



Roj: **STS 2089/2021 - ECLI:ES:TS:2021:2089**

Id Cendoj: **28079120012021100422**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Penal**

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **20/05/2021**

Nº de Recurso: **3168/2019**

Nº de Resolución: **429/2021**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **SUSANA POLO GARCIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **SAP M 302/2019,**
STS 2089/2021

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 429/2021

Fecha de sentencia: 20/05/2021

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 3168/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 18/05/2021

Ponente: Excm. Sra. D.^a Susana Polo García

Procedencia: AUD.PROVINCIAL SECCION N. 2

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María del Carmen Calvo Velasco

Transcrito por: JAS

Nota:

RECURSO CASACION núm.: 3168/2019

Ponente: Excm. Sra. D.^a Susana Polo García

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María del Carmen Calvo Velasco

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 429/2021

Excmos. Sres. y Excm. Sra.

D. Julián Sánchez Melgar

D. Andrés Palomo Del Arco

D.^a. Susana Polo García

D. Eduardo de Porres Ortiz de Urbina



D. Javier Hernández García

En Madrid, a 20 de mayo de 2021.

Esta Sala ha visto el recurso de casación nº 3168/2019 interpuesto por **D. Florian , D. Fulgencio , INGENIERÍA DE INSTALACIONES MINERAS E INDUSTRIALES, S.A. E INVERINMOBIL, S.L.**, representados por la procuradora D^a. Silvia Virto Bermejo, bajo la dirección letrada de D. Jesús Castrillo Aladro; contra Sentencia de fecha 30 de enero de 2019 dictada por la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 2^a, en el Procedimiento Abreviado 1085/2074 por **delito** contra la Hacienda Pública.

Ha sido parte el Ministerio Fiscal.

Ha sido ponente la Excm. Sra. D.^a Susana Polo García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En el procedimiento ante la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 2^a, el 30 de enero de 2019, se dictó sentencia absolutoria a Piedad de los **delitos** por lo que había sido acusada, y condenatoria a **Florian y a Fulgencio , con responsabilidad civil subsidiaria de Ingeniería de Instalaciones Mineras e Industriales S.A. e Inverinmobil, S.L.** del **delito** y por los hechos por los que venían siendo acusados que contienen los siguientes **Hechos Probados**:

"PRIMERO.- El 2 de junio de 1999, INGENIERÍA DE INSTALACIONES MINERAS E INDUSTRIALES S.A. (en 10 sucesivo INGENIERÍA), NIF A28148765, representada por su administrador único, Florian , anteriormente circunstanciado, vendió a POLAN S.A. por el precio de 1.830.000.000 pesetas (10.998.521,51 €), su único activo: un terreno de 992,2 metros cuadrados sito en el número NUM000 de la CALLE000 de Madrid, que había adquirido por la suma de 5.750.000 pesetas (34.558,20 €). La operación arrojó un beneficio de 1.815.265.164 pesetas (10.909.963,36 €).

En la fecha de la compraventa, el socio único de INGENIERÍA era la sociedad INVERINMOBIL S.L. (a partir de ahora INVERINMOBIL), NIF B-79532164, representada por su administrador único Fulgencio , ya circunstanciado.

SEGUNDO.- Con la finalidad de disminuir dicho beneficio por enajenación de inmovilizado material, declarado por la sociedad vendedora, Florian y Fulgencio , realizaron las siguientes operaciones destinadas a reducir de forma ficticia la base imponible:

I. Se procedió a la firma de las siguientes escrituras públicas de compraventa de las acciones de INGENIERÍA:

A) El 25 de marzo de 1999, INVERINMOBIL firmó un contrato de opción de compra por la totalidad de las acciones de INGENIERÍA. El 2 de junio de ese mismo año adquirió únicamente 3750 acciones de esta sociedad (de la número NUM001 a la NUM002) por la suma de 172.500.000 pesetas (1.036.745,88 C). 160.000.000 pesetas habían sido abonados con la firma del contrato de opción de compra. La cantidad restante le fue transferida desde la cuenta de la propia INGENIERÍA: 12.500.000 pesetas el 2 de junio. Consta igualmente que 160.000.000 pesetas le fueron transferidas desde la misma cuenta el día siete del mismo mes. Su derecho de opción de compra por el resto de las acciones lo cedió al administrador único de la sociedad adquirida y a otras dos sociedades de la forma que se expresa en los siguientes apartados.

B) Las acciones número NUM003 a NUM004 aparecen compradas por PROMOCIONES EDIFICIOS Y TERRENOS S.A. (en lo sucesivo PROMOCIONES), sociedad inactiva que arrastraba una base imponible negativa desde 1995 de 1.485.902.378 pesetas (8.930.453,15 C). El precio con el que se pagó la compraventa, 310.500.000 pesetas (1.866.142,58 €), fue abonado por CASTELLANA 37 S.L. tras recibir una transferencia por el mismo importe desde la cuenta de la propia INGENIERÍA. CASTELLANA 37 era una sociedad igualmente inactiva, constituida únicamente para esta compraventa, siendo uno de sus dos únicos socios INVERINMOBIL, cuyo administrador único era Florian .

Tres meses después de la fecha de la expresada compraventa, el 2 de septiembre de 1999, PROMOCIONES vendió dichas acciones a CASTELLANA 37 por el mismo precio, y un mes después, el 4 de octubre del mismo año, esta última sociedad vendió las acciones, por idéntica suma, a INGENIERÍA. Finalmente, las acciones aparecen vendidas el 23 de diciembre de 1999 a INVERINMOBIL por 110.000.000 pesetas (661.113,31 €). No consta acreditado el pago en ninguna de estas operaciones.

C) FOMENTO, TERRENOS Y CONSTRUCCIONES S.L., representada por su administradora única, Piedad , quien trabajaba como recepcionista en INVERINMOBIL, adquirió las acciones números NUM005 a la NUM006 por el precio de 165.600.000 pesetas (995.276,04 €), fondos igualmente transferidos por la propia INGENIERÍA el



mismo día 2 de junio de 1999. Estas acciones fueron compradas por INVERINMOBIL, por el mismo precio, el 2 de septiembre siguiente. No consta acreditado el pago de esta compraventa.

D) Florian compró las acciones números NUM007 a NUM008 por la suma de 41.400.000 pesetas (248.819,01 €), cantidad que le fue transferida desde la cuenta de INGENIERÍA el 2 de junio de 1999. Tres meses después, el 2 de septiembre del mismo año, vendió las acciones, por el mismo precio, a INVERINMOBIL. Tampoco en este caso consta acreditado el pago de esta compraventa.

E) Todas las operaciones de compraventa de las acciones de INGENIERÍA efectuadas el día 2 de junio de 1999 se pagaron con los fondos transferidos a los compradores desde la cuenta que dicha sociedad tenía abierta en BANESTO, tras lo cual estos procedieron a librar sendos cheques, con cargo a una misma cuenta, a favor de los vendedores. En todas las subsiguientes compraventas de dichas acciones no consta que se abonara el precio.

2.- Mediante escritura pública de fusión por absorción de fecha 8 de marzo de 2000, otorgada ante el mismo Notario de Madrid ante el que se realizaron todas las anteriores escrituras de compraventa, Victor Manuel , INGENIERÍA, sociedad de mera tenencia que carecía en dicha fecha de activo alguno, absorbió a la sociedad PROMOCIONES, igualmente inactiva, con la única finalidad de proceder a la compensación de la base imponible negativa que esta sociedad arrastraba desde 1995, con el beneficio declarado por la enajenación del inmovilizado material correspondiente a la plusvalía generada como consecuencia de la compraventa del terreno sito en número NUM000 de la CALLE000 de Madrid al que antes se ha hecho referencia.

3.- INGENIERÍA se dedujo por el concepto de "otros gastos de explotación" en su declaración del impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2009, la suma de 137.679.991 pesetas (827.473,41 €). Han quedado acreditados gastos por la suma de 137.285.692 pesetas, por lo que quedan sin justificar gastos por importe de 394.299 pesetas.

4.- Como consecuencia de las operaciones expresadas, realizadas con la única finalidad de defraudar a la Hacienda Pública eludiendo INGENIERÍA el pago del impuesto correspondiente por la venta del solar sito en el número NUM000 de la CALLE000 de Madrid, la cuota que dejó de ingresar asciende a 587.851.521 pesetas o 3.533.058,80 €."

SEGUNDO.- La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento:

"Que debemos absolver y absolvemos a Piedad de los **delitos** por los que había sido acusada.

Que debemos condenar y condenamos a Florian y a Fulgencio como autores criminalmente responsables de un **delito** contra la Hacienda Pública previsto y penado en el artículo 305 del Código Penal, en la redacción dada por la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, en concurso medial del artículo 77.1 y 3 con un **delito** continuado de falsedad en documento público de los artículos 392, 390 1. 2a y 74, todos del Código Penal, concurriendo la circunstancia atenuante muy cualificada de dilaciones indebidas del artículo 21.6a del mismo texto legal, a la pena de un año y cuatro meses de prisión, con la accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, multa del tanto de la cantidad defraudada (3.533.058,80 €), con la responsabilidad personal subsidiaria en caso de impago de seis meses, así como la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante un periodo de dos años.

En la esfera civil se les condena a indemnizar, conjunta y solidariamente, a la Hacienda Pública en la cantidad de 3.533.058,80 €, más los intereses de demora correspondientes a la cuota defraudada en el año 1999, conforme a lo dispuesto en los artículos 921 de la Ley de Enjuiciamiento Civil derogada y actual artículo 576 de la Ley 1/2000, de 7 de enero, artículo 36 de la Ley General Presupuestaria y 58 de la Ley General Tributaria. Asimismo, conforme a lo dispuesto en el artículo 120.4 0 del Código Penal, responderán subsidiariamente de las citadas cantidades las sociedades INGENIERÍA DE INSTALACIONES MINERAS E INDUSTRIALES S.A. e INVERINMOBIL S.L.

Se les condena igualmente al abono de dos tercios de las costas causadas, declarándose de oficio el tercio restante."

TERCERO.- Notificada en forma la anterior resolución a las partes personadas, se preparó recurso de casación por las representaciones procesales de Florian , Fulgencio , INGENIERÍA DE INSTALACIONES MINERAS E INDUSTRIALES, S.A. e INVERINMOBIL, S.L., que se tuvo por anunciado, remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose el recurso.

CUARTO.- Formado en este Tribunal el correspondiente rollo, la representación legal de los recurrentes formalizaron el recurso alegando los siguientes **motivos de casación**:



Motivo Primero.- Al amparo de lo dispuesto en los arts. 849.1 LECr., por infracción de precepto penal de carácter sustantivo, infracción del art. 131 CP, que regula la prescripción de los **delitos** graves cuya pena privativa de libertad no sea superior a cinco años.

Motivo Segundo.- Por infracción de Ley. Al amparo del art. 849.2 LECr., por error en la apreciación de la prueba basado en documentos que obran en autos, que demuestran la equivocación del juzgador sin resultar contradichos por otros elementos probatorios. Operaciones de compraventa de acciones.

Motivo Tercero.- Al amparo del art. 849.1 LECr., por infracción de precepto penal de carácter sustantivo, infracción de los arts. 392, 390.1.2º y 74 CP.

Motivo Cuarto.- Al amparo del art. 849.1 LECr., por infracción de un precepto penal de carácter sustantivo, infracción del art. 305 CP.

Motivo Quinto.- Por infracción de precepto constitucional. Al amparo de lo dispuesto en los arts. 5.4 LOPJ y 852 LECr., por infracción del art. 24 CE, derecho a la presunción de inocencia.

Motivo Sexto.- Por infracción de Ley. Al amparo del art. 849.2 LECr., por error en la apreciación de la prueba.

Motivo Séptimo.- Por infracción de precepto constitucional. Al amparo de los arts. 5.4 LOPJ y 852 LECr., por infracción del art. 24 CE, presunción de inocencia.

QUINTO.- Conferido traslado para instrucción, el Ministerio Fiscal interesó a la Sala la inadmisión de los motivos interpuestos y subsidiariamente su desestimación, de conformidad con lo expresado en su informe de fecha 4 de noviembre de 2019; la Sala lo admitió a trámite, quedando conclusos los autos para señalamiento de fallo cuando por turno correspondiera.

SEXTO.- Hecho el señalamiento para el fallo, se celebró la votación y deliberación prevenida el día 18 de mayo de 2021.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- 1. El primer motivo se formula al amparo de lo dispuesto en el artículo 849 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, siendo el precepto penal de carácter sustantivo infringido en la sentencia el artículo 131 del Código Penal, aprobado por Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, vigente al tiempo de la comisión de los hechos objeto de enjuiciamiento que regula la prescripción de los **delitos** graves cuya pena privativa de libertad no sea superior a cinco años.

En el desarrollo del motivo se aduce que la sentencia recurrida rechaza declarar la prescripción de los **delitos** objeto de acusación utilizando, como referente de su decisión, la circunstancia de haberse acordado por Providencia de 9 de marzo de 2007 la declaración como imputado de una persona, don Celestino. Sin embargo, don Celestino había fallecido con anterioridad, y por tanto a la fecha de la providencia, anteriormente había extinguido su responsabilidad penal, resultando así la diligencia, cuya práctica se pretendía, una medida de investigación inútil que, en realidad mantenía paralizada la investigación judicial en cuanto a otros posibles implicados.

La causa estuvo paralizada desde la providencia de 27 de febrero de 2006 hasta la reanudación a impulso del Ministerio Fiscal mediante escrito de 20 de febrero de 2012 en el que se instó la declaración como imputados de Cristobal y Sabina, así como de la testigo perito Salome, periodo superior a los 5 años de prescripción previsto en el art. 131 del CP, sin que tenga eficacia interruptiva la providencia de 9 de marzo de 2007 porque acuerda la declaración como imputado de un tercero, persona fallecida con anterioridad en el año 2004 y extremo que fue comunicado al Juzgado mediante escrito de julio de 2005. En consecuencia, en total ha habido seis años de inactividad procesal ya que la causa se había extraviado.

2. Como recuerdan las recientes SSTs nº 304/2020, de 12 de junio, y nº 274/2020, de 3 de junio, " conforme señalábamos en la sentencia núm. 724/2018, de 24 de enero de 2019, con cita expresa de la sentencia núm. 1294/2011, de 21 de noviembre, la prescripción del **delito**, incorporada por el legislador como causa de extinción de la responsabilidad criminal en el artículo 130.6º Código Penal, tiene su fundamento, una vez rechazado ampliamente el planteamiento seguido por aquellos autores que la vinculaban a motivos procesales relacionados con la desaparición de las pruebas por el transcurso del tiempo, en aspectos directamente relacionados con la teoría de la pena. Es decir, la fundamentación de la prescripción será diversa en función de cuál sea la teoría de la pena por la que se opte.

Conforme a este planteamiento, el fundamento de la prescripción deberá encontrarse en la falta de necesidad reeducativa o resocializadora de la pena por el hecho cometido a causa del transcurso del tiempo, si se considera que la pena tiene una función estrictamente preventivo-especial; en la falta de necesidad preventivo-



general, pues el transcurso del tiempo impediría que la imposición y ejecución de la pena pudiera llegar a producir efecto disuasorio alguno (prevención general negativa); o en la falta de necesidad de estabilización normativa (prevención general positiva), a causa del propio transcurso del tiempo. "

Por otro lado, esta Sala, en el Pleno de 26 de octubre de 2010, acordó que "Para la aplicación del instituto de la prescripción, se tendrá en cuenta el plazo correspondiente al **delito** cometido, entendido éste como el declarado como tal en la resolución judicial que así lo pronuncie. En consecuencia, no se tomarán en consideración para determinar dicho plazo aquellas calificaciones jurídicas agravadas que hayan sido rechazadas por el Tribunal sentenciador. Este mismo criterio se aplicará cuando los hechos enjuiciados se degraden de **delito** a falta, de manera que el plazo de prescripción será el correspondiente a la calificación definitiva de los mismos, como **delito** o falta.

En los **delitos** conexos o en el concurso de infracciones, se tomará en consideración el **delito** más grave declarado cometido por el Tribunal sentenciador para fijar el plazo de prescripción del conjunto punitivo enjuiciado".

En relación a la interrupción de la prescripción, la determinación casuística de qué resoluciones generan el efecto interruptivo a que se refiere el art. 132.2 del CP ("...cuando el procedimiento se dirija contra el culpable") no ha sido, desde luego, cuestión pacífica. Tanto en el ámbito de la jurisprudencia constitucional como en el terreno de la dogmática, las opiniones son discrepantes. Sin embargo, más allá de la justificada polémica en supuestos de naturaleza controvertida, lo cierto es que ciertamente, y como declara la STS 149/2009, de 24 de febrero, la doctrina de esta Sala es harto conocida en el sentido de que las resoluciones o diligencias que se practiquen en una causa, para tener virtualidad interruptiva, han de poseer un contenido sustancial propio de la puesta en marcha y prosecución del procedimiento demostrativas de que la investigación o tramitación avanza y progresa, consumiéndose las sucesivas etapas previstas por la ley o que demanden principios constitucionales o normas con influencia en derechos fundamentales de naturaleza procesal, superando la inactividad y la paralización.

De manera, tal y como señalábamos en la sentencia 975/2010, de 5 de noviembre, que no solamente tienen virtualidad interruptora de la prescripción, las actuaciones practicadas con fines de investigación sumarial sino las de ordenación del procedimiento, como la decisión del órgano jurisdiccional de admisión o rechazo de pruebas (véase STS 1097/2004, de 7 de septiembre) y el señalamiento del juicio oral.

Como hemos dicho en la reciente sentencia 41/2021, de 21 de enero, la doctrina de esta Sala (SSTS 975/2012, de 5 de noviembre y 149/2009, de 24 de febrero) es harto conocida en el sentido de que las resoluciones o diligencias que se practiquen en una causa, para tener virtualidad interruptiva, han de poseer un contenido sustancial propio de la puesta en marcha y prosecución del procedimiento demostrativas de que la investigación o tramitación avanza y progresa, consumiéndose las sucesivas etapas previstas por la ley o que demanden principios constitucionales o normas con influencia en derechos fundamentales de naturaleza procesal, superando la inactividad y la paralización.

Han de ser actos procesales dotados de auténtico contenido material o sustancial, entendiendo por tales los que implican efectiva prosecución del procedimiento, haciendo patente que el proceso avanza y se amplía consumiéndose las distintas fases o etapas. Consecuentemente carecen de virtualidad interruptiva las diligencias banales, inocuas o de mero trámite que no afecten al curso del procedimiento. Así, las resoluciones sin contenido sustancial no pueden ser tomadas en cuenta a efectos de la prescripción, ni aquellas decisiones judiciales que no constituyen efectiva prosecución del procedimiento contra los culpables, producen efecto interruptor alguno. Por ello, las actuaciones obrantes en la pieza de responsabilidad civil, o relacionadas con ella, carecen de virtud interruptora respecto de la acción penal.

3. El Tribunal analiza la cuestión planteada en el FD 1º, en primer término hace constar que la pena a la que se debe atenderse es a la que en abstracto corresponde al **delito** por el que efectivamente se condene, y no la correspondiente a aquel por el que se acusa. En el caso de autos, el tipo que se considera más beneficioso para los acusados es el vigente al tiempo de la comisión de los hechos objeto de enjuiciamiento y, por tanto, el correspondiente al Código Penal aprobado por Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre. Se comparte, en consecuencia, el criterio sostenido por la defensa, considerando de aplicación al caso el artículo 305 del Código Penal según la redacción proporcionada por dicha Ley Orgánica, siendo por tanto el plazo prescriptivo a considerar el de cinco años.

En segundo lugar, se afirma por la Sala que del examen de la causa se pone de manifiesto que mediante providencia de fecha 9 de marzo de 2007 se acordó, entre otras diligencias, la declaración como imputado de Celestino , insiste en que es patente que tal resolución tiene tal finalidad y, por tanto, es apta para interrumpir la prescripción, dado que entre la fecha de su dictado y el 20 de febrero de 2012, fecha en la que según la defensa de los acusados se habría reanudado la investigación, transcurren menos de cinco años. El hecho de



que el Sr. Celestino hubiera fallecido el 11 de diciembre de 2004, en nada afecta a la eficacia interruptora de la prescripción de dicha providencia, pues tal circunstancia *"le fue escondida al Juzgado"*, de forma que la investigación prosiguió normalmente respecto de dicho imputado, acordándose por el Juzgado la realización de más gestiones en relación al mismo en posteriores providencias de fechas 18 de abril de 2007, 15 de junio de 2011 y 30 de enero de 2012.

Para el recurrente, la diligencia acordada en la providencia de 9 de marzo de 2007 no tiene efecto interruptivo de la prescripción porque la considera inocua, puesto que en la misma se acordaba la declaración como imputado del Sr. Celestino, el cual había fallecido en diciembre de 2004, lo que, según el mismo, vendría a demostrar su absoluta vacuidad.

No compartimos los argumentos del recurrente. De la mera lectura de la relación de hitos procesales de la causa efectuada por la resolución recurrida, se desprende que las actuaciones no han estado paralizadas más de cinco años, habiéndose practicado diligencias para avanzar en el esclarecimiento de los hechos, con efecto interruptivo de la prescripción en los plazos señalados, ya que como hemos dicho en nuestra sentencia 726/2020, de 11 de marzo de 2021, *"la evaluación de la trascendencia de una diligencia a estos efectos no puede hacerse en un juicio ex post; ni depende de la real necesidad de la diligencia"*. En definitiva, conforme a la citada sentencia, Interrumpen la prescripción todas las actuaciones tendentes a esclarecer los hechos, con independencia de que no lo consigan o de que, a la postre, resulten estériles o improductivas o impracticables.

Lo determinante es que sean manifestación de que el proceso está vivo, de que la investigación abierta prosigue. La prescripción no se ve interrumpida solo por las diligencias trascendentes para el resultado final del proceso; ni solo por las diligencias que se revelan como útiles; ni solo por aquellas que arrojan resultados fecundos; ni solo por las que efectivamente pueden llevarse a cabo. La citación a declarar a un testigo, por ejemplo, interrumpe la prescripción aunque la diligencia resulte finalmente fallida, y aunque la misma posteriormente fuera prescindible.

El concepto de diligencias inocuas o vacuas a estos efectos que maneja la jurisprudencia no coincide con el más material que pretende hacer valer el recurrente basándose en la necesidad de interpretar restrictivamente las causas de interrupción de la prescripción. La resolución judicial que acuerda tomar declaración como imputado a una persona, en este caso el Sr. Celestino, se reputa ex ante conveniente y necesaria para continuar con la investigación de la causa, e interrumpe la prescripción, aunque luego no pueda llegar a practicarse, en este caso por el fallecimiento del imputado, todo ello al margen de que el Juzgado pudo o no tener conocimiento cierto del citado extremo con anterioridad, ya que no se puede discriminar a esos fines entre diligencias útiles y diligencias inútiles.

Y, desde luego, sería discutible si los déficits de gestión del órgano judicial que se apuntan, en concreto que el Sr. Florian lo comunicó en escrito de fecha 8 de julio de 2005, y pese a ello acordó citar como imputado al Sr. Celestino, despojarían o no a la diligencia ordenada de eficacia interruptiva de la prescripción, pero lo cierto es que ello no ha quedado acreditado, puesto el recurrente no nos indica en que folio consta la supuesta comunicación-escrito de julio de 2015-, la cual no hemos podido encontrar, no obstante del resto de diligencias se desprende lo contrario, puesto que los imputados Florian, Nazario y Fulgencio, declararon el 11 de mayo de 2005, y se les preguntó expresamente por el Sr. Celestino, y nada comunicaron sobre su supuesto fallecimiento que tuvo lugar en el 2004 como consta acreditado en autos; tampoco manifestaron nada al respecto los imputados Piedad o Segundo cuando prestaron declaración el 13 de julio de 2005.

Siguiendo el *iter* procesal, y como no consta que el Juzgado tuviera mínimamente acreditado el fallecimiento del Sr. Celestino, se acuerda por providencia de 27 de febrero de 2006 hacer gestiones para su localización (F. 403), comunicando la policía un domicilio del mismo con fecha 15 de marzo de 2006 (F. 411), acordándose posteriormente su citación como imputado por providencia de 9 de marzo de 2007, resolución que interrumpe el plazo prescriptivo.

En consecuencia, la causa no ha estado paralizada por un tiempo superior a cinco años como alegan los recurrentes; y la dilación en la tramitación de la misma ya ha sido valorada por la Sala de instancia para la concurrencia de la atenuante de dilaciones indebidas como muy cualificada.

El motivo se desestima.

SEGUNDO.- 1. El segundo motivo se articula al amparo de lo dispuesto en el artículo 849 2º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, esto es, *"Por error en la apreciación de la prueba basado en documentos que obren en autos, que demuestren la equivocación del juzgador sin resultar contradichos por otros elementos probatorios"*.

Mediante el motivo se pretende por el recurrente llevar al hecho probado el dato consistente en que las operaciones de compraventa de acciones de INGENIERÍA E INSTALACIONES MINERAS E INDUSTRIALES S.A. fueron llevadas a cabo entre las compañías integradas en el grupo empresarial de los Hermanos Santos y



la propia sociedad, esto es, INGENIERÍA E INSTALACIONES MINERAS E INDUSTRIALES S.A., circunstancia que es determinante de la condición de "operaciones vinculadas" a las que es aplicable el régimen especial regulado en el artículo 16 de la Ley 43/1995, del Impuesto sobre Sociedades, por tratarse de operaciones entre la sociedad y sus socios, o entre la sociedad y sus administradores, o entre sociedades del mismo grupo.

Se afirma en el motivo que ninguna de las tres últimas operaciones llevadas a cabo por las sociedades han generado beneficio, ni perjuicio alguno, a INGENIERIA: a) INVERINMOVIL SL, que adquirió y mantuvo en su patrimonio las 3750 acciones que adquirió, sin transferirlas; b) FOMENTO TERRENOS Y CONSTRUCCIONES SL que adquirió 3600 acciones y las transfirió a INVERINMOVIL SL en el mismo precio de adquisición; c) Don Florian que adquirió 900 acciones y las transfirió a INVERINMOVIL SL en el mismo precio de adquisición. Y tampoco han generado perjuicio alguno a INGENIERÍA la venta de 6.750 acciones efectuada por PROMOCIONES EDIFICIOS Y TERRENOS SA a CASTELLANA 37 SL, y la venta ulterior de estas mismas acciones a INGENIERÍA, pues fueron llevadas a efecto en el mismo precio de adquisición.

El perjuicio que detecta la Agencia Tributaria, se localiza, única y exclusivamente en la ulterior venta, que tiene lugar el 23 de diciembre de 1999, de estas 6750 acciones, situadas en la autocartera de INGENIERÍA, por esta compañía, en favor de INVERINMOVIL SL, al cambio de 16.296,30 Pts/acción y un precio total de 110.000.000 Pts, que habían sido adquiridas el 4 de octubre de 1999 al cambio de 46.000 Pts/acción y por un total de 310.500.000 Pts, generando una pérdida de 204.137.977 pesetas (1.226.893,95 euros). Pero, sin perjuicio de que ésta reducción del valor de las acciones venía provocada por la fusión por absorción realizada con la compañía PROMOCIONES EDIFICIOS Y TERRENOS SA, que alojaba en su patrimonio unas pérdidas contables de 1.486.798.311 pesetas (8.935.837,83 €), reduciendo los fondos propios, lo que justificaba plenamente el que el valor de la acción hubiese descendido desde las 46.000 pesetas pagadas a CASTELLANA por la compra, a las 16.296,30 pesetas por acción que INVERINMOVIL SL pagaba por su adquisición, pérdidas estas que se habían generado en el ejercicio de 1995, como antes hemos visto, es lo cierto que esta operación de venta de acciones propias entre la sociedad INGENIERÍA y el socio, INVERINMOVIL SL, es una operación "vinculada" en la que el precio asignado por las partes tiene carácter "provisional" hasta tanto la Administración Tributaria, lo comprueba, y lo acepta, o rechaza, en cuyo caso es la Administración Tributaria la que ha de establecer el precio de mercado.

2. Debemos recordar, por ejemplo, con la STS 162/2020, de 18 de mayo, que por la vía del art. 849.2 LECrim., se circunscribe el motivo al error cometido por el Tribunal sentenciador al establecer los datos fácticos que se recogen en la declaración de hechos probados, incluyendo en la narración histórica elementos fácticos no acaecidos, omitiendo otros de la misma naturaleza por si hubieran tenido lugar o describiendo sucesos de manera diferente a como realmente se produjeron.

En relación al motivo planteado, la doctrina de esta Sala, recordada entre otras en nuestra sentencia 138/2019, de 13 de marzo (SSTS. 936/2006, de 10 de octubre y 778/2007, de 9 de octubre, entre otras muchas) viene exigiendo para su prosperabilidad la concurrencia de los siguientes elementos:

- 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 y literosuficiente 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, art. 741 LECrim.
- 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.

Por tanto -se dice en las STS 765/2001, de 19 de julio- el motivo de casación alegado 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 resulta incuestionable del particular del documento designado, o bien para excluir de dicho relato unos hechos que el tribunal declaró probados erróneamente, ya que su inexistencia resulta de la misma forma incuestionable del particular del documento que el recurrente designa. Además, como se ha dicho, es preciso que sobre el particular cuestionado no existan otros elementos de prueba, ya que, en esos casos, lo que estaría



bajo discusión, sería la racionalidad del proceso valorativo por la vía de la presunción de inocencia en caso de sentencias condenatorias o de la interdicción de la arbitrariedad.

Hay que advertir que los informes periciales no resultan vinculantes para el órgano de enjuiciamiento. Los informes periciales, como decimos, no son literosuficientes para evidenciar el error en la valoración de la prueba que se denuncia. El primer requisito que exige el artículo 849.2º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal es que el error surja de forma incontestable del particular de un documento. Este carácter no puede atribuirse, como se ha dicho, a las pruebas personales. En cuanto a la prueba pericial, esta Sala ha señalado en numerosas ocasiones que, en realidad, se trata de una prueba personal, aunque excepcionalmente le haya reconocido virtualidad para permitir la alteración del relato fáctico cuando el Tribunal haya estimado el dictamen o dictámenes coincidentes como base única de los hechos declarados probados, pero incorporándolos a dicha declaración de un modo incompleto o contradictorio, de modo que se altere relevantemente su sentido originario o bien cuando haya llegado a conclusiones divergentes con las de los citados informes, sin expresar razones que lo justifiquen.

Como ya hemos expuesto en otras resoluciones (entre otras, Tribunal Supremo, Sala Segunda, de lo Penal, Sentencia 182/2000, de 8 Feb. 2000, Rec. 404/1999) la propia relevancia de los dictámenes periciales, justifica la consolidada doctrina de la Sala relativa a la excepcionalidad de los mismos para entenderlos incluíbles en el apartado segundo del artículo 849, siempre y cuando se den las siguientes condiciones:

- a) La existencia de un único o varios dictámenes periciales absolutamente coincidentes, sin que existan otras pruebas sobre los hechos que constituyen su objeto, de forma que la Audiencia no disponga de otros medios que le permitan apreciar divergencias o desviaciones capaces de contradecir lo constatado en aquéllos; y
- b) Dándose lo anterior, tratándose de hechos relevantes en relación con los efectos jurídicos pretendidos por las partes, siempre que el Tribunal haya omitido los mismos o introducido en la premisa histórica conclusiones divergentes o contradictorias sin expresar motivación alguna de ello. Concurriendo los requisitos anteriores la prueba pericial debe ser incluida en el supuesto del artículo 849.2 (también S.T.S. de 22/11/1999).

3. La finalidad del presente motivo es disentir de la valoración realizada por la Sala de instancia en torno a los documentos origen de las operaciones que se examinan, en relación con las conclusiones a las que llegaron los peritos de la Agencia Tributaria por un lado y el perito de parte Sr. Juan Enrique por otro, tras el examen de la documental obrante en autos, pretendiendo que de ellos se derivaría la realización de "operaciones vinculadas" entre sociedades pertenecientes al mismo grupo empresarial.

Lo que habría que valorar es si los informes periciales existentes han sido contrarrestados por otros medios probatorios que han llevado a la convicción del Tribunal de que el relato de hechos se evidencia y desprende de la prueba practicada, y que ésta queda debidamente explicada en contradicción a los documentos que como pericial refiere la parte recurrente.

En primer lugar, el recurrente no cita expresamente los documentos que han sido erróneamente valorados, para poder valorar si tienen o no la literosuficiencia necesaria, además, en cuanto a la prueba pericial, tal y como se desprende del visionado de la grabación del plenario incorporada a las actuaciones, las conclusiones a las que llegaron peritos intervinientes, fueron totalmente contrarias entre sí, siendo valoradas por la Sala de instancia, en uso de las facultades que le vienen atribuidas por el art 741 de la LECRIM, y adoptando su decisión sobre las operaciones objeto de enjuiciamiento en atención al conjunto del acervo probatorio puesto a su disposición en el plenario.

En definitiva, las conclusiones que el recurrente pretende que prevalezcan en esta fase casacional habrían sido contradichas por las emitidas por la Sra. perito de la Agencia Tributaria, a las que la Sala ha dado mayor importancia a efectos probatorios, afirmando al respecto que "*Igualmente en el supuesto que nos ocupa de adquisición/transmisión de acciones no procedería la aplicación de las reglas de las operaciones vinculadas (que llevaría a una valoración superior del precio de venta, en torno a 70.000 ptas. la acción), porque el presupuesto del que parte la inspección es que no ha habido una trasmisión onerosa sino una operación ficticia con la única finalidad de generar contablemente unas pérdidas con las que enjuagar parte de la plusvalía que no se podía compensar la totalidad de la base imponible negativa de la fusión.*" (F. 15 informe Agencia Tributaria).

Por ello, no existe error en el Tribunal sentenciador al establecer los datos fácticos que se recogen en la declaración de hechos probados, puesto que de la documental no se desprende que la narración histórica contenga elementos fácticos no acaecidos, omitiendo otros de la misma naturaleza por si hubieran tenido lugar o describiendo sucesos de manera diferente a como realmente se produjeron.

El motivo se desestima.



TERCERO.- Los motivos tercero y cuarto se formulan por infracción de ley con base al art. 849.1 de la LECrim, siendo los preceptos penales infringidos los artículos 392, 390.1.2º, 74 y 305 CP, siendo éste último una norma penal en blanco que debe completarse con el art. 16 de la Ley 43/1995 del Impuesto de Sociedades, relativo a las sociedades vinculadas.

En este motivo, vuelve a reitera el recurrente por vía de infracción legal, lo alegado en el motivo anterior, afirmando que la sentencia omite cualquier razonamiento sobre el régimen jurídico especial aplicable a las "operaciones vinculadas", que resultaba de la redacción del artículo 16 de la Ley 43/1995 del Impuesto sobre Sociedades que fue objeto de debate; y, por tanto, infringe por inaplicación esta norma, cuya aplicación llevaría a calificar las compraventas efectuadas entre las sociedades del Grupo empresarial de los hermanos Amadeo y de estas con INGENIERÍA DE INSTALACIONES MINERAS E INDUSTRIALES SA, que también ingresó en el mismo grupo empresarial, como "operaciones vinculadas", no habría sido posible calificarlas, erróneamente, en la sentencia recurrida como "operaciones simuladas", pues son operaciones reales llevadas a cabo dentro del mismo grupo empresarial, asignándoles con carácter provisional un precio de mercado, pendiente de que la Administración Tributaria compruebe el precio asignado y, en su caso, lo corrija, señalando el que ha de considerarse a todos los efectos como precio definitivo de esas operaciones, que, consecuentemente, se encuentran acogidas al régimen especial regulado en el artículo 16 de la Ley 43/1995 de Impuesto sobre Sociedades.

2. El artículo 849.1 de la LECRIM fija como motivo de casación " *Cuando dados los hechos que se declaran probados (...) se hubiera infringido un precepto penal de carácter sustantivo u otra norma jurídica del mismo carácter que deba ser observada en la aplicación de la Ley Penal*". Se trata, por tanto, como tiene pacíficamente establecido la jurisprudencia más estable del Tribunal Supremo, de un motivo por el que sólo se plantean y discuten problemas relativos a la aplicación de la norma jurídica, lo que exige ineludiblemente partir de unos hechos concretos y estables, que deberán ser los sometidos a reevaluación judicial. Es un cauce de impugnación que sirve para plantear discrepancias de naturaleza penal sustantiva, buscándose corregir o mejorar el enfoque jurídico dado en la sentencia recurrida a unos hechos ya definidos. El motivo exige así el más absoluto respeto del relato fáctico declarado probado u obliga a pretender previamente su modificación por la vía de los artículos 849.2 LECRIM (error en la apreciación de la prueba) o en la vulneración del derecho a la presunción de inocencia, del artículo 852 de la ley procesal, pues no resulta posible pretender un control de la juridicidad de la decisión judicial alterando argumentativamente la realidad fáctica de soporte, con independencia de que se haga modificando el relato fáctico en su integridad mediante una reinterpretación unilateral de las pruebas o eliminando o introduciendo matices que lo que hacen es condicionar o desviar la hermenéutica jurídica aplicada y aplicable (STS 511/2018, de 26 de octubre).

Por tanto, hay que recordar que el cauce casacional empleado tiene como presupuesto de admisibilidad el respeto al hecho probado en la medida que el único debate que se permite en el motivo es el de la subsunción jurídica de los hechos probados declarados por el Tribunal, que, por ello, deben ser escrupulosamente respetados por el recurrente, lo que éste incumple en la medida que los cuestiona.

El motivo por infracción de Ley del artículo. 849.1 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal es la vía adecuada para discutir ante este Tribunal si el Tribunal de instancia ha aplicado correctamente la Ley. Pero siempre partiendo del relato fáctico que contiene la sentencia, sin alterar, suprimir o añadir los hechos declarados probados por el Tribunal de instancia.

Señala la sentencia 628/2017, de 21 de septiembre, que este precepto, que autoriza la denuncia del error de derecho en la aplicación de una norma penal de carácter sustantivo, impone como presupuesto metodológico la aceptación del hecho probado, hasta el punto que el razonamiento mediante el que se expresa el desacuerdo con la decisión del Tribunal no puede ser construido apartándose del juicio histórico. De lo contrario, se incurre en la causa de inadmisión -ahora desestimación- de los arts. 884.3 y 4 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal.

3. Dada la formulación del motivo como error iuris resulta necesario reflejar el relato fáctico de la sentencia de instancia, así en primer lugar, se describe la operación de compraventa llevada a cabo, en los siguientes términos: "El 2 de junio de 1999, INGENIERÍA DE INSTALACIONES MINERAS E INDUSTRIALES S.A. (en lo sucesivo INGENIERÍA), NIF A28148765, representada por su administrador único, Florian, anteriormente circunstanciado, vendió a POLAN S.A. por el precio de 1.830.000.000 pesetas (10.998.521,51 €), su único activo: un terreno de 992,2 metros cuadrados sito en el número NUM000 de la CALLE000 de Madrid, que había adquirido por la suma de 5.750.000 pesetas (34.558,20 €). La operación arrojó un beneficio de 1.815.265.164 pesetas (10.909.963,36 €).

En la fecha de la compraventa, el socio único de INGENIERÍA era la sociedad INVERINMOBIL S.L. (a partir de ahora INVERINMOBIL), NIF B-79532164, representada por su administrador único Fulgencio, ya circunstanciado. "



Después, narra el *factum*, que los dos acusados - Florian y Fulgencio - con la finalidad de disminuir el beneficio obtenido por enajenación de inmovilizado material, declarado por la sociedad vendedora, realizaron varias operaciones destinadas a reducir de forma ficticia la base imponible, en concreto las siguientes: " 1. Se procedió a la firma de las siguientes escrituras públicas de compraventa de las acciones de INGENIERÍA:

A) El 25 de marzo de 1999, INVERINMOBIL firmó un contrato de opción de compra por la totalidad de las acciones de INGENIERÍA. El 2 de junio de ese mismo año adquirió únicamente 3750 acciones de esta sociedad (de la número NUM001 a la NUM002) por la suma de 172.500.000 pesetas (1.036.745,88 C). 160.000.000 pesetas habían sido abonados con la firma del contrato de opción de compra. La cantidad restante le fue transferida desde la cuenta de la propia INGENIERÍA: 12.500.000 pesetas el 2 de junio. Consta igualmente que 160.000.000 pesetas le fueron transferidas desde la misma cuenta el día siete del mismo mes. Su derecho de opción de compra por el resto de las acciones lo cedió al administrador único de la sociedad adquirida y a otras dos sociedades de la forma que se expresa en los siguientes apartados.

B) Las acciones número NUM003 a NUM004 aparecen compradas por PROMOCIONES EDIFICIOS Y TERRENOS S.A. (en lo sucesivo PROMOCIONES), sociedad inactiva que arrastraba una base imponible negativa desde 1995 de 1.485.902.378 pesetas (8.930.453,15 C). El precio con el que se pagó la compraventa, 310.500.000 pesetas (1.866.142,58 €), fue abonado por CASTELLANA 37 S.L. tras recibir una transferencia por el mismo importe desde la cuenta de la propia INGENIERÍA. CASTELLANA 37 era una sociedad igualmente inactiva, constituida únicamente para esta compraventa, siendo uno de sus dos únicos socios INVERINMOBIL, cuyo administrador único era Florian .

Tres meses después de la fecha de la expresada compraventa, el 2 de septiembre de 1999, PROMOCIONES vendió dichas acciones a CASTELLANA 37 por el mismo precio, y un mes después, el 4 de octubre del mismo año, esta última sociedad vendió las acciones, por idéntica suma, a INGENIERÍA. Finalmente, las acciones aparecen vendidas el 23 de diciembre de 1999 a INVERINMOBIL por 110.000.000 pesetas (661.113,31 €). No consta acreditado el pago en ninguna de estas operaciones.

C) FOMENTO, TERRENOS Y CONSTRUCCIONES S.L., representada por su administradora única, Piedad , quien trabajaba como recepcionista en INVERINMOBIL, adquirió las acciones números NUM005 a la NUM006 por el precio de 165.600.000 pesetas (995.276,04 €), fondos igualmente transferidos por la propia INGENIERÍA el mismo día 2 de junio de 1999. Estas acciones fueron compradas por INVERINMOBIL, por el mismo precio, el 2 de septiembre siguiente. No consta acreditado el pago de esta compraventa.

D) Florian compró las acciones números NUM007 a NUM008 por la suma de 41.400.000 pesetas (248.819,01 €), cantidad que le fue transferida desde la cuenta de INGENIERÍA el 2 de junio de 1999. Tres meses después, el 2 de septiembre del mismo año, vendió las acciones, por el mismo precio, a INVERINMOBIL. Tampoco en este caso consta acreditado el pago de esta compraventa.

E) Todas las operaciones de compraventa de las acciones de INGENIERÍA efectuadas el día 2 de junio de 1999 se pagaron con los fondos transferidos a los compradores desde la cuenta que dicha sociedad tenía abierta en BANESTO, tras lo cual estos procedieron a librar sendos cheques, con cargo a una misma cuenta, a favor de los vendedores. En todas las subsiguientes compraventas de dichas acciones no consta que se abonara el precio."

Continúa el relato describiendo otras operaciones también destinadas a reducir de forma ficticia la base imponible: " 2.- Mediante escritura pública de fusión por absorción de fecha 8 de marzo de 2000, otorgada ante el mismo Notario de Madrid ante el que se realizaron todas las anteriores escrituras de compraventa, Victor Manuel , INGENIERÍA, sociedad de mera tenencia que carecía en dicha fecha de activo alguno, absorbió a la sociedad PROMOCIONES, igualmente inactiva, con la única finalidad de proceder a la compensación de la base imponible negativa que esta sociedad arrastraba desde 1995, con el beneficio declarado por la enajenación del inmovilizado material correspondiente a la plusvalía generada como consecuencia de la compraventa del terreno sito en número NUM000 de la CALLE000 de Madrid al que antes se ha hecho referencia."

Concluye afirmando que : "3.- INGENIERÍA se dedujo por el concepto de "otros gastos de explotación" en su declaración del impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2009, la suma de 137.679.991 pesetas (827.473,41 €). Han quedado acreditados gastos por la suma de 137.285.692 pesetas, por lo que quedan sin justificar gastos por importe de 394.299 pesetas. 4.- Como consecuencia de las operaciones expresadas, realizadas con la única finalidad de defraudar a la Hacienda Pública eludiendo INGENIERÍA el pago del impuesto correspondiente por la venta del solar sito en el número NUM000 de la CALLE000 de Madrid, la cuota que dejó de ingresar asciende a 587.851.521 pesetas o 3.533.058,80 €."

4. La Sala de instancia califica los hechos declarados probados como constitutivos de los **delitos** previstos en los arts. 392, 390.1. 2º y 74, 77.1 y 305 en cuanto entiende que los hechos son constitutivos de un **delito** contra la Hacienda Pública (art 305 del C. Penal) y un **delito** continuado de falsedad en documento público



(art. 392 en relación con el art 390. 1 apartado 2º del C. Penal) ambos en concurso medial conforme al art 77. 1 del C. Penal.

Calificación que estimamos correcta, ya que de tal relato se desprenden los elementos integrantes de los tipos penales citados. Por un lado, se elaboran diversos documentos con la finalidad de simular en el tráfico jurídico la existencia de operaciones mercantiles de supuestas compraventas de acciones entre diferentes empresas, tal y como se describe en el relato fáctico, sin que se abonara cantidad alguna por ello, así como de la fusión por absorción entre dos de ellas, INGENIERÍA Y PROMOCIONES, con la finalidad, de proceder a la liquidación de la base imponible negativa, que ésta última arrastraba desde cinco años antes, con el beneficio declarado de la venta del terreno sito en el número NUM000 de la CALLE000 de Madrid, y todo ello para eludir ante Hacienda el pago del importe correspondiente al impuesto por la plusvalía de tal venta.

En cuanto a la indebida aplicación del artículo 305 del Código Penal, la aplicación errónea del mismo se desvanece desde la lectura del hecho probado. La defraudación es un elemento de la tipicidad respecto a la que hemos dicho que se integra cuando en orden a la determinación del elemento subjetivo del injusto (dolo del autor) "declara mal o torticeramente los datos que han de servir para la liquidación del impuesto comete el delito" (STS 801/2008, de 26 de noviembre) y concurrirá cuando "se aporten a la declaración del impuesto datos mendaces, susceptibles de ocultar o enmascarar la realidad". (STS 523/2015, de 5 de octubre), incluyéndose supuestos de dolo eventual. (STS 817/2010, de 30 de septiembre). En el delito de defraudación tributaria se exige la ocultación de ingresos como medio para eludir el pago de impuestos no bastando el mero impago.

Por tanto, el concepto de defraudación está vinculado a actuaciones de ocultación o alteración de datos de obligatoria comunicación. En ese mismo sentido el artículo 1 del Acuerdo del Consejo de 26/07/1995, que aprobó el Convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, establece que en materia de ingresos, será constitutivo de fraude "cualquier acción u omisión intencionada relativa a la utilización o a la presentación de declaraciones o de documentos falsos, inexactos o incompletos, que tengan por efecto la disminución ilegal de los recursos del presupuesto general de las Comunidades Europeas o de los presupuestos administrados por las Comunidades Europeas o por su cuenta". (Sentencia 564/2018, de 19 de noviembre).

Conforme el relato fáctico, que debe ser respetado dado el cauce casacional elegido, INGENIERÍA se dedujo por el concepto de "otros gastos de explotación" en su declaración del impuesto sobre Sociedades, la suma de 137.679.991 pesetas (827.473,41 €), quedando acreditados gastos por la suma de 137.285.692 pesetas, por lo que quedan sin justificar gastos por importe de 394.299 pesetas.

Se llevan a cabo una serie de operaciones con la finalidad de disminuir el beneficio obtenido por enajenación de inmovilizado material, declarado por la sociedad vendedora, realizaron varias operaciones destinadas a reducir de forma ficticia la base imponible, y como consecuencia de las mismas, realizadas con la única finalidad de defraudar a la Hacienda Pública eludiendo INGENIERÍA el pago del impuesto correspondiente por la venta del solar sito en el número NUM000 de la CALLE000 de Madrid, la cuota que dejó de ingresar asciende a 587.851.521 pesetas o 3.533.058,80 €.

Los motivos deben ser desestimados.

CUARTO.- 1. Los motivos quinto y séptimo se formulan por infracción de precepto constitucional, al amparo de lo dispuesto en los art. 5.4 LOPJ y 852 de la LECrim, en concreto del art. 24 CE, en la vertiente del derecho a la presunción de inocencia.

En el desarrollo del motivo quinto se hace referencia a que los recurrentes niegan que los hechos probados recojan con precisión la complejidad de las operaciones llevadas a cabo y la participación en ellas de las empresas que se señalan y de los recurrentes, destacando que conforme al art. 31 de la CE parece evidente que si se trata de un mismo grupo de sociedades las pérdidas sufridas por una o varias de ellas deben poder ser compensadas con los beneficios obtenidos por las otras sociedades integradas en el mismo grupo empresarial, que como consecuencia de la suspensión de pagos de la compañía UBICURT, cabecera del grupo empresarial de los Hermanos Amadeo , la titularidad jurídica y real de las sociedades no coincide, pues los accionistas son "fiduciarios" de la familia Amadeo , haciendo relación de los mismos, destacando que el acusado Fulgencio ostentó el cargo de Administrador único de INVERINMOBIL SL de forma meramente formal, sin ejercer realmente esta función, por indicación de Celestino , y Florian también fue nombrado formalmente sin ejercicio real de la función, durante menos de un año, afirmando la inexistencia de prueba suficiente de su participación en los hechos.

Añadiendo en el motivo séptimo que entiende que tanto el contrato de opción de compra firmado en nombre de INVERMOBIL como la carta de cesión del derecho de opción fueron firmadas por el Sr. Celestino , de forma



que los recurrentes no eran sino meros instrumentos que actuaban a requerimiento e indicación del citado Sr. Celestino .

2. Cuando se denuncia en casación la vulneración del derecho a la presunción de inocencia, hemos dicho en sentencia SSTS 615/2016, de 8 de julio, 200/2017, de 27 de marzo, 376/2017, de 20 de mayo, que "ha de verificarse si la prueba de cargo en base a la cual el tribunal sentenciador dictó sentencia condenatoria fue obtenida con respeto a las garantías inherentes del proceso debido, y por tanto:

- En primer lugar, debe analizar el "juicio sobre la prueba", es decir, si existió prueba de cargo, entendiendo por tal aquella que haya sido obtenida, con respeto al canon de legalidad constitucional exigible, y que además, haya sido introducida en el plenario de acuerdo con el canon de legalidad ordinaria y sometida a los principios que rigen de contradicción, inmediación, publicidad e igualdad.

- En segundo lugar, se ha de verificar "el juicio sobre la suficiencia", es decir, si constatada la existencia de prueba de cargo, ésta es de tal consistencia que tiene virtualidad de provocar el decaimiento de la presunción de inocencia.

- En tercer lugar, debemos verificar "el juicio sobre la motivación y su razonabilidad", es decir, si el Tribunal cumplió con el deber de motivación, o sea, si explicitó los razonamientos para justificar el efectivo decaimiento de la presunción de inocencia. Bien entendido, como establece la STS. 1507/2005, de 9.12, "El único límite a esa función revisora lo constituye la inmediación en la percepción de la actividad probatoria, es decir, la percepción sensorial de la prueba practicada en el juicio oral. Lo que el testigo dice y que es oído por el tribunal, y cómo lo dice, esto es, las circunstancias que rodean a la expresión de unos hechos. Esa limitación es común a todos los órganos de revisión de la prueba, salvo que se reitere ante ellos la prueba de carácter personal, y a ella se refieren los arts. 741 y 717 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal. El primero cuando exige que la actividad probatoria a valorar sea la practicada "en el juicio". El segundo cuando exige una valoración racional de la prueba testifical. Ambos artículos delimitan claramente el ámbito de la valoración de la prueba diferenciando lo que es percepción sensorial, que sólo puede efectuar el órgano jurisdiccional presente en el juicio, de la valoración racional, que puede ser realizada tanto por el tribunal enjuiciador como el que desarrolla funciones de control".

Sobre esta cuestión del control casacional de la valoración probatoria hemos dicho en SSTS 458/2009, de 13 de abril y 131/2010, de 18 de enero; reiterando la doctrina anterior que ni el objeto del control es directamente el resultado probatorio, ni se trata en casación de formar otra convicción valorativa ni dispone de la imprescindible inmediación que sólo tuvo el tribunal de instancia. El objeto de control es la racionalidad misma de la valoración elaborada por éste a partir del resultado de las pruebas que presencié. No procede ahora por tanto que el recurrente sugiera o proponga otra valoración distinta que desde un punto de vista se acomode mejor a su personal interés, sino que habrá de argumentar que es irracional o carente de lógica el juicio valorativo expresado por el tribunal de instancia.

Consecuentemente, el control casacional en relación a la presunción de inocencia se concreta en verificar si la motivación fáctica alcanza el estándar exigible y si, por ello, la decisión alcanzada por el tribunal sentenciador es, en si misma considerada, lógica, coherente y razonable, de acuerdo con las máximas de experiencia, reglas de la lógica y principios científicos, aunque puedan exigir otras conclusiones, porque no se trata de comparar conclusiones sino más limitadamente si la decisión escogida por el tribunal sentenciador soporta y mantiene la condena (SSTC. 68/98, 117/2000, SSTS. 1171/2001, 220/2004, 711/2005, 866/2005, 476/2006, 548/2007, 1333/2009, 104/2010, 1071/2010, 365/2011, 1105/2011).".

3. En cuanto al **delito** fiscal, debemos apuntar que, como **delito** especial propio y **delito** de infracción de deber, solo puede ser cometido a título de autor por el obligado a las prestaciones tributarias. No admite la autoría mediata ni la coautoría de quien no sea sujeto pasivo del tributo.

Pero, también, es autor del **delito**, a través del instituto de la actuación en nombre de otro, quien representa legal o voluntariamente a la persona del contribuyente, persona física, o los administradores de hecho y de derecho de la persona jurídica contribuyente cuando con dominio funcional del hecho hayan participado en las operaciones de defraudación.

Además, también hemos de atender al *extraneus*, que en un **delito** especial propio puede ser condenado a título de participación como cooperador necesario. En el supuesto de autos, autores por los artículos 28 y 31 CP son los Sres. Florian y Fulgencio , administradores únicos de las sociedades involucradas INGENIERÍA, y su socio único INVERINMOBIL, respectivamente.

El artículo 31 CP resuelve problemas de participación en **delitos** especiales y considera, a través del instituto de la actuación en nombre de otro y de las cláusulas de transferencia, que cuando el **delito** se comete por persona física o jurídica se considera autor quien actúa en representación legal o voluntaria de la persona física o como



administrador de hecho o de derecho o en nombre y representación de la persona jurídica. Ese representante y ese administrador son autores porque se les imputa legalmente el **delito** de la persona a la que representan. En virtud de la representación o administración se convierten en *intranei* dejando de ser *extranei*. Los sujetos del artículo 31 CP no son cooperadores necesarios o inductores, es decir, partícipes, del artículo 305 CP, sino que son realmente autores porque se les transfiere la actuación de la persona representada como propia.

Aunque lógicamente no basta ser administrador para recibir la transferencia de esa responsabilidad, pero no es necesario ser formalmente administrador para poder recibirla. Lo exigido es, que quien sea administrador de hecho o de derecho ostente el dominio funcional del hecho por poseer capacidad de dirección y control sobre las operaciones de defraudación.

4. El Tribunal de instancia, tras valorar la documental incorporada a la causa, afirma que toda la operativa consistía en conseguir la defraudación fiscal ocultando el protagonismo de INVERINMOBIL, pero sin que esta mercantil perdiera el control de INGENIERÍA, sociedad unipersonal que dirigió desde el primer momento toda la operativa. INVERINMOBIL fue la mercantil que firmó el contrato de opción de compra de las acciones de INGENIERÍA, cediendo parcialmente su derecho al Sr. Florian y a dos sociedades meramente instrumentales con la finalidad de que efectuaran las operaciones dirigidas a la elusión del pago del impuesto correspondiente a la repetida compraventa, tras lo cual recuperó el 100 % de las acciones sin que se realizara en ninguno de los casos el pago de contraprestación económica alguna. Durante todo ese tiempo, Fulgencio fue el administrador único de la sociedad, tratándose de un abogado que, según su propia declaración, es especialista en derecho inmobiliario.

Y, con respecto al Sr. Florian se afirma que fue nombrado administrador único de INGENIERÍA el mismo 2 de junio de 1999, permaneciendo en dicho cargo durante todo el tiempo en el que se realizaron las operaciones relatadas, tras lo cual fue cesado el 22 de marzo de 2000. Este acusado intervino también en la operativa analizada tanto en su propio nombre, al constar como comprador de acciones de la sociedad que ya administraba, como en representación de CASTELLANA 37, sociedad de la que era también administrador único y que fue la que recibió la transferencia de INGENIERÍA con la que se pagó la compra de las acciones que en la escritura constan adquiridas por PROYECTOS. El Sr. Florian también era apoderado de INVERINMOBIL.

Sigue la Sala afirmando que la íntima relación del Sr. Florian con todas las operaciones que son objeto de análisis es manifiesta. Así consta que fue nombrado administrador único de INGENIERÍA con la finalidad de que en su representación procediera a la venta de su único activo a POLAN S.A., para lo cual fue facultado expresamente por Acuerdo de la Junta General, Universal y Extraordinaria de la sociedad vendedora. Está igualmente acreditada su intervención en la adquisición de las acciones de la sociedad que administraba, algunas de las cuales figuran compradas por él mismo y otras por CASTELLANA 37, sociedad que también administraba. Consta igualmente en autos la escritura de fecha 17 de enero de 2000, en la que interviene el Sr. Florian como administrador único de INGENIERÍA, por la que se elevan a público los acuerdos sociales adoptados por la Junta General, Universal y Extraordinaria de la sociedad, celebrada el 20 de septiembre de 1999, por los que se acuerda comprar las 6.750 acciones (del número NUM003 al NUM004) de CASTELLANA 37 por el precio de 310.500.000 pts. "compensando la deuda existente con dicha sociedad", argumento falso pues el dinero con el que CASTELLANA 37 adquirió las acciones le fue transferido por la propia INGENIERÍA, por lo que, en su caso, esta sería la sociedad acreedora.

Su intervención, también se extiende al proyecto de fusión, apareciendo en las dos Juntas Generales celebradas al efecto el 22 de diciembre de 1999. En la de INGENIERÍA como Presidente, interviniendo como Secretario el Sr. Fulgencio, y en la de PROMOCIONES como Secretario. Su misión finalizó con la fusión por absorción de PROYECTOS mediante escritura de fecha 8 de marzo de 2000, en la que intervino en representación de INGENIERÍA. Catorce días después, el 22 del mismo mes, finalizada su misión, fue cesado como administrador único de esta sociedad, lo que pone de manifiesto su papel central en toda esta trama al evidenciarse que fue nombrado específicamente para que interviniera como actor principal tanto en la génesis como en su desarrollo, siendo también patente que lo hizo siguiendo las directrices de quien tenía los conocimientos necesarios para ello, Fulgencio, administrador único de INVERINMOBIL, socio único de INGENIERÍA.

En definitiva, ha habido una utilización fraudulenta de personas físicas y jurídicas, inactivas, para las operaciones que se describen en los hechos probados, con el único objetivo de ocultar en relación a la única operación real llevada a cabo por los acusados consistente en la venta de un terreno de gran valor y la importante plusvalía resultante de ella.

Consecuencia de lo anterior es que, al margen de la participación en los hechos que pudieran haber tenido los fallecidos no juzgados, los recurrentes eran administradores de las sociedades ostentando el dominio funcional del hecho por poseer capacidad de dirección y control sobre las operaciones de defraudación, y sin

que sean de aplicación los criterios absolutorios del Tribunal con respecto a la acusada Sra. Piedad, ya que la misma, pese a aparecer como parte en un contrato por figurar como administradora de la sociedad, se declara que solo era un instrumento en manos de otros, los verdaderos contratantes que ejercen el dominio de la trama, sin que estuviera vinculada en las decisiones delictivas.

Los motivos deben ser desestimados.

QUINTO.- El motivo sexto se formula al amparo de lo dispuesto en el artículo 849 2º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal, esto es, " *Por error en la apreciación de la prueba basado en documentos que obren en autos, que demuestren la equivocación del juzgador sin resultar contradichos por otros elementos probatorios*".

Mediante el motivo se pretende llevar al "hecho probado" el dato consistente en que la operación desarrollada por INGENIERÍA para compensar los beneficios obtenidos por la venta efectuada en 1999 a POLAN SA del solar de CALLE000 NUM000 de Madrid, con las bases negativas producidas en la sociedad absorbida, PROMOCIONES, en el año 1995, fue una operación dirigida por el Director General Administrativo del Grupo de Sociedades de los Hermanos Amadeo, don Celestino bajo el asesoramiento directo del asesor fiscal, autor de la declaración del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio de 1999, don Cristobal, y en la que los condenados en la sentencia que se recurre, don Florian y don Fulgencio, fueron designados administradores "formales" de las sociedades del Grupo (INGENIERÍA y CASTELLANA el primero y de INVERINMOBIL, el segundo) a indicación de Celestino, sin que llegasen a ejercer como tales administradores sociales, interviniendo cuando este lo ordenaba de forma accesoria y fragmentada, de forma que les fue imposible saber y asumir el presunto significado de fraude fiscal que podría atribuirse a los actos concretos a cuya intervención fueron requeridos en el complejo puzzle (económico, societario y fiscal) en el que consistió la operación enjuiciada. Sobre este dato de hecho, se pretende excluir la condición de autores de los **delitos** por los que han sido condenados, don Fulgencio y don Florian.

Discrepamos del planteamiento del motivo. En primer lugar, nos remitimos a los argumentos expuestos en el motivo segundo en lo referente a la consideración de que no se citan documentos, y en todo caso, de los que se puede desprender las consideraciones que hace el recurrente, tales documentos no son literosuficientes a estos efectos casacionales y la valoración realizada por la Sala de instancia en torno a los mismos, que desvirtuaría la interpretación que pretende el recurrente en el presente motivo.

En todo caso, como hemos visto, el recurso se caracteriza porque los contenidos de los motivos no se corresponden siempre con su etiquetado; y se manejan con una amplitud que es ajena a la casación y más propia de una apelación. Un recurso extraordinario no consiente reabrir de forma íntegra y sin limitaciones el debate probatorio que es lo pretendido por el recurrente con metodología necesariamente condenada al fracaso.

Como hemos analizado de la documental valorada por la Sala se desprende cómo el condenado Florian como Administrador único de INGENIERÍA actuaba en su representación y procedió ya en 1999 a la venta a POLAN S.A del único activo que poseía y que era el terreno sito en la CALLE000 NUM000 de Madrid. Así mismo, que en tal fecha el único socio de INGENIERÍA era la sociedad INVERINMOBIL SL que igualmente se encontraba representada por su Administrador único, el condenado Fulgencio.

Ambos acusados intervinieron personal y directamente en la puesta en marcha y realización de las operaciones posteriores encaminadas a conseguir finalmente la disminución del beneficio que por la enajenación de citado bien inmueble debían satisfacer a la Hacienda Pública, como hemos analizado en el FD anterior, por ello, como acertadamente indica el Ministerio Fiscal, sin perjuicio de una presunta actuación delictiva del Sr. Celestino, como pretende el recurrente, lo cierto es que el conjunto de las pruebas practicadas y sobre las que el Tribunal a quo ha fundamentado su decisión de condena, apuntan sin lugar a dudas a la intervención directa y consciente de los condenados en las operaciones que reflejan los hechos probados.

El motivo debe ser desestimado.

SEXTO.- De conformidad con el artículo 901 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal deben imponerse a los recurrentes las costas causadas en esta instancia.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido

DESESTIMAR el recurso de casación interpuesto por la representación procesal de Florian, Fulgencio, INGENIERÍA DE INSTALACIONES MINERAS E INDUSTRIALES, S.A. E INVERINMOBIL, S.L, contra Sentencia de fecha 30 de enero de 2019 dictada por la Audiencia Provincial de Madrid, Sección 2ª, en el Procedimiento Abreviado 1085/2074; con imposición a los recurrentes de las costas causadas en esta instancia.



Comuníquese esta sentencia al Tribunal a los efectos legales oportunos.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso alguno e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ