

Tribunal Supremo (Sala de lo Penal, Sección 1ª)

Sentencia núm. 346/2011 de 5 mayo RJ 2011\3622

DELITO CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA: inexistencia: falta en los acusados la condición de cargo alguno en la sociedad, y falta de prueba en la elaboración de un plan orientado a la finalidad defraudatoria.

Jurisdicción: Penal

Recurso de Casación núm. 2427/2010

Ponente: Excmo. Sr. Miguel Colmenero Menéndez de Luarca

El TS declara no haber lugar al recurso de casación interpuesto por el Ministerio Fiscal contra la Sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Madrid, Sección Sexta, en fecha 23-07-2010, en causa seguida por delito contra la Hacienda Pública.

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a cinco de Mayo de dos mil once.

En el recurso de Casación por infracción de Ley que ante Nos pende, interpuesto por el MINISTERIO FISCAL, contra sentencia dictada la Audiencia Provincial de Madrid, Sección Sexta, con fecha **veintitrés de Julio de dos mil diez (JUR 2010, 309219)**, en causa seguida contra Elsa, Fermín, Nazario, y Salvadora, por delito contra la Hacienda Pública, los Excmos. Sres. componentes de la Sala Segunda del Tribunal Supremo que al margen se expresan se han constituido para Votación y Fallo bajo la Presidencia del primero de los citados y Ponencia del Excmo. Sr. D. Miguel Colmenero Menéndez de Luarca, siendo partes recurrentes el MINISTERIO FISCAL. Y siendo parte recurrida, la acusación particular, representada y defendido por el Sr. Letrado del Estado; y los acusados Elsa, representada por la Procuradora Doña María Jesús González Díaz y defendida por el Letrado Don Juan Mollá; Fermín, representado por el Procurador Don José Ramón García García y defendido por el Letrado Juan Córdoba Roda; Nazario, representado por el procurador Don José Pedro Vila Rodríguez y defendido por el Letrado Don José M^a Fuster-Fabra; y Salvadora, representada por el Procurador Don Víctor Requejo Calvo y defendida por el Letrado Don Fernando Ferreres Fernández.

I. ANTECEDENTES

PRIMERO

El Juzgado de Instrucción nº 28 de los de Madrid, instruyó el procedimiento Abreviado con el número 5640/1.998, contra Elsa, Fermín, Nazario, y Salvadora, y, una vez decretada la apertura del Juicio oral, lo remitió a la Audiencia Provincial de Madrid (Sección 6ª, rollo 67/07) que, con fecha **veintitrés de Julio de dos mil diez (JUR 2010, 309219)**, dictó sentencia que contiene los siguientes HECHOS PROBADOS:

"Se declara probado que: **los acusados Elsa, Fermín, y Salvadora**, todos ellos mayores de edad y sin antecedentes penales eran, en el mes de diciembre de 1994, accionistas de la sociedad **CASAMÓN, S.A.**, y el acusado Nazario, también mayor de edad y sin antecedentes penales, era, en esas fechas, heredero

de un accionista fallecido de dicha sociedad. Siendo en dichas fechas las acusadas Elsa y Salvadora consejeras delegadas de dicha mercantil, mientras el acusado Fermín era el secretario del consejo de administración.

En cumplimiento del acuerdo adoptado en la junta extraordinaria de fecha 12 de diciembre de 1994, los representantes de la sociedad procedieron a transmitir por escritura pública de la misma fecha el inmueble sito en el nº 9 de la calle Montalbán de Madrid, que constituía el único activo de la empresa, a la mercantil SERRANO 6, S.A. por un precio de seiscientos millones de pesetas, que fueron pagadas en dicho acto e ingresadas en la cuenta corriente de CASAMÓN.

En fecha de 29 de diciembre de 1994, en escritura pública otorgada ante el notario de Madrid D. Manuel García Atance, la acusada Elsa actuando en nombre y representación de CASAMÓN, y sin tener poder para ello, concedió a la mercantil NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS, S.L, representada en tal acto por su administrador único, Jacinto, un préstamo por importe de 570.000.000 de ptas.-

Ese mismo día de 29 de diciembre de 1994, y ante el mismo notario D. Manuel Garcia Atance, se otorgó nueva escritura pública por la que los acusados Elsa, Fermín, y Salvadora, junto con otros accionistas de CASAMÓN, procedieron a vender sus acciones a NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS, S.L, representada igualmente en tal acto por su administrador único, Jacinto. Para determinar el precio de la acción se partió del patrimonio de CASAMÓN, que ascendía a los 600.000.000 de ptas. proveniente de la venta del inmueble antes citado, y deduciendo de dicha suma el importe que se debía pagar por el impuesto de sociedades derivado de la plusvalía generada por la venta del inmueble de la calle Montalbán de Madrid, y los importes de otros impuestos y deudas pendientes de Casamón, dando un resultado de 370.000.000 de ptas. por los que se dividió la totalidad de las acciones de CASAMÓN.

Tras la venta de sus acciones a NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS los acusados dimitieron de sus cargos representativos en CASAMÓN.

Según la contabilidad de CASAMÓN el indicado inmueble de la calle Montalbán tenía asignado un valor inicial de 9.715.514 ptas., ocasionándose un incremento patrimonial como consecuencia de su venta de 590.766.516 ptas., aplicables al ejercicio del año de 1994 que debería haberse declarado en el impuesto de sociedades de dicha anualidad. La sociedad CASAMÓN no presentó la correspondiente declaración del impuesto de sociedades, cuyo plazo finalizaba el día 31 de octubre de 1995, dejando así de ingresar a la Hacienda Pública la suma de 206.768.280 ptas. (1.242.679' 98 euros)"(sic).

SEGUNDO

La Audiencia Provincial de Madrid en la citada sentencia, dictó la siguiente Parte Dispositiva:

"Que debemos absolver y absolvemos a los acusados Elsa, Fermín, Nazario y Salvadora, del delito contra la Hacienda Pública de que vienen acusados, declarando de oficio las costas causadas"(sic).

TERCERO

Notificada la resolución a las partes, se preparó recurso de casación por infracción de Ley, por el MINISTERIO FISCAL, que se tuvo por anunciado, remitiéndose a esta Sala del Tribunal Supremo las

certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose el correspondiente recurso.

CUARTO

El recurso interpuesto por el MINISTERIO FISCAL, se basó en los siguientes MOTIVOS DE CASACIÓN:

1.- Infracción de Ley del art. 849.2º de la LECrim, por error de hecho en la valoración de la prueba, en relación con los documentos obrantes a los folios siguientes, cuyo testimonio fue solicitado a la Sala de instancia en el momento de preparación del recurso.-

2.- Infracción de Ley del art. 849.1º LECrim por inaplicación indebida de los arts. 349 CP 1973 y 305.1º CP 1995.-

QUINTO

Instruidas las partes recurridas y el Sr. Letrado del Estado; por parte del Abogado del Estado se adhiere a dicho recurso de casación interpuesto por el Sr. Fiscal; y el resto de las partes recurridas se oponen a los motivos de los recursos interpuestos, que subsidiariamente se impugnan; quedando conclusos los autos para señalamiento de Fallo cuando por turno correspondiera.

SEXTO

Hecho el señalamiento para Fallo, se celebró la votación prevenida el día veintiocho de Abril de dos mil once.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO

El Tribunal de instancia absolvió a los acusados del delito contra la Hacienda Pública que se les imputaba. Contra la [sentencia \(JUR 2010, 309219\)](#) interpone recurso del Ministerio Fiscal, que cuenta con la adhesión de la Abogacía del Estado. En el primer motivo denuncia error en la apreciación de la prueba al amparo del artículo 849.2º de la LECrim y designa como documentos copia del Libro de actas de la mercantil CASAMÓN, S.A. en relación con el acta de la Junta General extraordinaria de accionistas celebrada el día 12 de diciembre de 1994; copia de la escritura pública de compraventa de 19 de diciembre de 1994 por la que CASAMÓN vende a SERRANO 6, S.A. el edificio propiedad de aquella en la c/ Montalban de Madrid por 600.000.000 pesetas; copia de la escritura pública de 29 de diciembre de 1994 en la que CASAMÓN, S.A. presta a la mercantil NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS, S.L. la cantidad de 570.000.000 pesetas; copia de la escritura pública de 29 de diciembre de 1994, en la que los acusados, como accionistas de CASAMÓN, venden sus acciones a la mercantil NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS por un precio de 52.800 pesetas por acción cuando su valor nominal era de 1.500 pesetas, precisando que adquieren el 71% del total de acciones; copia de una nota simple de la mercantil CASAMÓN, S.A.; y copia de una nota simple de la mercantil NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS, S.L.. Sostiene el recurrente que tales documentos permiten estimar que los contratos de préstamo y de compraventa de acciones eran contratos simulados que tenían por objeto despatrimonializar a la mercantil

CASAMÓN, para que eludiera el pago del impuesto de sociedades que correspondía al ejercicio de 1994 por el que debía abonar una cuota tributaria de 206.768.280 pesetas.

1. **Como hemos dicho de forma reiterada, los requisitos que ha exigido la reiterada jurisprudencia de esta Sala para que este motivo de casación pueda prosperar son los siguientes:** 1) **ha de fundarse, en una verdadera prueba documental, y no de otra clase,** como las pruebas personales aunque estén documentadas en la causa; 2) **ha de evidenciar el error de algún dato o elemento fáctico o material de la Sentencia de instancia, por su propio poder demostrativo directo,** es decir, sin precisar de la adición de ninguna otra prueba ni tener que recurrir a conjeturas o complejas argumentaciones; 3) **que el dato que el documento acredite no se encuentre en contradicción con otros elementos de prueba,** pues en esos casos no se trata de un problema de error sino de valoración, la cual corresponde al Tribunal; y 4) **que el dato contradictorio así acreditado documentalmente sea importante en cuanto tenga virtualidad para modificar alguno de los pronunciamientos del fallo,** pues si afecta a elementos fácticos carentes de tal virtualidad el motivo no puede prosperar ya que, como reiteradamente tiene dicho esta Sala, el recurso se da contra el fallo y no contra los argumentos de hecho o de derecho que no tienen aptitud para modificarlo.

Consecuentemente, este motivo de casación no permite una nueva valoración de la prueba documental en su conjunto, sino que exclusivamente autoriza la rectificación del relato de hechos probados para incluir en él un hecho que el Tribunal omitió erróneamente declarar probado, cuando su existencia resulte incuestionablemente del particular del documento designado, o bien para excluir de dicho relato un hecho que el Tribunal declaró probado erróneamente, ya que su inexistencia resulta de la misma forma incuestionable del particular del documento que el recurrente designa. Dicho de otra forma, **el motivo no autoriza a modificar una inferencia apoyada en los documentos para alcanzar una conclusión distinta, sino que su objetivo es modificar los hechos, incluyendo alguno diferente erróneamente omitido o prescindiendo de alguno de los erróneamente declarados probados.** Ello no impide que del nuevo relato fáctico sea posible obtener distintas conclusiones a través de nuevas inferencias.

2. **En el caso, de la literalidad de los documentos no resulta que se trate de contratos simulados, pues los documentos no contienen en sí mismos elementos que declaren tal carácter. Cuestión distinta es la relativa a la valoración que quepa hacer de tales operaciones contractuales, pero ese aspecto excede del cauce del motivo por error en la apreciación de la prueba.**

De otro lado, la mayoría de los documentos designados y su contenido relevante aparecen incorporados a los hechos probados de la sentencia, sin que se aprecie error alguno en la transcripción de lo acordado en cada caso. Efectivamente, en la sentencia se recoge como probada la venta del edificio a SERRANO 6, S.A. por seiscientos millones de pesetas, según acuerdo de la Junta General de 12 de diciembre; la concesión del préstamo por parte de CASAMÓN a NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS; y la venta de las acciones. **Del acta de la Junta de 12 de diciembre tampoco resulta el carácter simulado de los contratos, sino, en todo caso, el deseo de los accionistas de repartir los beneficios y, en su caso, de proceder a la disolución de la sociedad. De las notas simples tampoco resulta lo pretendido,** aunque pudiera argumentarse sobre la base de los objetos sociales de las sociedades a las que se refieren.

En consecuencia, el motivo por error en la apreciación de la prueba resultante de documentos, debe ser desestimado.

SEGUNDO

En el motivo segundo, con apoyo en el artículo 849.1º de la LEcrim, denuncia la indebida aplicación de los artículos 349 del Código Penal derogado y 305 del Código vigente. Sostiene el Ministerio Fiscal que la operación se fraguó mediante operaciones simuladas con la única finalidad de defraudar a la Hacienda Pública despatrimonializando al obligado tributario.

1. Además de los hechos que resultan de los documentos designados en el primer motivo, que ya han sido mencionados, en la sentencia se declaran probados otros aspectos fácticos que resultan relevantes, siempre desde el punto de vista del impuesto de sociedades, único al que se refiere la acusación, la sentencia y, lógicamente, el motivo. En primer lugar que, tras la venta de las acciones, los acusados cesaron en sus cargos en CASAMÓN, S.A. En segundo lugar, que el precio de las acciones se calculó restando el importe del impuesto de sociedades que se preveía que correspondería pagar a Hacienda por el ejercicio de 1994, en el que se había realizado la venta con los beneficios que se hacen constar igualmente, así como otros impuestos y otras deudas pendientes de la citada mercantil. Y, en tercer lugar, que aquella mercantil no procedió a realizar la declaración del impuesto de sociedades del ejercicio de 1994.

De todo ello resulta que los acusados, que como accionistas pretendían distribuir el beneficio obtenido con la venta del edificio, repartieron entre ellos la cantidad resultante de restar del total obtenido el importe del impuesto de sociedades que, correspondiente a ese ejercicio de 1994, habría que pagar a la Hacienda Pública al hacer la declaración al año siguiente. Tras las operaciones realizadas, los acusados dejaron de ser responsables del funcionamiento de CASAMÓN, S.A., y, por lo tanto, de las decisiones que pudieran adoptarse en la administración de la misma. En consecuencia, si en fecha posterior a su cese la entidad no procedió, como debía, al cumplimiento de sus obligaciones tributarias por el impuesto de sociedades del ejercicio de 1994, ello se hizo, en principio, bajo la responsabilidad de sus nuevos administradores, de derecho o de hecho. Pero no consta que los aquí acusados hubieran intervenido de alguna forma en esa decisión. No consta que obtuvieran de ella beneficio alguno. Y, descartado esto, no se explica cuál pudiera haber sido su interés en defraudar a la Hacienda Pública, cuando, al repartir su beneficio, ya habían prescindido del importe del impuesto al calcular la cuantía de su beneficio.

Los acusados, con las operaciones que llevaron a cabo, se desvincularon de CASAMÓN, S.A. y de las obligaciones tributarias correspondientes a esa entidad. Al tiempo, convirtieron lo que, en realidad, es un reparto de beneficios en una operación de venta de acciones. Desde esa perspectiva podría examinarse si se trata de contratos simulados, de una operación en fraude de ley o del recurso a las posibilidades legítimas que ofrece el ordenamiento jurídico, pero la cuestión relativa al cumplimiento de las obligaciones tributarias de los acusados como personas físicas es ajena a esta causa.

3. Por lo tanto, en el momento en que CASAMÓN, S.A. debía presentar su declaración por el impuesto de sociedades del ejercicio de 1994, los acusados no tenían en dicha sociedad cargo

alguno, de forma que los responsables de proceder al cumplimiento de las obligaciones tributarias de la sociedad eran precisamente las personas que en ese momento ejercieran los cargos correspondientes en la misma, fuera de hecho o de derecho, ninguna de las cuales ha sido acusada en las presentes **actuaciones** penales. Ello no quiere decir que los acusados no pudieran ser responsables de un delito contra la Hacienda Pública, como cooperadores necesarios o incluso como autores, si se estableciera que perdían sólo en apariencia la condición de responsables de la sociedad obligada tributariamente. Pero para ello sería preciso probar su participación en la realización de un plan orientado a la finalidad defraudatoria mediante el impago del impuesto, con la colaboración de quienes iban a regir la marcha de la sociedad, los cuales, como se acaba de decir, eran responsables de las decisiones de la sociedad, y no fueron acusados. Tal cosa no ha sido acreditada, pues la inferencia que conduciría a esa conclusión resulta fuertemente debilitada en su consistencia ante la falta de prueba del beneficio que obtendrían con ese comportamiento, ya que no ha podido acreditarse que de cualquier forma recibieran en todo o en parte los 200 millones que no se emplearon en la adquisición de sus acciones.

Es cierto, como dice el recurrente, **que el delito fiscal no exige como elementos del tipo el ánimo de lucro o el beneficio económico del autor. Pero esa consideración es independiente y posterior a la fijación de los hechos, que es a lo que afectan las consideraciones anteriores.**

4. Como se desprende del recurso del Ministerio Fiscal, **la operación presenta aspectos no del todo claros. Es cierto**, como se ha dicho, **que mediante los acuerdos recogidos en los hechos probados, los acusados se desvinculan de CASAMÓN, S.A., y, en realidad, traspasan a terceros la responsabilidad de cumplir con las obligaciones tributarias de aquella. Para ello, venden a NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS, S.L. las acciones de la misma. Esta mercantil recibe el dinero correspondiente al pago del impuesto, si bien en la forma de un préstamo que el obligado tributario hace a quien, al mismo tiempo, se convierte en propietaria del 71% de sus acciones. Y no se ha explicado cuál es el beneficio que esta última sociedad obtiene de esta operación, pues en realidad adquiere el 71% de las acciones de una sociedad que tiene como carga una obligación tributaria por un importe cercano a los 200 millones de pesetas a cumplir en unos meses y cuyo único activo aparente es un crédito de 570 millones de pesetas, precisamente contra la misma sociedad que adquiere ese 71% de sus acciones.**

Sin embargo, de un lado, también es cierto que NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS, S.L., nueva propietaria del 71% de las acciones de CASAMÓN, S.A., obtiene con la operación la disponibilidad efectiva, por unos meses, de la cantidad de 200 millones de pesetas, a cambio de lo cual pudieran haber aceptado convertirse en los nuevos responsables de la sociedad obligada al pago del impuesto.

Y, de otro, lo que resulta con claridad de la prueba practicada, tal como se recoge en la sentencia y es lo aquí relevante, es que los acusados, aunque recurrieran a las operaciones descritas que al parecer les resultaban más beneficiosas desde el punto de vista fiscal, percibieron solamente la cantidad que les correspondía por sus beneficios, descontando previamente la satisfacción de las obligaciones tributarias de la sociedad por el impuesto de sociedades del año 1994, pues no se ha

acreditado que los 200 millones de pesetas, aproximadamente, que se descontaron del beneficio obtenido con la venta del edificio con la finalidad de permitir el pago a la Hacienda Pública, lo hubieran percibido posteriormente en una u otra forma. En realidad, la conducta ejecutada, desde el punto de vista de los acusados, permite que los terceros obligados como representantes o administradores de CASAMÓN, S.A. procedieran a la satisfacción de sus obligaciones tributarias. Si éstas fueron incumplidas, en principio es responsabilidad de aquellos que no procedieron a la declaración del impuesto.

La participación de los acusados debería acreditarse mediante un razonamiento inferencial, en ausencia de pruebas directas. Pero esa posibilidad, que se inicia con acierto en el recurso, no viene avalada, tal como se explica en la sentencia impugnada, por la obtención de un beneficio, de forma que es razonable concluir que aquellos quedaron desvinculados de la operación una vez que percibieron el importe de sus beneficios, descontados los impuestos de la sociedad.

Argumenta el recurrente que los mismos cheques con los que se hizo entrega del importe del préstamo fueron devueltos en el mismo acto para el pago de las acciones. Reconoce, sin embargo, que sólo en parte, la correspondiente al importe de aquellas, pues el resto permaneció en poder del prestatario. También añade que se conoce quiénes procedieron a hacer efectivos los demás cheques, pero no se desprende de las pruebas que puedan ser identificados como los acusados o como personas dependientes de ellos o que actuaran en su provecho.

Por lo tanto, **por más que las sospechas hayan justificado el proceso penal, no se ha probado más allá de la duda razonable que los acusados pactaran las operaciones que se describen con los responsables de la entidad NUEVOS PRODUCTOS TELEMÁTICOS con la finalidad de defraudar a la Hacienda Pública mediante el impago del impuesto de sociedades de la mercantil CASAMÓN, S.A. correspondiente al ejercicio de 1994.**

Cabe añadir a todo lo anterior que la rectificación de una sentencia absolutoria para sustituirla por otra de condena en vía de recurso, encuentra dificultades insalvables según la doctrina del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y el Tribunal Constitucional español cuando para ello fuera preciso proceder a la valoración de pruebas personales con la finalidad de establecer en la nueva sentencia un elemento del tipo subjetivo cuya existencia fue negada en la que se recurre.

En consecuencia, el motivo se desestima.

III. FALLO

Que DEBEMOS DECLARAR Y DECLARAMOS NO HABER LUGAR al recurso de Casación por infracción de Ley, interpuesto por el MINISTERIO FISCAL, contra sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Madrid, Sección Sexta, en fecha 23 de Julio de 2010 (JUR 2010, 309219), en causa seguida contra Elsa y otros tres más, por delito contra la Hacienda Pública. Declarándose de oficio las costas correspondientes al presente recurso.

Comuníquese esta resolución a la mencionada Audiencia a los efectos legales oportunos, con devolución de la causa que en su día remitió interesando acuse de recibo.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos- Adolfo Prego de Oliver y Tolivar, Miguel Colmenero Menéndez de Luarca, Luciano Varela Castro, Manuel Marchena Gómez, José Antonio Martín Pallín.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D Miguel Colmenero Menéndez de Luarca, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha la Sala Segunda del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario certifico.