



Roj: **SAP HU 113/2019 - ECLI: ES:APHU:2019:113**

Id Cendoj: **22125370012019100113**

Órgano: **Audiencia Provincial**

Sede: **Huesca**

Sección: **1**

Fecha: **19/07/2019**

Nº de Recurso: **240/2016**

Nº de Resolución: **93/2019**

Procedimiento: **Recurso de apelación**

Ponente: **SANTIAGO SERENA PUIG**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

SENTENCIA Nº 000093/2019

Ilmos. Sres.

Presidente

D. SANTIAGO SERENA PUIG (Ponente)

Magistrados

D. ANTONIO ANGÓS ULLATE

D. JOSÉ TOMÁS GARCÍA CASTILLO

En Huesca, a 19 de julio del 2019.

En nombre del Rey, la Audiencia Provincial de Huesca ha visto, en grado de apelación, los autos de Pieza Incidente Concursal Oposición Calificación número 20000/14 seguidos ante el Juzgado de Primera Instancia 3 de Huesca, promovidos por **Almendras Pirenaicas Ascaso**, S.L., dirigida por el Letrado don José Ignacio Atienza Fanlo y representada por el Procurador don Mariano Laguarda Recaj, contra **Carlos José**, defendido por el Letrado don Gonzalo Páez Borda y representado por el Procurador don Ramiro Navarro Zapater, **GRAD AUDIT**, SLP y **Alcalá Auditores**, SLP, defendidas por el Letrado don Gonzalo Páez Borda y representadas por la Procuradora doña Inmaculada Callau Noguero, **Juan Carlos** dirigido por el Letrado don José Ignacio Atienza Fanlo y representado por el Procurador don Mariano Laguarda Recaj y ADMINISTRADOR CONCURSAL, todos ellos como demandados. Se hallan los autos pendientes ante este tribunal en virtud del presente recurso de apelación, tramitado al número 240 del año 2016, e interpuesto por **GRAD AUDIT** SLP y **Alcalá Auditores** SLP y por **Carlos José**. Es ponente de esta sentencia el magistrado Ilmo. Sr. SANTIAGO SERENA PUIG.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO .- Aceptamos y damos por reproducidos los señalados en la sentencia impugnada.

SEGUNDO .- 1. El ilustrísimo juez del indicado juzgado de primera instancia, en el procedimiento anteriormente circunstanciado, dictó la sentencia apelada el día 10 de noviembre de 2015, cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "Que debo CALIFICAR el concurso de **Almendras Pirenaicas Ascaso SL** como **CULPABLE**

En consecuencia, dicto los siguientes pronunciamientos:

- Determinar como personas afectadas por la calificación del concurso a **Juan Carlos** así como a título de cómplices a GRAD AUDIT SLP, ALCALÁ AUDITORES SLP y Carlos José.
- Inhabilitar a Juan Carlos, GRAD AUDIT SLP, ALCALÁ AUDITORES SLP y Carlos José por el plazo de 4 años desde la firmeza de ésta Resolución, para administrar bienes ajenos, representar o administrar a cualquier persona, ejercer el comercio o tener cargo o intervención administrativa o económica en compañías mercantiles o industriales; y siendo firme la presente Resolución, librese *mandamiento al Registro Mercantil* y



exhorto al Registro Civil donde conste el nacimiento del inhabilitado para hacer constar tales limitaciones a la capacidad civil.

- c) Condenar a **Juan Carlos , GRAD AUDIT SLP, ALCALÁ AUDITORES SLP y Carlos José** a la pérdida de cualquier derecho que tuvieran como acreedores concursales o contra la masa.
- d) Condenar a **Juan Carlos** en concepto de daños y perjuicios a pagar a los acreedores concursales, el importe que de sus créditos no perciban en la liquidación de la masa activa.
- e) Condenar a **GRAD AUDIT SLP, ALCALÁ AUDITORES SLP y Carlos José** a abonar a la masa activa el importe que de 1.491.951,87€ si bien con el límite del importe de los créditos ordinarios y subordinados que no se satisfagan una vez concluida la liquidación.
- f) No se hace especial condena en costas."

2. Con fecha catorce de diciembre de dos mil quince se dicto Auto de Aclaración de Sentencia cuya parte dispositiva dice: Acuerdo ACLARAR la sentencia en el sentido siguiente: "La responsabilidad civil declarada en la sentencia es solidaria para todos los condenados en cuanto al importe de los créditos ordinarios y subordinados que no se satisfagan una vez concluida la liquidación, si bien con el límite respecto de Carlos José , GRAD AUDIT SLP y de **ALCALÁ AUDITORES** SLP de 1.491.951,87€, de forma que si el importe no abonado de créditos ordinarios y subordinados, una vez terminada la liquidación, supera esta cuantía, los condenados Carlos José , GRAD AUDIT SLP y de **ALCALÁ AUDITORES** SLP solo deberán satisfacer 1.491.951,87€".

TERCERO .- Contra la anterior sentencia, **GRAD AUDIT** SLP y **ALCALÁ AUDITORES** SLP interpusieron recurso de apelación presentando el correspondiente escrito en el que solicitaron la íntegra estimación del recurso interpuesto, y **Carlos José** interpuso recurso de apelación solicitando, igualmente, la íntegra estimación del recurso interpuesto. A continuación, el juzgado dio traslado a las demás partes personadas para que presentaran escrito de oposición al recurso o, en su caso, de impugnación de la resolución apelada en lo que pudiera serle desfavorable. En esa fase, **Almendras Pirenaicas Ascaso** SL, **Juan Carlos** y el Administrador Concursal formularon en tiempo y forma escrito de oposición. Seguidamente, el juzgado emplazo a las partes por término de diez días ante este Audiencia y seguidamente se remitieron los autos a este Tribunal, en donde quedaron registrados al número 240/2016.

CUARTO .- Personadas las partes ante esta Audiencia y no habiéndose propuesto prueba ni solicitado vista, la Sala por auto de 15 de octubre de 2018 rechazó la práctica de prueba en segunda instancia interesada por los recurrentes. Interpuesto recurso de súplica fue igualmente desestimado por auto de 21 de noviembre de 2018. Seguidamente, mediante providencia del día 28 de diciembre la Sala acordó que el recurso quedara pendiente de deliberación, votación y fallo, lo que ha tenido lugar en el día de hoy. En la tramitación de esta segunda instancia, no ha sido posible observar los plazos procesales por la atención prestada a los otros asuntos pendientes ante este tribunal.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO .- 1. Antes de entrar a examinar el contenido de los recursos, se hace preciso dejar constancia de la confusión generada por la repetición de los escritos unidos a las actuaciones, y de la reiteración de los argumentos desarrollados. Bajo una representación independiente, pero con el mismo Letrado, **Carlos José** presentó un escrito de apelación -folios 917 a 944-. Por su parte, con otra representación **Grad Audit** , SLP y **Alcalá Auditores** , SLP han presentado por duplicado un recurso de apelación *ad cautelam* -folios 862 a 887 y 890 a 915-, con sus respectivas copias del depósito -folios 888 y 987-, y también por duplicado el escrito de apelación y el reguardo de ingresos -folios 988 a 1012 y 1013 y 1014 a 1038 y 1039, el escrito con la tasa está repetido -folios 1043, 1048, 1052 y 1056-, en total cuatro veces.

2. Como no podía ser de otro modo, el contenido de estos escritos es sustancialmente igual, por no decir exacto, con ligerísimas variaciones que, por insignificantes, no es necesario destacar. Por ello los razonamientos que se van a desarrollar sobre los motivos de apelación sirven para todos ellos. Y es que no se comprende muy bien esta disociación cuando se trata de la persona física y de las empresas de auditoría a través de las que ha actuado.

3. Los escritos de oposición al recurso de **Almendras Ascaso** , S.L. están igualmente por duplicado, uno frente al recurso interpuesto en nombre y representación de **Carlos José** -folios 1066 a 1103-, y el otro al recurso de **Grad Audit** y **Alcalá Auditores** -folios 1104 a 1141-. Ambos son sustancialmente idénticos, con diferencias derivadas de incluir en el segundo la mención a estas dos sociedades lo que ha ocasionado un ligero descuadre en los escritos, por ejemplo, en la página 25 -folio 1090 y 1128- que se arrastra a las



siguientes páginas. Este desfase se mantiene hasta la página 36 -folios 1101 y 1139-, en la parte referente a la oposición a la prueba en segunda instancia, para finalizar en la página 38 -folio 1103- y 37 -folio 1140- con la misma solicitud desestimatoria. Igual duplicidad cabe apreciar en los escritos de oposición formalizada por la representación de Juan Carlos a los recursos de apelación de **Grad Audit** y **Alcalá Auditores** -folios 1142 a 1146- y de **Carlos José** -folios 1147 a 1151-.

4. La pretensión revocatoria no se contrae a la extensión de la responsabilidad a otros responsables, sino a la exención de todos ellos. Solicita que el concurso seguido contra **Almendras Pirenaicas Ascaso**, S.L. no sea declarado culpable, sino fortuito, y que en cualquier caso, si finalmente es declarado culpable, se declare que mi representado no ha tenido cooperación alguna "en la realización de cualquier acto que pudiera fundar la calificación del concurso como culpable, declarándose por tanto que **GRAD AUDIT**, SLP, **ALCALA ADUDITORES**, SLP, y **Carlos José**, no han sido cómplices en modo y manera alguna de la concursada, declarando en definitiva la total desestimación de las pretensiones de la administración concursal y del Ministerio Fiscal, todo ello con la imposición de las costas de la primera instancia a las demandantes, imponiendo a la parte apelada las costas causadas en esta apelación si impugnare este recurso".

SEGUNDO.- 1. Recurso de Carlos José, Grad Audit, SLP y **Alcalá Auditores**, SLP (según ya hemos adelantado se examinan conjuntamente los dos recursos, si bien la referencia a los folios corresponde al primero de ellos). Bajo la rúbrica *arbitrariedad de la sentencia dictada por el juzgador de instancia, por error en la valoración de la prueba e infracción de normas procesales*, se mezclan argumentos jurídicos y crítica de la prueba, e n una amalgama difícil de sintetizar por la sistemática confusa y abigarrada que sigue el recurso. Alega, en primer lugar, "una total falta de motivación", porque "se limita en su fundamentación [la sentencia del juzgado] a recoger prácticamente en su integridad los pedimentos y argumentaciones dados por la administración concursal en su informe, al que se adhirió el Ministerio Fiscal, haciendo una errónea valoración de la prueba practicada".

2. Dejando al margen las referencias a la inadmisión de la prueba, -a la que se alude en la alegación segunda a), a lo largo de las páginas 2 a 5 del escrito, folios 918 a 921-, que ha sido objeto de los autos de 15 de octubre y 21 de noviembre de 2018, en la alegación tercera resume la sentencia a lo largo de las siguientes páginas 5 a 8 -folios 921 a 924-. Aceptamos y damos por reproducidos los fundamentos de derecho expuestos en la sentencia apelada en todo lo que no se opongan a los que a continuación se expresan.

3. En la alegación cuarta -folios 924 y siguientes-, después de "dar por reproducidas las manifestaciones contenidas en nuestro escrito de oposición a la calificación del concurso, de las puestas de manifiesto en el acto del juicio y de las puestas de manifiesto en nuestro escrito de conclusiones", pasa a analizar las pruebas con fundamentos de derecho.

4. Esencialmente manifiesta su discrepancia con las opiniones y conclusiones del administrador concursal y del informe de **Víctor** aportado con la demanda, al que califica de "mero dictamen de parte interesada"

5. Descalifica asimismo el informe de auditoría de **True & Fair** del ejercicio de 2012. Denuncia la infracción de las reglas 43 y 44 de las Normas Técnicas de auditoría de cuentas, y el haber sido sancionada por infracciones graves.

6. Desconocemos cual puede ser la influencia de las mencionadas infracciones de la empresa **True & Fair**, o de la auditora que lo suscribe **Aida**, en la calidad del informe emitido en estos autos. La regla 43 de la Resolución de 27 de junio de 2011 del Instituto de Contabilidad y Auditoría de Cuentas, por la que se publica la Norma Técnica de Auditoría sobre "relación entre auditores" en este punto no es imperativa sino facultativa, [*Cuando se produce un cambio de auditores, el nuevo auditor (en adelante, "auditor sucesor") podrá basar una parte de su trabajo en las pruebas realizadas en años anteriores por el otro auditor (en adelante, "auditor predecesor"). Tal será el caso en relación con saldos del activo procedentes de ejercicios anteriores, inventarios iniciales, pasivos a largo plazo, aspectos fiscales y legales, fondos propios, criterios de valoración y uniformidad en su aplicación, etc*]. Luego el hecho de que no basara una parte de su trabajo en las pruebas realizadas en años anteriores por el auditor predecesor no es relevante a los efectos de evaluar la calidad del informe. Tampoco la demora en la comunicación del nombramiento puede ser motivo de invalidación del informe, dado que lo que impone la regla 44 es un proceso de evaluación del encargo antes de aceptar, pero no fija un plazo para hacerlo.

7. Analiza a continuación el informe de Apolonia presentado por el apelante al contestar la demanda, que no le merece, por el contrario, el calificativo de "informe de parte", sino el de "exhaustivo trabajo". La sentencia no desconoce este informe, sino que no le da el valor exculpatorio pretendido, dado que, como señala, "la misma solo ha tenido a su alcance la documentación aportada por el Sr. **Carlos José**, de la que se puede inferir lógicamente que todo lo realizado por él mismo es correcto, y además llega a la conclusión de que se seguía el criterio del devengo, lo que a todas luces es incierto". Seguidamente se refiere a la declaración de la testigo



Candida , para, a continuación, hacer una recapitulación favorable sobre su labor y discrepar, una vez más, de las conclusiones que llevan a su condena en aplicación del art. 166 de la Ley Concursal (en adelante LC).

8. En definitiva, considera que no hay prueba que acredite que los auditores - **Grad Audit** , SLP y **Alcalá Auditores** , SLP, sociedades por las que firmó **Carlos José** - "conociesen las supuestas irregularidades contables llevadas a cabo por la concursada". Esta conclusión de parte se opone a las irregularidades contables mencionadas en el fundamento segundo de la sentencia, con el apoyo probatorio que se menciona, y a la conducta de las empresas de auditoría por las que firma el recurrente. La sentencia pone de relieve, con base en la prueba testifical, el acceso del recurrente a las instalaciones de la empresa **Almendras Ascaso** , a la contabilidad y documentación, hasta el punto de que supervisaba y daba instrucciones para el cierre de los ejercicios. Y de un modo destacado el hecho de que, a través de sus empresas de auditoría, realizó los informes de auditoría desde el año 2009. A continuación, añade la sentencia "hay que tener en cuenta que [**Carlos José**] también confeccionó los de ejercicios anteriores, a partir de 2001, por lo que las irregularidades contables ya reseñadas debieron ser advertidas, y no lo fueron, por el auditor, contribuyendo a dificultar que los acreedores pudieran percibir el deterioro patrimonial que se venía produciendo paulatinamente durante varios años". No niega el recurso este hecho, como tampoco que llevaran a cabo las auditorías desde el año 2009. Lo único que destaca, en relación a la finca de Ayerbe, es que con los papeles de trabajo de los ejercicios 2009, 2010 y 2011 ya observaron que el inmueble había sido vendido a terceros y que no se había dado de baja en la contabilidad de la entidad (**Almendras Ascaso**), no obstante lo cual, y sin ser importante según la sentencia, continuaba en la contabilidad sin objeción en los informes de auditoría, lo que contribuía, en unión con las demás irregularidades reseñadas, "a alterar la real imagen patrimonial y financiera de la sociedad" -penúltimo párrafo del fundamento segundo de la sentencia, folio 805-.

9. En el apartado cuarto, el primero de los dos que contiene la alegación cuarta, lo dedica el recurrente a la querrela criminal que dio lugar al procedimiento de diligencias previas n.º 1012/2013 del Juzgado de Primera Instancia e Instrucción n.º 2 contra Juan Carlos , Esperanza y Evangelina , por los delitos de estafa, apropiación indebida y alzamiento de bienes que, como bien indica el Administrador Concursal en su escrito de oposición, nada tiene que ver con lo que se debate en la pieza de calificación del concurso.

10. El apartado cuarto, el segundo de los que contiene la alegación cuarta página 22 del recurso -folio 938-, está dedicado a lo que debe ser el contenido de la sección sexta de calificación, es decir, constituye la parte más jurídica de las alegaciones. El art. 164.2.1 LC califica como culpable el concurso, "en todo caso", "cuando el deudor legalmente obligado a la llevanza de contabilidad incumpliera sustancialmente esta obligación, o ... hubiera cometido irregularidad relevante para la comprensión de su situación patrimonial o financiera en la que llevara". Dice sobre esto la sentencia del Tribunal Supremo de 27 de octubre de 2017 (Roj: STS 3796/2017-ECLI: ES:TS: 2017:3796) que "esta expresión "en todo caso" no admite margen de exención de responsabilidad basado en la ausencia de dolo o culpa grave, pues la culpa grave subyace a la mera realización de la conducta tipificada a continuación, ya que -cuando menos- constituye una negligencia grave del administrador". Más adelante precisa que, "al exigir la Ley que la irregularidad contable sea relevante, expresa que debe tener suficiente entidad, cuantitativa o cualitativa, para desvirtuar la imagen de la empresa que ofrece la contabilidad. La irregularidad será cualitativamente relevante cuando impida al tercero tener una información correcta y suficiente del estado patrimonial de la empresa y, especialmente, cuando oculte la existencia de una causa de disolución o de una situación de insolvencia. Y lo será cuantitativamente cuando el importe económico de la incidencia, en relación con el tamaño de la empresa, altere significativamente la situación patrimonial y financiera que se proyecta al exterior".

11. Es doctrina jurisprudencial consolidada que el art. 165 es una norma complementaria de la del art. 164.1 LC . La presunción de culpabilidad del concurso del art. 165.1.1.º LC contiene una concreción de lo que puede constituir una conducta gravemente culpable con incidencia causal en la generación o agravación de la insolvencia, y establece una presunción *iuris tantum* [que puede desvirtuarse mediante prueba en contrario] en caso de concurrencia de la conducta descrita, el incumplimiento del deber legal de solicitar el concurso, que se extiende tanto al dolo o culpa grave como a su incidencia causal en la insolvencia, según la sentencia mencionada que cita otras.

12. Continúa la sentencia calendada, con cita de las sentencias 5/2016, de 27 de enero , y 202/2017, de 29 de marzo , -lo que constituye doctrina legal- "que para que se pueda apreciar complicidad tienen que darse dos requisitos: a) Que el cómplice haya cooperado de manera relevante con el deudor persona física, o con los administradores o liquidadores del deudor persona jurídica, a la realización de los actos que han servido para fundamentar la calificación del concurso como culpable. b) La cooperación tiene que haberse realizado con dolo o culpa grave". Y también que, "la generalidad con que se pronuncia el art. 166 LC -"cualquier acto"-, no releva a la sentencia de calificación de la descripción precisa de las conductas y deberes jurídicos cuya acción u omisión considera constitutivos de complicidad y generadores de responsabilidad; cuya descripción



ha de basarse en una actividad probatoria suficiente y ha de determinar una clara relación de causalidad entre los actos imputados y probados respecto del sujeto que es declarado cómplice y los concretos actos -de generación o agravación de la situación de insolvencia- que hayan fundado la calificación como culpable del concurso, conforme a los supuestos previstos en los arts. 164 y 165 LC . Y ello, porque la actuación de los terceros que pueden ser declarados cómplices debe estar directamente relacionada con la conducta o conductas que han motivado la calificación del concurso como culpable. Además, resulta necesario atender no sólo a dicha actuación, sino que también ha de constatarse su voluntariedad, esto es, que haya *consilium fraudis* o ánimo de defraudar o, cuando menos, *consciis fraudis* o connivencia con el concursado en la conducta que ha merecido la calificación culpable".

13. Entre los hechos probados de la sentencia recurrida se destaca, e imputa a los apelantes-, los "defectos en la contabilidad de la concursada ya desde bastantes ejercicios atrás [de los ejercicios contables de 2009 a 2011] que suponen la apariencia de una mayor solvencia de la que existía", que cuentan con la opinión favorable del auditor, "pese a la gravedad de tales irregularidades". El recurrente **Carlos José** "también confeccionó los [informes de auditoría] de ejercicios [contables] anteriores, a partir de 2001, por lo que las irregularidades contables ya reseñadas debieron ser advertidas, y no lo fueron, por el auditor, contribuyendo a dificultar que los acreedores pudieran percibir el deterioro patrimonial que se venía produciendo paulatinamente durante varios años". Que las irregularidades debieron ser detectadas por el apelante lo corroboran los testigos peritos que depusieron en el juicio, el autor de informe presentado con la demanda, asesor fiscal Sr. **Víctor** -a partir del minuto 1:44:45- puso de relieve las deficiencias contables, consistentes en contabilizar las compras en el momento del pago y no en el momento del devengo que es cuando se reciben, es decir, que no se aplicaba el criterio del devengo, por lo que no refleja la imagen fiel de la empresa, y esto debería haberse detectado por los informes de auditoría, y la auditora de **True & Fair** (representada por **Aida**) -a partir de 2:34:10- que realizó el informe del ejercicio de 2012. A estas conclusiones sobre el conocimiento de las irregularidades se une el hecho probado por la declaración del testigo Sra. **Candida** -a partir del minuto 1:10:00 de la grabación- y del propio administrador de hecho condenado en calidad de responsable, que era el apelante quien supervisaba y daba instrucciones sobre el cierre de los ejercicios -declaración de la Sra. **Candida** 1:42:12 venía la auditora revisaban los papeles, si encontraban cosas que había que corregir se hacían los apuntes pertinentes, y después venía la asesoría **Morlán** y se cerraba, el ejercicio de 2011-, que tenía pleno acceso a la documentación de la empresa, incluso tenía llaves de las instalaciones -les dejaban las llaves al personal del Sr. **Carlos José** cuando se iban a comer, minuto 1:24:55- y "que [la testigo] enseñaba al personal designado por el Sr. **Carlos José** el Libro Mayor, así como el registro de albaranes -minuto 1:26:50-, lo que es indicativo de que... tenía pleno acceso de la documentación de la empresa -1:30:50- y podía conocer que las cifras de compras y ventas y [que] las existencias de cada año no se correspondían". Estos hechos no han sido eficazmente desmentidos por los recurrentes, en consecuencia, procede la desestimación de los recursos.

TERCERO .- Al desestimarse el recurso, debemos imponer a los apelantes las costas de esta segunda instancia, art. 394.1 LEC , al que se remite su art. 398.1 LEC . Asimismo, disponemos la pérdida del depósito formalizado para recurrir, en cumplimiento de la disposición adicional decimoquinta de la *Ley Orgánica del Poder Judicial* .

Vistos los artículos citados y los demás de general y pertinente aplicación y por todo lo que antecede,

FALLO.-

Desestimamos el recurso de apelación interpuesto por la representación de **GRAD AUDIT, SLP, ALCALÁ AUDITORES, SLP** y **Carlos José** contra la sentencia, confirmamos íntegramente dicha resolución y condenamos a los citados apelantes al pago de las costas causadas en esta alzada. Asimismo, disponemos la pérdida del depósito formalizado para recurrir.

Sin perjuicio del derecho de las partes a intentar cuantos medios de impugnación consideren legalmente procedentes, contra esta resolución pueden haber, en su caso, los recursos de casación y de infracción procesal, a interponer ante esta misma Audiencia Provincial en un plazo de veinte días, respetando, en todo caso, todas las disposiciones legales reguladoras de dichos recursos, incluida la Disposición Final Decimosexta de la Ley de Enjuiciamiento Civil .

Notifíquese y devuélvanse los autos originales al Juzgado de su procedencia, con un testimonio de esta resolución, para que tenga lugar la ejecución y cumplimiento de lo resuelto.

Así por esta nuestra Sentencia, de la que se unirá un testimonio al rollo de la Sala, definitivamente Juzgando en esta segunda instancia, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.