



Roj: **SAP B 183/2016 - ECLI:ES:APB:2016:183**

Id Cendoj: **08019370082016100014**

Órgano: **Audiencia Provincial**

Sede: **Barcelona**

Sección: **8**

Fecha: **21/01/2016**

Nº de Recurso: **2/2016**

Nº de Resolución: **31/2016**

Procedimiento: **Procedimiento Abreviado**

Ponente: **MARIA MERCEDES OTERO ABRODOS**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

AUDIENCIA PROVINCIAL DE BARCELONA

Sección Octava

Ponente: Ilma. Sra. Doña Maria Mercedes Otero Abrodos

Rollo. nº: 2/16

D.P. nº 1084/15

Juzg. de instrucción nº 9 de Gava (Barcelona)

Los Ilmos. Sres.:

Presidente

Dº. Jesús María Barrientos Pacho

Magistrados

Dª. Maria Mercedes Otero Abrodos

Dª. Mercedes Armas Galve

Dictan la siguiente

SENTENCIA nº

En Barcelona, a veintiuno de enero de dos mil dieciséis.

VISTO, en nombre de S.M. el Rey, en juicio oral y público, el Procedimiento Abreviado seguido ante la Sección Octava de esta Audiencia Provincial con el número 2/16, por un delito contra la HACIENDA PÚBLICA, contra el acusado Alfredo ; con NIF nº NUM000 , y pasaporte de Argentina nº NUM001 nacido en Rosario Santa Fé (Argentina) el día NUM002 /1984; hijo de Balbino y Adelaida ; con domicilio en Gava; sin antecedentes penales; representado por el Procurador Doña Andrea Beneyto Catala y defendido por el Letrado Don David Aineto Traval, ejerciendo la Acusación Particular en representación y defensa de la Hacienda Pública, el Abogado del Estado. Ha sido parte acusadora el Ministerio Fiscal y ha correspondido la ponencia a la Ilma. Sra. Doña Maria Mercedes Otero Abrodos, que expresa así el criterio unánime del Tribunal.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El presente procedimiento abreviado se incoó en virtud de las Diligencias Previas nº 1084/15, del Juzgado de Instrucción nº 9 de los de Gava y su Partido Judicial. Practicadas las oportunas diligencias y formulados los escritos de acusación y defensa, se remitieron a esta Sección de la Audiencia Provincial por ser el competente para su enjuiciamiento y fallo, señalándose para la celebración del juicio oral el día veintiuno de enero de dos mil dieciséis.



SEGUNDO.- El Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado, en escrito de acusación formulado en estricta conformidad con el Abogado de la defensa, interesaron la condena del acusado Alfredo como autor de A) UN DELITO CONTRA LA HACIENDA PUBLICA, previsto en el artº 305.1 y 2 del C.P . en relación con el artº 305.6 del C.P . relativo al IRPF del ejercicio 2011 y B) como autor de UN DELITO CONTRA LA HACIENDA PUBLICA previsto y penado en los artº 305.1 y 2 y 305 bis del C.P . en relación con el artº 305.6 del C.P . relativo al IRPF del ejercicio del 2012, sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal, a la pena por el delito A) de CUATRO MESES DE PRISION CON ACCESORIA DE INHABILITACIÓN ESPECIAL para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, MULTA de DOSCIENTOS TREINTA Y CINCO MIL CIENTO VEINTIOCHO EUROS CON OCHENTA CENTIMOS (235.128,80.- EUROS) CON SEIS MESES DE ARRESTO SUSTITUTORIO PARA EL CASO DE IMPAGO, y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de incentivos y beneficios fiscales durante un periodo de 9 meses por la defraudación del IRPF del ejercicio 2011, y por el delito B) la pena de OCHO MESES DE PRISION CON ACCESORIA DE INHABILITACIÓN ESPECIAL para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, MULTA de QUINIENTOS OCHENTA Y UN MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y CUATRO EUROS (581.344, 66.- EUROS) CON SEIS MESES DE ARRESTO SUSTITUTORIO PARA EL CASO DE IMPAGO, y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de incentivos y beneficios fiscales durante un periodo de UN AÑO por la defraudación del IRPF del ejercicio 2012, y al pago de las costas causadas en el proceso, incluidas las de la Acusación Particular, interesando que se haga entrega definitiva a la Hacienda Pública de las cantidades consignadas por el acusado para satisfacción de la responsabilidad civil de los hechos narrados.

TERCERO.- Antes de iniciarse la práctica de la prueba, la acusación y la defensa solicitaron que se dictara sentencia de conformidad con el escrito de acusación. Oído el acusado sobre los hechos, calificación jurídica y penalidades respectivamente interesadas, mostró su conformidad plena con la acusación del Fiscal y del Abogado del Estado, al igual que su defensa letrada, quien no consideró necesaria la continuación del juicio, motivo por el cual y tras ser interrogadas las partes sobre su intención de recurrir, y renunciándose a este derecho, se procedió a DICTAR SENTENCIA IN VOCE en los términos de la conformidad alcanzada.

CUARTO.- En el presente proceso se han observado las prescripciones legales.

ANTECEDENTES DE HECHOS PROBADOS

PRIMERO.-Los hechos que se declaran probados resultan de la conformidad prestada por el acusado a los relatos por el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado en su escrito de acusación, que literalmente dicen así: " El acusado Alfredo , mayor de edad, provisto de NIF NUM000 y sin antecedentes penales, en su condición jugador de futbol profesional, suscribió, en fecha 30 de agosto de 2010, sendos contratos laboral y de imagen con el FC BARCELONA, contratos que fueron renovados y ampliados el día 31 de julio de 2012. El acusado, con anterioridad a los dos primeros contratos aludidos, estaba vinculado al LIVERPOOL FOOTBALL CLUB, entidad en la que estuvo durante tres temporadas y que le fichó en febrero de 2007. Durante los ejercicios tributarios 2011 y 2012, período objeto del presente escrito de conclusiones, el acusado tenía la condición de residente en España y como tal presentó, en plazo voluntario, las declaraciones-autoliquidaciones por el IRPF con los siguientes principales datos

IRPF 2011 2012

Rendimiento neto red. trabajo 3.787.367'36 6.179.069'86

Rend. neto red. cap. mobiliario 60.636'37 214.525'84

Imputacion rentas inmob. 781'27 1.534'25

Base imponible general 3.788.148'63 6.180.604'11

Base imponible del ahorro 60.636'37 214.525'84

Cuota líquida resultante 1.832.701'83 3.475.969'54

Retenciones y pagos a cuenta 1.709.122'41 3.194.853'86

Cuota diferencial 123.579'42 281.115'68

Asimismo, el citado presentó las autoliquidaciones por el Impuesto sobre el Patrimonio de los ejercicios 2011 y 2012, autoliquidaciones en las que el obligado tributario declaró sus participaciones en la sociedad ANADYR OVERSEAS, pero no así las correspondientes a la sociedad LOFER LLC, sociedades que están en la base de la trama fraudulenta que será objeto de descripción en los siguientes párrafos. En cualquier caso, como consecuencia de las aludidas declaraciones tributarias el acusado no ingresó a las arcas públicas cantidad alguna derivada de sus **derechos de imagen**, ya fuese como rendimiento de capital mobiliario o



como rendimiento de actividades económicas. Se ha de esperar hasta la declaración complementaria del IRPF del ejercicio 2013, presentada en fecha 16 de septiembre de 2014, una vez iniciadas las actuaciones de comprobación de la Agencia Tributaria, para que el acusado declare 713.876'46 euros como rendimientos de capital mobiliario derivados de la cesión de su imagen, presentando, en fecha 16 de junio de 2015, una nueva declaración complementaria por el mismo ejercicio 2013 en la que tales rendimientos pasan a ser de 1.015.121'13 euros, declarando, además, unos ingresos de 792.207'49 euros procedentes de una "actividad profesional de carácter artístico o deportivo" y aumentando en cerca de 500.000 euros el importe declarado en concepto de retribuciones del trabajo personal.

En los ejercicios 2011 y 2012 el acusado obtuvo importantes ingresos derivados de la cesión a terceros de los derechos de explotación de su propia imagen, ingresos por los que debía tributar en sus declaraciones correspondientes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Con la finalidad de burlar esa obligada tributación, la obtención de tales ingresos por Alfredo fue ocultada a la Hacienda Pública mediante una estrategia que, en síntesis y sin perjuicio de su posterior detalle, consistió en dos conductas diferenciadas en su ejecución pero comunes en su propósito, no declarar las rentas obtenidas de la marca deportiva NIKE a través de una sociedad domiciliada en Estados Unidos, LOFER LLC y simular la cesión de sus **derechos de imagen** a una sociedad puramente instrumental radicada en la zona franca de **Madeira** (Portugal), ANADYR OVERSEAS, todo ello en condiciones tales que la consecuencia buscada y lograda fue que los ingresos derivados de la explotación de los **derechos de imagen** del jugador no generaban obligación tributaria alguna para el mismo en el territorio de su residencia fiscal, sin someterse, prácticamente, a tributación alguna y, además, con total opacidad frente a la Hacienda Pública española de la titularidad del real destinatario y beneficiario de los ingresos, que no fue otro que el propio acusado Alfredo .

Por su relevancia en la génesis de la conducta desarrollada vía la sociedad instrumental ANADYR OVERSEAS señalar que la zona franca de **Madeira** presenta un régimen fiscal especialmente favorable con tipos de gravamen en el Impuesto sobre Sociedades muy inferiores a los generales, siendo especialmente favorable para las sociedades constituidas antes de enero de 2001 que disfrutaban de exención del citado Impuesto hasta el ejercicio 2011, tributando a partir del ejercicio 2012 a un tipo reducido del 4%.

Tal estrategia de ocultación de los ingresos por explotación de sus **derechos de imagen** obtenidos por el acusado Alfredo determinó en los ejercicios 2011 y 2012 la defraudación de cuotas de IRPF muy superiores a 120.000 €; en concreto, el importe de las cuotas defraudadas ascendió a 587.822'01 € en el ejercicio 2011 y 968.907'76 € en el ejercicio 2012.

Detalle y evolución cronológica de la operativa defraudatoria:

En fecha 1 de marzo de 2007, el acusado Alfredo suscribió en el Estado de Florida (Estados Unidos) un contrato, redactado en español, por el que cedía a la sociedad LOFER LLC, domiciliada en Miami, los derechos de explotación de su imagen, voz y nombre en relación con la esponsorización de ropa deportiva, teniendo este contrato de cesión alcance mundial con excepción de los Estados Unidos de América. El contrato fue suscrito por el citado acusado como cedente en nombre propio y como representante de la sociedad cesionaria de la que es administrador. El precio por la cesión ascendió a 1.400.000 euros. Se ha de destacar que, conforme a la propia legislación de los Estados Unidos de América, las Limited Liability Companies, como la antes aludida, no son consideradas como entidades distintas de sus socios, no tributando las rentas obtenidas en sede de la sociedad sino en la de sus socios.

En fecha 27 de noviembre de 2008 (con efectos desde el 1 de septiembre de 2008), el acusado Alfredo suscribió, en nombre propio y como apoderado de LOFER LLC, un contrato con NIKE EUROPEAN OPERATIONS NETHERLANDS BV (sociedad residente en Holanda) por el que se cedía a nivel mundial el derecho y licencia exclusivos de uso ilimitado en todos los medios de comunicación de la imagen del jugador en relación con la comercialización de productos NIKE. La vigencia del contrato se establecía desde el 1 de septiembre de 2008 hasta el 31 de agosto de 2014 o 30 días después de celebrar la final del Mundial de Fútbol de 2014. Las rentas netas derivadas de éste contrato en los ejercicios objeto de la presente querrela ascienden a 653.088'45 euros (844.985 dólares) en 2011 y 609.745'26 euros (804.518 dólares) en 2012.

En fecha 15 de julio de 2010, el acusado Alfredo compró la totalidad de las participaciones de la sociedad ANADYR OVERSEAS, constituida en 1999 y con sede en la zona Franca de **Madeira** (Portugal), a la entidad panameña TANA INVESTMENT, representada por Donato , quien, a partir de este momento, continuará siendo el administrador de la sociedad transmitida.

En fecha 1 de agosto de 2010, el acusado Alfredo suscribió un contrato en Funchal (**Madeira**), redactado en español, por el que cedía a la sociedad ANADYR OVERSEAS, representada por Donato , todos los derechos de explotación de su imagen sin limitación alguna, haciendo referencia en su cláusula primera a la LO 1/1982,



de 5 de mayo, sobre el Derecho al Honor, a la Intimidad Personal y Familiar y a la Imagen, siendo que todavía no se había firmado el contrato con el FC BARCELONA. Se fijó una vigencia de 10 años y un precio de cesión de cinco millones trescientos mil (en letra) y 5.000.000 euros (en número), cantidad que era exigible desde la firma del contrato, pero que iba siendo satisfecha en función de los pagos realizados por el FC BARCELONA.

En fecha 30 de agosto de 2010, ANADYR OVERSEAS, representada por el mandatario verbal Hermenegildo , suscribió un contrato en Barcelona, por el que cedía al FC BARCELONA, representado por Eulogio y Federico , los **derechos de imagen** del jugador que ostenta la sociedad cedente vinculados a la vigencia del contrato laboral del jugador y en relación a su condición como miembro integrante de la plantilla del club, quedando excluidos los **derechos de imagen** personal e individual del jugador así como el shoe endorsement (esponsorización de las botas) y los **derechos de imagen** del jugador como miembro de la selección nacional de su país, Argentina. Consta en el contrato el conocimiento y el consentimiento del obligado tributario.

En fecha 31 de julio de 2012, ANADYR OVERSEAS, representada por Donato , suscribió un contrato en Barcelona, por el que cedía al FC BARCELONA, representado por Eulogio y Federico , los **derechos de imagen** del jugador que ostenta la sociedad cedente vinculados a la vigencia del contrato laboral del jugador y en relación a su condición como miembro integrante de la plantilla del club, quedando excluidos los **derechos de imagen** personal e individual del jugador así como el shoe endorsement, el shin guards (esponsorización de las espinilleras) y los **derechos de imagen** del jugador como miembro de la selección nacional de su país, Argentina. Consta en el contrato el conocimiento y el consentimiento del obligado tributario.

En fecha 1 de junio de 2012, ANADYR OVERSEAS-CONSULTADORA E PROYECTOS, representada por Donato , suscribió un contrato en Funchal (Portugal), redactado en español, por el que se designaba a MEDIA BASE SPORTS SL, representada por Sergio y Alejandro , "como la única y exclusiva persona (tanto física como jurídica), en todo el universo, facultada para llevar a cabo, durante la vigencia del presente contrato, todas y cada una de las labores que sean necesarias a fin de explotar la imagen del deportista a través de los medios digitales y las redes sociales". Se establecía en el contrato una vigencia de 2 años.

Las rentas netas derivadas de los contratos de cesión de los **derechos de imagen** con el FC BARCELONA y MEDIA BASE SPORTS SL en los ejercicios objeto del presente escrito ascienden a 610.834'02 euros en 2011 y 1.231.607'90 euros en 2012.

Así, mediante tal entramado societario, con formas y sedes jurídicas elegidas con extremada precisión, se conseguía que la totalidad de las rentas satisfechas por las empresas contratantes respecto de los **derechos de imagen** del jugador no fuesen tributadas por el mismo en ninguna jurisdicción, obviando, de esta forma, el cumplimiento de sus obligaciones impositivas y, además, se conseguía la total opacidad de la titularidad del beneficiario último de los ingresos generados frente a la Hacienda Pública española.

Conforme el artículo 2 de la Ley IRPF el acusado Alfredo , en su condición de residente fiscal en España, quedaba sometido a tributación en su IRPF por la totalidad de las rentas obtenidas, con independencia del lugar donde se hayan obtenido y cualquiera que sea la residencia del pagador.

En definitiva, la operativa defraudatoria pivotó sobre: a) la no declaración y consecuente ocultación de titularidad societaria y rentas obtenidas por la misma en el caso de LOFER LLC y b) la simulación absoluta -sin causa ni voluntad real de llevarla a cabo- de la cesión de los **derechos de imagen** del jugador a una sociedad domiciliada en una jurisdicción de conveniencia y con características fiduciarias como es ANADYR OVERSEAS y la intermediación de ésta en los contratos suscritos con terceros a los únicos o principales efectos de dar cobertura formal a unos servicios y lugares de realización de los mismos que permitiesen eludir la tributación de los ingresos por el acusado Alfredo , su auténtico beneficiario.

La simulación absoluta respecto de la cesión de los derechos por parte del jugador a la sociedad ANADYR OVERSEAS se predica por cuanto el contrato de cesión carece de voluntad contractual por cuanto se ceden derechos que ya constan cedidos a LOFER LLC, quien, a su vez, los cede a NIKE, sin que este hecho genere la más mínima reacción de las sociedades cesionarias lo que permite concluir el carácter simulado de la operación. Por otro lado, la cesión que se efectúa es a cambio de 5.000.000 euros (con las discrepancias apuntadas entre la cifra en números y en letras) exigible desde la firma, riesgo no asumible si las partes fueran independientes y no vinculadas dado el carácter futuro de los rendimientos de los **derechos de imagen**, debiendo resaltar que la sociedad ANADYR OVERSEAS, la cesionaria, carecía de activo alguno, siendo una sociedad inactiva, por lo que, difícilmente, podría hacer frente al citado pago, dato que viene a corroborar la ausencia de voluntad de transmisión. Finalmente destacar que ANADYR OVERSEAS como sociedad inactiva carecía de infraestructura alguna que permitiese el ejercicio de la actividad de gestión de los **derechos de imagen**, no teniendo trabajador alguno hasta enero de 2012, cuando es contratada Susana por 3 horas a la semana y ello por tratarse de una exigencia legal para las sociedades en la zona franca de **Madeira** para disfrutar de las ventajas fiscales en el Impuesto sobre Sociedades a partir del día 1 de enero de 2012. Señalar



que en el domicilio de ANADYR OVERSEA, sito en la Avda/ Arriaga nº 73 1º Andar Sala 103, 9004-533 de la localidad de Funchal, **Madeira**, constaban domiciliadas otras 23 sociedades hasta el año 2013, teniendo todas ellas como administrador a Donato .

La finalidad defraudatoria perseguida con la operativa descrita se consumó en el momento en que el acusado Alfredo presentó las declaraciones correspondientes al Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas sin incluir en las mismas los ingresos obtenidos por la cesión de sus **derechos de imagen**, generándose en los ejercicios 2011 y 2012 cuotas defraudadas superiores a ciento veinte mil euros.

A partir del análisis conjunto de los datos relacionados anteriormente, la Agencia Tributaria efectúa una propuesta de liquidación con el siguiente contenido

IRPF 2011 2012

Rendimiento neto red. trabajo 3.787.367'36 6.179.069'86

Rend. neto red. cap. mobiliario 62.372'55 214.525'84

Imputacion rentas inmob. 781'27 1.534'25

Rend. Neto derivado explotación derechos imagen 1.263.922'47 1.841.353'16

Base liquidable general 5.052.071'10 8.021.957'27

Base liquidable del ahorro 62.372'55 214.525'84

Mínimo personal y familiar 5.151 7.089

Cuota íntegra 2.457.150'95 4.524.974'63

Deducciones y compensaciones 14.372'51 17.847'33

Cuota resultante 2.457.150'95 4.507.127'30

Retenciones y pagos a cuenta 1.740.622'41 3.257.103'86

Resultado a ingresar 716.528'54 1.250.023'44

Ingresado 128.706'53 281.115'68

CUOTA DEFRAUDADA 587.822'01 968.907'76

En fecha 9 de septiembre de 2015, el acusado efectuó, en sede de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación Especial de Catalunya de la Agencia Tributaria, ingresos por importes de 587.822'01 euros y de 91.152'90 euros correspondientes a la cuota defraudada e intereses devengados del ejercicio 2011 y de 968.907'76 euros y de 102.000'77 euros correspondientes a la cuota defraudada e intereses devengados del ejercicio 2012.

En fecha 29 de octubre de 2015, el acusado prestó declaración judicial en calidad de imputado por los presentes hechos, manifestando que reconocía la realidad de los mismos y su autoría."

FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- El artº 787.1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal establece que cuando la acusación y defensa, con la conformidad manifestada por el acusado en el acto del Juicio Oral, soliciten del Tribunal que pase a dictar Sentencia conforme con el escrito de acusación del Ministerio Fiscal que contenga solicitud de la pena más grave, y ésta no excediera en una duración de seis años, el Tribunal dictará dicha Sentencia de estricta conformidad con lo solicitado por las partes.

SEGUNDO.- Los hechos que se han declarado probados constituyen el delito calificado en el referido escrito de acusación del Ministerio Fiscal, aceptado por las partes, siendo innecesario exponer los fundamentos doctrinales y legales referentes a la calificación de los hechos estimados probados, participación que en los mismos ha tenido el acusado y circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal, imposición de las costas y responsabilidad civil. Así mismo no concurren en el presente caso ninguna circunstancia eximente de la responsabilidad criminal ni atenuante de la misma distinta de las que se hubiesen podido contemplar en el escrito de acusación, que determine, conforme al párrafo segundo del citado precepto procesal, la procedencia de otro contenido en la presente resolución.

PARTE DISPOSITIVA



VISTOS los artículos citados y los demás de pertinente aplicación.

F A L L A M O S :

Que debemos CONDENAR Y CONDENAMOS al acusado Alfredo como autor de A) UN DELITO CONTRA LA HACIENDA PUBLICA, previsto en el artº 305.1 y 2 del C.P . en relación con el artº 305.6 del C.P . y como autor de B) UN DELITO CONTRA LA HACIENDA PUBLICA previsto y penado en los artº 305.1 y 2 y 305 bis del C.P . en relación con el artº 305.6 del C.P ., sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal, a la pena por el delito A) de CUATRO MESES DE PRISION CON ACCESORIA DE INHABILITACIÓN ESPECIAL para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, MULTA de DOSCIENTOS TREINTA Y CINCO MIL CIENTO VEINTIOCHO EUROS CON OCHENTA CENTIMOS (235.128,80.- EUROS) CON SEIS MESES DE ARRESTO SUSTITUTORIO PARA EL CASO DE IMPAGO, y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de incentivos y beneficios fiscales durante un periodo de 9 meses, y por el delito B) la pena de OCHO MESES DE PRISION CON ACCESORIA DE INHABILITACIÓN ESPECIAL para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena, MULTA de QUINIENTOS OCHENTA Y UN MIL TRESCIENTOS CUARENTA Y CUATRO EUROS (581.344, 66.- EUROS) CON SEIS MESES DE ARRESTO SUSTITUTORIO PARA EL CASO DE IMPAGO, y la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de incentivos y beneficios fiscales durante un periodo de UN AÑO y al pago de las costas causadas en el proceso, incluidas las causadas a instancia de la Acusación.

Hágase entrega definitiva a la Hacienda Pública de la cantidad ya pagada por el acusado para satisfacción de la responsabilidad civil de los hechos narrados.

Notifíquese esta sentencia a las partes haciéndoles saber que la misma es firme.

Así por esta nuestra sentencia, de la que se unirá certificación al rollo, lo pronunciamos mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN: La anterior sentencia fue leída y publicada en el día de su fecha por el Ilmo. Sr. Magistrado ponente constituido en audiencia pública en la sala de vistas de esta sección; de lo que yo el Secretario certifico y doy fe.