relevante de defraudación del IVA localizado en un sector económico produce un alto riesgo de contaminación de toda la actividad realizada en él, ya que el empresario no defraudador no resulta competitivo y no puede negociar sus productos, y crea expectativas de transmisión del delito a otras ramas de la actividad económica. En última instancia, el delito provoca con carácter general la expulsión del mercado de los operadores honrados.

IV.- LAS DIFICULTADES QUE OBSTACULIZAN LA INVESTIGACIÓN DE LAS TRAMAS DE DEFRAUDACIÓN DEL IVA INTRACOMUNITARIO

La investigación y la persecución de las defraudaciones del IVA que grava las operaciones intracomunitarias presentan notables dificultades. Entre ellas destacan las relacionadas con la propia normativa del impuesto y las procedentes de la implicación de la delincuencia organizada en su comisión.

IV.1.- El vigente régimen jurídico del IVA

Según el parecer expuesto por la Comisión Europea en su informe COM (2004) 260 citado *supra*, el actual sistema del IVA se encuentra expuesto al fraude porque las entregas intracomunitarias de bienes están exoneradas de tributación en el Estado de origen.

Este diagnóstico de la Comisión revela un problema especialmente grave, porque la exención a la que se refiere constituye, en palabras de la Exposición de Motivos de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del IVA, que implantó en España la normativa comunitaria unificada establecida en la Directiva 91/680/CEE, uno de los puntos fundamentales del régimen jurídico del impuesto.

Además, esta situación tiene que ser asumida como una condición permanente, ya que el actual ordenamiento del tributo fue concebido como un mecanismo transitorio destinado a regir desde 1993 hasta 1996, pero continúa en vigor, y su modificación se encuentra sometida, en el sistema de producción

legislativa comunitaria, a la regla de la unanimidad, lo que la rodea de especiales obstáculos.

A esta primera dificultad, relacionada con la regulación unificada del IVA, se superpone otra, que procede de la descripción del delito de defraudación tributaria en el Código Penal (en lo sucesivo, CP), y que da lugar al transcurso de un inevitable período de tiempo, que puede llegar a ser relevante, entre la realización de la conducta típica y el inicio de su investigación penal.

El IVA es un tributo de declaración periódica, al que resulta aplicable la previsión contenida en el artículo 305.2 CP respecto de la determinación de la cuantía defraudada, que debe ser referida al año natural.

La exigencia de que la cantidad típica de ciento veinte mil euros sea defraudada en el período mencionado obliga, normalmente, a esperar que finalice el plazo para la presentación de la última declaración del ejercicio correspondiente, ya que es de aplicación la doctrina establecida por el Tribunal Supremo respecto de la consumación del delito, de la que es muestra la Sentencia de su Sala Segunda nº 1.688/2000, de 6-11, según la cual (...), *el delito se consuma en el momento en que expira el plazo legal voluntario para realizar el pago. Antes no cabe hablar de consumación pues el sujeto aún podría desistir voluntariamente verificando el pago a través de una declaración complementaria.*

En el IVA, y para las operaciones intracomunitarias sometidas a él, ese momento es determinado por el artículo 81.2 del Real Decreto 1.624/1992, de 29 de diciembre, de Reglamento del IVA, que establece que cada una de las correspondientes declaraciones recapitulativas (...) *comprenderá las operaciones realizadas en cada trimestre natural y se presentará durante los veinte primeros*

días naturales del mes siguiente al correspondiente período trimestral, salvo la correspondiente al último trimestre del año, que deberá presentarse durante los treinta primeros días naturales del mes de enero.

Como consecuencia de ello, y sin perjuicio de las actuaciones que lleve a cabo la Administración Tributaria, en la mayor parte de las defraudaciones punibles del IVA la persecución penal se verá demorada al menos hasta el último día del mes de enero del año siguiente a aquél en el que los comportamientos delictivos fueron realizados, ya que hasta la fecha anterior sería posible, eventualmente, el abono del tributo.

Estas características son aprovechadas por quienes organizan las defraudaciones, haciendo que las sociedades que componen los entramados propios de estos delitos se mantengan activas durante períodos de tiempo cortos, transcurridos los cuales, y muchas veces antes de que sus actividades puedan ser descubiertas, dejan de operar, desaparecen del tráfico mercantil, se hacen ilocalizables y son sustituidas por nuevas entidades que ocupan su lugar en el esquema de la defraudación.

Esta separación temporal entre la realización de las conductas típicas y el inicio de su persecución dificulta siempre el desarrollo de las investigaciones, y puede llegar a convertir en ineficaces las actuaciones del Ministerio Fiscal o de otros órganos del Poder Judicial dirigidas a desentrañar la actividad de tramas de fraude que han dejado de actuar demasiado tiempo antes de la recepción de la *notitia criminis*.

IV.2.- El carácter organizado de la defraudación

De la descripción contenida en el apartado II de esta Instrucción, se desprende que las defraudaciones del IVA que grava las adquisiciones intracomunitarias no son fenómenos delictivos individualizados relacionados con determinadas empresas, sino comportamientos organizados, cuya realización requiere una planificación previa, la creación de una estructura formada por un entramado de sociedades, la distribución de funciones entre ellas, y la coordinación de su acción conjunta.

La dificultad que presenta la actuación contra cualquier actividad delictiva sistematizada se ve incrementada, además, porque organizaciones tradicionalmente dedicadas a otras clases de criminalidad, como el tráfico de drogas o el de armas, aprovechan su infraestructura y su experiencia criminal para la comisión de estos delitos contra la Hacienda Pública, que les ofrecen un elevado lucro ilegal y un riesgo inferior al creado por las infracciones históricamente asociadas con su actividad.

Estos rasgos definen un marco de intervención notablemente complejo, en el que las tramas de defraudación, que llegan a estar compuestas por centenares de entidades instrumentales domiciliadas en distintos Estados miembros, adaptan su actividad a las especialidades de cada uno de ellos y de cada sector económico, poseen un alto grado de conocimiento sobre los puntos débiles de los sistemas empleados para combatirlos, y están preparadas para defenderse con rapidez de las iniciativas que las atacan, modificando su *modus operandi* para esterilizarlas.

La mayor parte de las actividades delictivas, y especialmente las realizadas por organizaciones criminales, recurre a la ocultación como primer mecanismo de protección frente a la acción de los sistemas represores estatales.

La ocultación de la existencia de las tramas de defraudación, de las entidades que las integran, de las relaciones existentes entre ellas y de las personas responsables y beneficiarias de su actuación es un efecto generado directamente por el propio núcleo de esta clase de delincuencia, consistente en la actuación concertada de un cúmulo de entidades cuya actividad y gestión son en todo distintas de las que formalmente muestra el Registro Mercantil.

La destrucción de esa ficción y el establecimiento de la realidad exigen, en numerosas ocasiones, la utilización de técnicas de investigación que afectan a los derechos fundamentales reconocidos por el ordenamiento jurídico, por lo que su autorización se encuentra fuera de las atribuciones del Ministerio Fiscal.

Esta situación, a la que está también sometida la Administración tributaria, de la que procede la mayor parte de las denuncias por estos delitos, junto con el empleo por los delincuentes de técnicas de ocultación ya mencionadas, que generan una ficción apoyada en formas jurídicas, usualmente suponen un límite para el resultado que las Fiscalías pueden conseguir mediante el ejercicio de sus potestades de investigación.

En concreto, en la mayor parte de las investigaciones sobre tramas de defraudación del IVA intracomunitario, las actuaciones que el Ministerio Fiscal está habilitado para practicar u ordenar, por no afectar a derechos fundamentales como la inviolabilidad del domicilio o el secreto de las comunicaciones, pueden producir

un conjunto de indicios sólidos sobre los hechos cometidos, el volumen de cuotas defraudadas y la identidad de las personas formalmente responsables de las deudas tributarias, pero en muchos de los supuestos serán ineficaces para profundizar la averiguación hasta penetrar el engaño que esconde la identidad de los auténticos responsables y de los últimos beneficiarios de la defraudación, ya que para ello será necesario recurrir a actuaciones tales como la observación de las comunicaciones telefónicas o el registro de domicilios, cuando no a la adopción de medidas cautelares restrictivas de derechos.

Esta ocultación del delito es intensificada mediante la fragmentación de la trama de defraudación. La domiciliación de las sociedades que conforman la red criminal en distintos lugares consigue que, en muchas ocasiones, la aplicación de los criterios de competencia territorial dé lugar a que las Fiscalías y los Juzgados sólo lleguen a descubrir una parte de todo el complejo delictivo.

La dispersión de la investigación de la trama, así conseguida, puede comprometer seriamente su eficacia final, ya que obstaculiza el descubrimiento de todo el complejo delictivo, al mantener ocultas o alejar de la sede de la averiguación diferentes facetas del delito.

Además, ese fraccionamiento supone una reacción inadecuada frente a una realidad delictiva que, por esencia, constituye una unidad compleja, ya que en la red o trama de sociedades en la que se apoya la actividad delictiva, cada entidad implicada desempeña una misión diferente y necesaria para la consecución del propósito final de la organización, cual es el de defraudar a la Hacienda Pública.

V.- CRITERIOS DE ACTUACIÓN DEL MINISTERIO FISCAL CONTRA LAS TRAMAS QUE DEFRAUDAN EL IVA DE LAS OPERACIONES INTRACOMUNITARIAS

El descubrimiento de la existencia de las tramas de defraudación del IVA, la cuantificación de la erosión que su actuación produce en el Erario Público, y la determinación tanto de la identidad de las personas penalmente responsables de los delitos cometidos como de quienes se benefician de su perpetración exigen que el Ministerio Fiscal aplique criterios que anulen o limiten los efectos causados por las dificultades expuestas en el apartado anterior.

Con dicha finalidad, los Sres. Fiscales potenciarán la eficacia de las investigaciones tramitadas por el Ministerio Fiscal o por los Juzgados y Tribunales para la represión de las tramas o redes de defraudación, mediante la aplicación de las siguientes normas:

1. En las Fiscalías territoriales en las que ya existe una Sección de Delitos Económicos, los Sres. Fiscales que la formen continuarán asumiendo el despacho de las diligencias de investigación y de los procedimientos judiciales relativos a los delitos contra la Hacienda Pública y, dentro de ellos, a las defraudaciones organizadas del IVA que grava las operaciones intracomunitarias. Esta regla será de aplicación a las Secciones de Delitos Económicos que en el futuro puedan ser establecidas en otras Fiscalías, a partir de su creación.

2. En las Fiscalías territoriales en las que no exista una Sección de Delitos Económicos, y en tanto no se proceda a su creación, el Fiscal Jefe respectivo designará al menos a uno de los Fiscales de la plantilla para que asuma el

despacho de los asuntos relativos a los delitos que son objeto de la presente Instrucción.

3. Tras la presentación de una denuncia por estos hechos, normalmente procedente de la Administración tributaria, el Sr. Fiscal encargado de su estudio le dará el trámite que resulte procedente en derecho, en los términos previstos en los artículos 5 de la Ley 50/1981, de 30 de diciembre, de Estatuto Orgánico del Ministerio Fiscal (en lo sucesivo, EOMF) y 773.2 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, teniendo en cuenta a dicho fin que la denuncia presentada se ve necesariamente afectada por la limitación que el ordenamiento jurídico impone a la Administración tributaria, al igual que al Ministerio Fiscal, respecto de las actuaciones con incidencia en los derechos fundamentales de las personas.

Concretamente, los Sres. Fiscales deberán valorar el efecto negativo que dicha restricción hubiera podido tener en la entidad de los indicios aportados por la denuncia sobre las personas responsables o beneficiarias de la trama denunciada, y no procederán al archivo de aquélla si es razonable colegir que la investigación del Fiscal, o una eventual investigación judicial, podrán aportar información definitiva sobre la existencia de la trama y las responsabilidades imputables a sus organizadores o a quienes se concertaron con ellos.

4. En el caso de resultar procedente el inicio de una investigación por el Ministerio Fiscal, el Sr. Fiscal encargado de ella acordará y/o practicará a la mayor brevedad posible las diligencias que resulten procedentes en derecho y sean apropiadas para su buen fin, entre las cuales tomará en consideración las que la propia denunciante haya propuesto en su denuncia.

5. Las Fiscalías, con la finalidad de evaluar y explotar adecuadamente la información aportada por las denuncias presentadas, mantendrán con la Administración tributaria los contactos que sean considerados necesarios para el perfecto cumplimiento de las funciones del Ministerio Fiscal.

A tal fin, los Sres. Fiscales que investiguen hechos presuntamente constitutivos de una defraudación del IVA intracomunitario, desde el inicio de sus actuaciones interesarán de la denunciante el nombramiento de una persona que asuma la posición de punto de contacto, y la facilitación de medios de comunicación con ella –números de teléfono y de fax, dirección de correo electrónico-, que aseguren la efectividad y la fluidez de la comunicación citada en el párrafo precedente.

6. Los Sres. Fiscales, desde el comienzo de su investigación y, en caso necesario, en el momento previo de consideración de la denuncia formulada, valorarán la necesidad o la conveniencia de recurrir a la utilización de técnicas de investigación tales como la observación de comunicaciones postales o telefónicas, la realización de registros en sedes sociales y domicilios particulares, o las vigilancias policiales; así como a medidas cautelares que puedan asegurar el ejercicio de las acciones penal y civil.

Los Sres. Fiscales tendrán presente al realizar la estimación citada en el párrafo anterior, que tales actuaciones y medidas únicamente podrán ser trascendentes si son acordadas y practicadas durante el tiempo en el que los individuos y las entidades implicadas en la red correspondiente se encuentren activos y que, una vez cesada su intervención en la defraudación, la posibilidad de conseguir efecto con ellas desaparecerá.

Si como consecuencia de todo ello, a juicio de los Sres. Fiscales es preciso recurrir a una actuación cuya adopción esté reservada a la autoridad judicial, aunque su investigación se encuentre en una fase incipiente o, incluso, aunque todavía no haya sido incoada, formularán la correspondiente denuncia o querrela, en la que interesarán del Juez competente la adopción de las medidas de investigación y de aseguramiento que puedan producir los elementos demostrativos de la existencia y actuación de la trama, y, especialmente, de la connivencia de su beneficiario final con el resto de sus componentes o, directamente, su participación en la organización del grupo de sociedades creado para defraudar a la Hacienda Pública.

7. Con la finalidad de asegurar la coordinación de los órganos del Ministerio Fiscal necesaria para evitar la fragmentación de las tramas de fraude del IVA y para asegurar su persecución; y en aras a optimizar los conocimientos y la experiencia de la Fiscalía Especial para la Represión de los Delitos Económicos relacionados con la Corrupción (en lo sucesivo, la Fiscalía Especial) en la lucha contra esta clase de delincuencia, sin perjuicio de su ámbito de competencia definido en el artículo 18 ter EOMF y en la Instrucción de la Fiscalía General del Estado 4/2006, se establecen los siguientes mecanismos de coordinación entre ella y las Fiscalías de los Tribunales Superiores de Justicia y de las Audiencias Provinciales:

7.1.- Los Sres. Fiscales destinados en Fiscalías territoriales que tramiten diligencias de investigación o intervengan en procedimientos judiciales que tengan por objeto defraudaciones organizadas del IVA intracomunitario comunicarán a la Fiscalía Especial los datos de identidad de todas las personas físicas o jurídicas que aparezcan relacionadas con la red investigada por ellos.

7.2.- La Fiscalía Especial informará a los Sres. Fiscales mencionados en el párrafo anterior de la implicación de las mismas personas en otras tramas de fraude o en otros aspectos de la misma trama, y de las Fiscalías que se encuentren ejerciendo las funciones del Ministerio Fiscal en relación con ellas.

7.3.- Todas las Fiscalías que intervengan respecto de una trama de defraudación coordinarán su actuación con la finalidad de alcanzar una consideración global de la misma y, a tal efecto, a iniciativa de cualquiera de ellas, mantendrán la comunicación de cualquier clase que pueda resultar necesaria.

En caso preciso, la Fiscalía Especial transmitirá a las Fiscalías citadas en el párrafo previo los datos que obren en su poder o que le sean suministrados por la Oficina Nacional de Inspección del Fraude (ONIF), y, en especial, los que puedan completar la información patrimonial de la que dispongan sobre las personas sometidas a investigación y, así, servir para sustentar la adopción de medidas cautelares sobre bienes o derechos dirigidas a asegurar los derechos de crédito de la Hacienda Pública.

7.4.- La Fiscalía Especial distribuirá entre todas las Fiscalías territoriales la información de la que disponga sobre las nuevas formas de comisión de la defraudaciones del IVA intracomunitario.

7.5.- La Fiscalía General del Estado incluirá en los programas de formación continuada de los integrantes del Ministerio Fiscal actividades formativas dirigidas, principalmente, a los Fiscales que integren la Sección de Delitos Económicos de las respectivas Fiscalías y a los Fiscales que tengan específicamente encomendado el despacho de los asuntos de esa naturaleza.

8. De conformidad con lo establecido en la Instrucción de la Fiscalía General del Estado número 11/2005, el Fiscal de Sala Delegado del Fiscal General del Estado para Delitos Económicos coordinará la actuación del Ministerio Fiscal en relación con los delitos contra la Hacienda Pública que, por aplicación del artículo 18 ter EOMF, de la Instrucción 4/2006, y del presente instrumento, se encuentren fuera del ámbito de competencia directa o del de coordinación de la Fiscalía Especial.

En razón de todo lo expuesto, las Sras. y los Sres. Fiscales observarán, en lo sucesivo, las pautas de actuación y los criterios que en la presente Instrucción se establecen.

Madrid, 30 de marzo de 2007
EL FISCAL GENERAL DEL ESTADO

EXCMOS. E ILMOS. SRES. Y SRAS. FISCALES JEFES.