



Roj: **STS 3235/2005 - ECLI:ES:TS:2005:3235**

Id Cendoj: **28079120022005100033**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **19/05/2005**

Nº de Recurso: **2475/2003**

Nº de Resolución: **643/2005**

Procedimiento: **PENAL - APELACION PROCEDIMIENTO ABREVIADO**

Ponente: **JOSE ANTONIO MARTIN PALLIN**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

SENTENCIA N°: 643/2005

Excmos. Sres.:

D. José Antonio Martín Pallín

D. Andrés Martínez Arrieta

D. Luis Román Puerta Luis

En nombre del Rey

La Sala Segunda de lo Penal, del Tribunal Supremo, constituida por los Excmos. Sres. mencionados al margen, en el ejercicio de la potestad jurisdiccional que la Constitución y el pueblo español le otorgan, ha dictado la siguiente

SENTENCIA

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

En el recurso de casación por infracción de ley, quebrantamiento de forma y vulneración de preceptos constitucionales que ante Nos pende, interpuesto por los procesados Cosme y Imanol , contra sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Barcelona, que los condenó por delito contra la Hacienda Pública mediante defraudación fiscal, los componentes de la Sala Segunda del Tribunal Supremo que al margen se expresan se han constituido para la votación y fallo, bajo la Presidencia del primero de los indicados y Ponencia del Excmo. Sr. D. José Antonio Martín Pallín, siendo también parte el Ministerio Fiscal, estando los procesados recurrentes representado por los Procuradores Sr. de Dorremocha Aramburu y Sr. Morales Hernández-Sanjuan, respectivamente.

I. ANTECEDENTES

1.- El Juzgado de Instrucción número 11 de Barcelona, instruyó Diligencias Previas con el número 2113/1997 , contra Cosme y Imanol y, una vez concluso, lo remitió a la Audiencia Provincial de Barcelona que, con fecha 30 de julio de 2003, dictó sentencia que contiene los siguientes HECHOS PROBADOS:

UNICO: La entidad "Circulo de Management y Control S.A.", con NIF B59/130856, se constituyó mediante escritura pública otorgada el 1 de febrero de 1988 fijándose su domicilio en Barcelona y teniendo por objeto social uno de amplios términos que abarcaba no sólo intervención directa en el tráfico mercantil de bienes muebles e inmuebles sino tareas de asesoría y mediación.



Hasta inicios de 1990 la Sociedad permaneció prácticamente inactiva siendo que en febrero de dicho año y debido a nombramiento de nuevo administrador comenzó a desplegar servicios, singularmente de asesoramiento, obteniendo a lo largo de dicho ejercicio beneficios por importe de 153.376.658 pesetas.

La Sociedad se encontraba sujeta al régimen jurídico-tributario denominado transparencia fiscal, no tributando por medio del Impuesto de Sociedades sino que los beneficios obtenidos, de haberlos, se imputan a los socios de la misma en la fecha de cierre del ejercicio y conforme a la participación de todos ellos en el capital social, correspondiendo a tales socios integrarlos en las bases imponibles de sus declaraciones, ya del Impuesto sobre la Renta de tratarse de personas físicas, ya del Impuesto de Sociedades de serlo jurídicas.

El acusado Cosme , mayor de edad y de quien no constan antecedentes penales, ostentaba a finales de 1990 el 29 % del capital social, representado en veintinueve acciones que había adquirido al antiguo administrador, Juan Luis . Consciente aquel que los importantes beneficios obtenidos una vez repercutidos en su declaración fiscal personal comportaría una elevada cuantía a satisfacer a la Hacienda Pública, ideó un plan para burlar sus obligaciones fiscales.

De tal suerte, mediante Junta General de accionistas de "Círculo de Management y Control S.A." celebrada el 21 de diciembre de 1990 a la que asistió dicho acusado se acordó el reparto de dividendos a cuenta por importe total de 131.500.000 pesetas.

El siguiente día 31 de diciembre de 1990 los socios de la entidad, quienes habían percibido ya anticipadamente la práctica totalidad de los dividendos del ejercicio, transmitieron la totalidad de las acciones a la empresa "Pinyer S.A.", con NIF nº A08-411035, administrada por el también acusado Imanol , mayor de edad y de quien no constan antecedentes penales, por el importe de su valor nominal de 100.000 pesetas en total.

Mediante la citada operación pretendía Cosme sustraerse de sus elevadas obligaciones tributarias, toda vez que la entidad adquirente de la totalidad de las acciones, "Pinyer S.A.", aparecería como obligada a tributar en su declaración del Impuesto de Sociedades. La citada compraventa constituía el vehículo de la estratagema defraudatoria, operación que, enteramente simulada, carecía de toda lógica comercial habida cuenta que la adquisición versaba sobre ente societario que presentaba una importante deuda fiscal y que carecía de activos fuera del quehacer profesional de sus socios anteriores, dándose la circunstancia plenamente conocida por ambos acusados que al mantener "Pinyer S.A." importantes bases imponibles negativas en ejercicios anteriores compensaría la nueva obligación fiscal de "Círculo de Management y Control S.A."

Conforme al plan proyectado, la entidad "Pinyer S.A." asumió en su declaración del Impuesto de Sociedades correspondiente a la anualidad de 1990 la globalidad de los antes mencionados beneficios, procediendo a la aludida compensación con las cuantiosas pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores. Por su parte, el acusado Cosme omitió toda referencia en su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la suma correspondiente al porcentaje de su participación en los repetidos dividendos, produciéndose así la elusión de la cuota de 26.327.114 ptas. que debería haber satisfecho a la Hacienda Pública.

2.- La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento: FALLAMOS: Que debemos condenar y condenamos a Cosme y a Imanol responsables en concepto de autor aquel y de cooperador necesario éste de un delito contra la Hacienda Pública mediante defraudación fiscal ya definido, sin que concurren circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal, a la/s pena/s de NUEVE MESES de prisión menor, con su/s accesoria/s de suspensión de cargo público y derecho de sufragio por el tiempo de la condena, multa de CIENTO SESENTA MIL (160.000) EUROS con ciento sesenta días de arresto sustitutorio en caso de impago, pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones públicas o crédito oficial y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales por TRES AÑOS al primero de los expresados, y a las de SEIS MESES Y UN DÍA de prisión menor, con su/s accesoria/s de suspensión de cargo público y derecho de sufragio por el tiempo de la condena, multa de CIENTO SESENTA MIL (160.000) EUROS con ciento sesenta días de arresto sustitutorio en caso de impago, pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones públicas o crédito oficial y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales por TRES AÑOS al segundo de ellos, así como al pago de las costas procesales por mitades e iguales partes; debiendo indemnizar conjunta y solidariamente a la Hacienda Pública en la suma de CIENTO CINCUENTA Y OCHO MIL DOSCIENTOS VEINTINUEVE EUROS CON CATORCE CÉNTIMOS (158.229,14 euros) indemnización que devengará el interés legalmente establecido en el art. 576 L.E.C .

Notifíquese la presente Sentencia a las partes procesales con expresión que contra la misma cabe recurso de casación por infracción de ley o por quebrantamiento de forma en el plazo de cinco días.

3.- Notificada la sentencia a las partes, se prepararon recursos de casación por los procesados, que se tuvieron por anunciados, remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su substanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose el recurso.



4.- La representación del procesado Cosme , basa su recurso en los siguientes MOTIVOS DE CASACION:

PRIMERO.- Al amparo del artículo 5. 4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , por vulneración de preceptos constitucionales, concretamente del artículo 24. 1 de la Constitución Española .

SEGUNDO.- Al amparo del artículo 5. 4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , por infracción de precepto constitucional, vulneración del derecho a la presunción de inocencia del art. 24. 2 de la Constitución .

TERCERO.- Al amparo del artículo 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por infracción de la ley, por indebida aplicación del artículo 349 del Código Penal , texto refundido de 1.973.

CUARTO.- Al amparo del artículo 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal por infracción de ley, por inaplicación de los artículos 112 y 113 del Código Penal.

4.- La representación del procesado Cosme , basa su recurso en los siguientes MOTIVOS DE CASACION:

PRIMERO.- Al amparo del artículo 5. 4º de la Ley Orgánica del Poder Judicial , por vulneración de preceptos constitucionales, concretamente del artículo 24. 1 de la Constitución Española .

SEGUNDO.- Al amparo del artículo 5. 4º de la Ley Orgánica del Poder Judicial , por vulneración de los preceptos constitucionales, concretamente del artículo 24.1 de la Constitución Española.

TERCERO.- Al amparo del artículo 5. 4º de la Ley Orgánica del Poder Judicial , por vulneración de preceptos constitucionales, concretamente del artículo 24. 1 de la Constitución Española .

CUARTO.- Al amparo del artículo 5. 4º de la Ley Orgánica del Poder Judicial , por vulneración de preceptos constitucionales, concretamente del artículo 24. 2 de la Constitución Española .

QUINTO.- Al amparo del artículo 5. 4º de la Ley Orgánica del Poder Judicial , por vulneración de preceptos constitucionales, concretamente del artículo 25. 1º y el artículo 14 de la Constitución Española .

SEXTO.- Al amparo del artículo 851. 3º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por quebrantamiento de forma.

SÉPTIMO.- Al amparo del artículo 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por infracción de ley derivada de la inaplicación de los arts. 112 a 114 del Código Penal .

OCTAVO.- Al amparo del artículo 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por aplicación indebida del artículo 349 del Código Penal.

NOVENO.- Al amparo del artículo 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por inaplicación del artículo 6 bis a), párrafo primero o, subsidiariamente, párrafo segundo o, subsidiariamente párrafo tercero del Código Penal.

DÉCIMO.- Al amparo del artículo 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por inaplicación del artículo 9, circunstancia 10ª del Código Penal.

UNDÉCIMO.- Al amparo del artículo 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por inobservancia de las reglas 4ª, 5ª y 7ª del artículo 61 del Código Penal.

DUODÉCIMO.- Al amparo del artículo 849. 1º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal , por aplicación indebida de los artículos 19 y ss. y 101 y ss. del Código Penal .

5.- Instruidas las partes del recurso interpuesto, el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal, por escritos de fecha 2 de Enero y 21 de Septiembre de 2004, evacuando el trámite que se les confirió, y por la razones que adujeron, interesaron la inadmisión de todos los motivos de los recursos que, subsidiariamente, impugnaron.

6.- Por Providencia de 7 de Abril de 2005 se declaró el recurso admitido y quedando conclusos los autos para señalamiento de fallo cuando por turno correspondiera.

7.- Hecho el señalamiento del fallo prevenido, se celebró la deliberación el día 6 de Mayo de 2005.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El tratamiento sistemático del recurso formalizado por Cosme exige comenzar abordando el sexto motivo que se canaliza por la vía del quebrantamiento de forma al amparo del artículo 851.3º de la Ley de Enjuiciamiento Criminal .

1.- Antes, a modo de pòrtico, debemos advertir que una primera sentencia fue anulada y devuelta para que se dictase otra en la que se resolviesen una serie de cuestiones que, a juicio de esta Sala, habían quedado fuera del debate interno de la resolución judicial anulada.



En este momento, la parte recurrente plantea como cuestión jurídica la fecha en la que debía entenderse consumada la comisión del hecho delictivo. De forma, lógicamente hipotética, nos dice que si la defraudación fiscal existiese, ésta se habría producido el 20 de Junio de 1991.

2.- La cuestión tiene difícil encaje por este cauce ya que la afirmación que se hace sobre la fecha de la consumación del delito fiscal es eminentemente fáctica y debe ser obtenida de los elementos probatorios existentes en las actuaciones. No se discute que también está revestida de componentes jurídicos en cuanto que la operación de desvío de las cantidades que debían tributar se instrumentaliza por medio de un contrato de cesión o traspaso de sociedad con beneficios inmediatos, desde el momento de su consumación, sin necesidad de formalidades posteriores.

3.- En realidad, mas bien podría tratarse de un error de hecho derivado de la incorrecta interpretación del contrato que la sentencia no duda en calificar de simulado. Con esta afirmación se ha dado una respuesta negativa a las pretensiones de la parte recurrente. La Sala sentenciadora, en el uso de sus facultades de valoración, establece que dicho contrato no es auténtico y real, por lo que ya ha dicho, todo lo que jurídicamente podía declarar sobre el mismo, dando respuesta a las pretensiones del recurrente que, lógicamente no las comparte, pero no puede aducir que no ha recibido una contestación a sus pretensiones.

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado

SEGUNDO.- Examinaremos conjuntamente los tres primeros motivos. Todos tienen el denominador común de denunciar la vulneración de la tutela judicial efectiva si bien versan sobre distintas materias.

1.- El motivo primero concreta la vulneración de la tutela judicial efectiva en el carácter, excesivamente generalizador, de la argumentación desplegada en torno a la motivación de los hechos.

Crítica que se utilicen expresiones como "afloran de la probanza desplegada" o que "no son discutidos por ninguna de las partes". Considera esta expresiones como una pseudomotivación.

En realidad, la motivación es mas rica en matices que las frases seleccionadas por el recurrente. Al mismo tiempo, no se puede olvidar que dadas las características del delito examinado (elusión de impuestos a través de sociedades) la prueba sobre la que hay que concentrar toda la evaluación demostrativa del hecho es eminentemente documental y, en su caso, pericial. Se puede estar en desacuerdo con las conclusiones obtenidas pero no por ello se debe dar por sentado que ha existido una absoluta falta de motivación en la obtención de las conclusiones probatorias.

Nuestra jurisprudencia viene diciendo que, entre la carencia de motivación y una extensa y prolija pormenorización de los elementos probatorios, existe una franja en la que caben las justificaciones sucintas pero suficientes a tenor de la naturaleza del hecho, la clase de prueba manejada y los elementos componentes del debate probatorio. Una vez más, el argumento se desliza por la vía del error de hecho más que por la falta de motivación. Se considera que la única versión verdadera de las actividades que se describen en el hecho probado es la que se desprende del escrito de calificación de la defensa, combatiendo, en realidad, la interpretación de los actos jurídicos que conforman la posible defraudación fiscal. También discute la cronología de los acontecimientos y sólo admite que la verdadera es la que se afirma por su parte, sin admitir posibilidad alguna de contradicción o conclusión contraria. Si existía alguna duda sobre la naturaleza de la impugnación, el propio recurrente sostiene que la cronología de los acontecimientos es falsa. Recordamos de nuevo que no se puede confundir el error en la declaración de hechos probados con la falta de motivación.

2.- El motivo segundo se refiere, en análogos términos, a la fijación del montante de la cuota tributaria realmente defraudada, que estima absolutamente desprovista de motivación. Dicha cantidad se extrae, como admite el recurrente, de la existencia de unos dividendos a favor del recurrente. Se niega que esos dividendos alcanzasen esa cifra o que, todos ellos, hubieran pasado a la sociedad intermediadora utilizada para no pagar el impuesto de la renta de las personas físicas. Las discrepancias no se derivan de la ausencia de motivación sino de la diferente lectura que de los documentos han hecho la sentencia y la parte recurrente. Si no se está de acuerdo se debió acudir al error de hecho.

3.- El motivo tercero encuentra la vulneración de la tutela judicial efectiva, en lo que considera como falta de motivación suficiente del rechazo de las cuestiones prejudiciales contencioso-administrativas promovidas por el recurrente para determinar a que ejercicio del IRPF deben imputarse las bases imponibles de "Círculo" así como el carácter simulado o no de la venta de acciones a Pinyer S.A

Una vez más hemos de aludir a la inadecuación de la vía de la tutela judicial efectiva. Se trata de dos cuestiones dispares. La prejudicialidad contencioso-administrativa se refiere al tema de la prescripción que va a constituir el núcleo central del debate y que examinaremos en su momento. El punto segundo insiste en la errónea calificación de venta simulada de las acciones a la sociedad "Pinyer, S.A.". Estos puntos caen fuera de las

previsiones jurisprudenciales abiertas para valorar la vulneración o no de la tutela judicial efectiva por lo que no procede considerarlas admisibles.

Por lo expuesto los tres motivos deben ser desestimados

TERCERO.- El motivo cuarto entra en cuestiones derivadas de la falta de actividad probatoria sobre determinados extremos lo que nos llevaría a la aplicación de la presunción de inocencia.

1.- En este caso, ajustándose a las posibilidades casacionales del motivo, alega que la calificación de la venta de acciones entre las dos sociedades como simulada se basa en la existencia de indicios. Estima que se han vulnerado las reglas establecidas por la jurisprudencia del Tribunal Supremo para la valoración y efectividad de la prueba indirecta.

Afirma que existe un sólo indicio, que puede ser interpretado en sentido contrario, conforme a los parámetros de la lógica que estima admisible. La declaración fáctica de que la venta resultaba antieconómica debe valorarse en todos los aspectos posibles. Posteriormente, dando un giro inesperado, advierte que la calificación de las operaciones como antieconómicas, deben llevar a la conclusión de que la fecha de la consumación de presunto delito es la que sostiene la parte recurrente.

2.- Una vez a más, al final de sus conclusiones, se introduce en el tema del error de hecho, si bien no considera insuficientes los indicios, sino equivocada la interpretación que se hace de los mismos. La parte recurrente recibirá la oportuna respuesta sobre el tema de la fechas de consumación del delito, cuando abordemos el tema sustancial de la prescripción. El carácter antieconómico de la operación es un dato absolutamente racional derivado de las pruebas válidas no afectadas por vulneración de derechos fundamentales. No se puede admitir que, con ello, se haya vulnerado la presunción de inocencia ya que no se puede olvidar que esta alegación, sustancialmente, afecta a la existencia del hecho, a la participación del autor y a la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal. En modo alguno ampara la presunción de inocencia, la alegación sobre la fecha de un delito documentalmente constatado y no tachado de falso. Repetimos que este tema lo trataremos en la prescripción.

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado

CUARTO.- El motivo quinto denuncia la vulneración de preceptos constitucionales, concretamente el artículo 25.1 y artículo 14 de la Constitución .

1.- El planteamiento no deja de ser novedoso. Denuncia la indebida aplicación a los hechos del artículo 349 del antiguo Código Penal de 1973 estimando que, al considerar el contrato como simulado, se incurre en analogía prohibida. Asimismo suscita la aplicación indebida de un cambio jurisprudencial surgido con posterioridad a los mismos e incluso a su primer enjuiciamiento, anulado por esta Sala. Sostiene que con ello se vulnera el principio de la irretroactividad de las disposiciones desfavorables.

2.- A continuación da un giro argumental y plantea que, por aplicación de la legislación tributaria, el sujeto obligado a contribuir por los rendimientos obtenidos en el marco de sociedades en régimen de transparencia fiscal es el que resulta ser socio al final del ejercicio. Afirma, en consecuencia, que el recurrente no era socio al fin del ejercicio de 1990. En su opinión en ningún lugar de la sentencia se dice que la sociedad "Pinyer S.A.", era solo aparente y el recurrente socio real. Debatiéndose con los hechos suscita la duda sobre la verdadera realidad de la titularidad de la condición de obligado o sujeto pasivo tributario, para añadir, que el delito de defraudación tributaria es un delito especial propio, que sólo lo pueden cometer los que ostentan la condición de sujeto obligado al pago de la deuda tributaria.

Reitera que se le ha aplicado una jurisprudencia que no existía en el momento de la primera condena y que por tanto procedería la prescripción.

3.- Realmente se hace difícil seguir el hilo argumental que deliberadamente se introduce de forma confusa en el presente motivo. Por un lado combate su consideración de socio en régimen de transparencia fiscal, para a continuación esgrimir como punto crucial de todo el debate, la prescripción del delito. Ambas posturas, acumuladas en un sólo motivo, son asistemáticas.

4.- Nos centraremos en la consideración de la existencia de uno de los elementos normativos del tipo, de la defraudación tributaria, sin cuya concurrencia, efectivamente, no podría existir el delito fiscal.

El sujeto autor del delito es la persona natural o jurídica a quien la ley impone la carga tributaria derivada del hecho imponible. Es, a su vez, el que trata de desfigurar las bases tributarias con la finalidad de eludir el pago de determinados impuestos. El sistema no puede permanecer impasible cuando detecta operaciones que, sin calificarlas a priori como fraudulentas, son, por lo menos, sospechosas de maquillar la realidad tributaria. Nos



encontramos ante un tributo de declaración periódica lo que sitúa el momento consumativo en el día final del tiempo hábil para declarar la deuda tributaria.

5.- La opción por el régimen de transparencia fiscal en determinadas sociedades exige, como contraprestación, una absoluta lealtad en los contribuyentes que se acogen a esta modalidad tributaria. Conocen, en el momento de adoptar su decisión, que el impuesto de sociedades es menor que les correspondería pagar como persona física pero, a su vez, ofrece las ventajas propias de la mejor manejabilidad de la sociedad y de sus beneficios. Cualquier artificio destinado a sustituir, sin causa o justificación alguna, la obligación asumida por otra mas beneficiosa y, a su vez, mas onerosa para el erario público, debe estar sólidamente justificada por situaciones de estado de necesidad en los que la antijuricidad de la conducta pueda ser justificada. Fuera de este supuesto excepcional, cuya realidad o aparición en este caso descartamos tajantemente, cualquier operación que evite el pago por parte del contribuyente de la carga tributaria que ha asumido voluntariamente, es una operación típica de elusión de impuestos, sancionada penalmente si supera las barreras cuantitativas señaladas en los diversos tipos penales que se han sucedido en el tiempo.

Esta manipulación se ha producido en el caso presente. En su momento entraremos a analizar, como reiteradamente reclama el recurrente, si la conducta delictiva está o no prescrita.

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado

QUINTO.- Continuando con la sistematización de los motivos dejaremos para el final el relativo a la prescripción para entrar en las cuestiones de fondo sobre la existencia o inexistencia de los elementos constitutivos del tipo del delito fiscal.

1.- El motivo octavo mantiene que no existe la defraudación típica por no darse simulación alguna. La maniobra por la que se defrauda a la Hacienda Pública exige una actividad engañosa o falsa. El negocio jurídico elusivo por el que se evita la obligación de tributar radica en la venta a Pinyer S.A. de los beneficios obtenidos. En opinión del recurrente no es suficiente con un negocio simulado sino que se exige la ocultación o disimulo del hecho imponible. Requiere, en su opinión, que haya surgido el hecho imponible, para después proceder a las maniobras de evasión de la obligación tributaria. Según las opiniones doctrinales que cita, es necesaria la existencia de un engaño, ocultación o infracción de deberes formales. En su opinión, no ha existido evasión de obligaciones sino que se ha elegido un negocio para evitar una tributación mas gravosa, acogiéndose a una cobertura contractual. Termina afirmando que ni siquiera ha existido fraude de ley.

2.- Para afrontar los imaginativos argumentos de la parte recurrente, debemos regresar a la realidad que nos proporciona el relato de hechos. Sin este dato, cualquier alegación puede discutirse en el terreno doctrinal o académico, pero pende de una abstracción que no contempla el caso concreto.

El hecho probado afirma que el recurrente "ostentaba, a finales de 1990, el 29% del capital social de la Sociedad Circulo", representado en "veintinueve que acciones había adquirido al antiguo administrador..".

En el párrafo anterior se afirma que la sociedad había permanecido prácticamente inactiva desde su constitución hasta que, en Febrero de 1990, comienza a generar servicios y obtiene, en dicho ejercicio, beneficios por importe de 153.376.658 pesetas.

La sociedad y consiguientemente el recurrente, se había acogido al régimen de transparencia fiscal por lo que las cantidades derivadas del reparto de los beneficios obtenidos correspondía a los socios declararlos como renta de las personas físicas.

3.- Se afirma que el 21 de Diciembre de 1990 se reparten los dividendos y el 31 del mismo mes, los socios, que ya habían recibido dichas cantidades, "transmitieron la totalidad de las acciones a la empresa Pinyer S.A.", administrada por el otro acusado. El importe pagado por la adquirente fué el valor nominal de las acciones que ascendía a 100.000 pesetas.

La Sociedad que adquirió las acciones, tenía, según el recurrente, importantes bases imponibles negativas en ejercicios anteriores que trataban de compensar unilateralmente.

Efectivamente así se consumó el proceso, asumiendo "Pinyer" en su declaración de 1990 los mencionados beneficios compensándolos con las pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores.

En lo que respecta al recurrente, se manifiesta, de forma terminante, que omitió toda referencia en su declaración del Impuesto de las personas Físicas de la suma que se le había adjudicado en el reparto de dividendos produciéndose una elusión de la cuota de 26.327.114 pesetas que dejó de satisfacer a la Hacienda Pública.

4.- A pesar de que no es el núcleo del motivo, conviene recordar estos antecedentes, para comprobar si efectivamente las operaciones respondían a un fin lícito y admisible en el tráfico societario o eran una



simulación que no tenía otra finalidad que defraudar a la Hacienda Pública en la cantidad mencionada. Cualquier fraude tributario supone un grave atentado contra los principios constitucionales que imponen la real y leal contribución al sostenimiento de los servicios sociales y las cargas públicas. Frente a esta concepción del bien jurídico protegido, algunos sectores doctrinales desvían la esencia de la lesión hacia un delito semejante a los patrimoniales cuyo sujeto pasivo es la Hacienda Pública. Es cierto que al final el perjuicio es económico, pero no puede olvidarse que la justificación de la pena específica, radica en la inadmisibles vulneración de los principios de solidaridad tributaria inexcusables en una sociedad democrática.

Frente a una discutible optimización fiscal basada en manejos y artificios que, en cierto modo, tiene una cobertura o amparo en la complejidad de las normas tributarias, no se puede compartir o tolerar los fraudes y las trampas cuya única finalidad es eludir el pago de las cuotas generadas y debidas.

5.- En el caso presente, desde el momento en que se repartió el dividendo (21 de Diciembre de 1990) surge la base imponible que se concreta en el día del cierre (31 de Diciembre de 1990). Como ya hemos dicho el régimen de transparencia fiscal coloca a los que a él se acogen en la misma situación que los perceptores de rentas de capital o del trabajo. Luego esa cantidad que figuraba como ingreso, sólo podía tener un destino que no era otro que satisfacer la cuotas correspondientes según la tarifa vigente en el impuesto de las personas físicas. En todo caso esos ingresos podían haberse conjugado con otros gastos o deducciones admitidas en ese género de impuestos, pero nunca se puede admitir la evaporación de los ingresos sin que exista una motivación o justificación jurídicamente sostenible.

6.- El convenio de cesión mediante venta a otra sociedad por el precio nominal de las acciones (100.000 pts), regalando de forma sorprendente e injustificada unos beneficios de más de ciento cincuenta y tres millones de pesetas, debe tener una sólida o por lo menos explicable justificación. El recurrente admite indirectamente, que se trataba de un artificio para que nadie pague a la Hacienda Pública. La adquirente era una sociedad con abundantes saldos negativos que le permitían absorber y desgravar esos ingresos generosos y gratuitos que se le entregaban. El derecho tributario puede ofrecer resquicio para estas operaciones, pero el derecho penal no puede admitir artificios o trampas que puedan enmascararse bajo lo que, eufemísticamente, se conoce como ingeniería financiera o tributaria que, en definitiva, no es otra cosa que elevar el fraude y el engaño a la categoría de arte o ciencia matemática.

7.- Aplicando las más generosas teorías de la causa en los negocios jurídicos, es evidente que su realidad no aparece por ningún sitio. Podría justificarse con un simple ánimo de liberalidad ya que prácticamente nos encontramos ante una donación pero esta motivación, realizada con el objeto de eludir el pago debido por las cantidades regaladas no puede ser acogida y admitida por el sistema jurídico en general ni por el tributario en particular. En definitiva, el elemento defraudatorio o el ánimo de engañar eludiendo el pago de los impuestos está claro en la realidad narrada en el hecho probado y el en substrato que se encuentra en los verdaderos fines de la operación.

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado

SEXTO.- En el motivo octavo se suscita la concurrencia de un error de prohibición por parte del recurrente al estimar que la operación realizada no era antijurídica.

1.- Expone que el dolo y el conocimiento de la antijuricidad requieren que el sujeto, en el momento de actuar, conocía que estaba realizando una defraudación penalmente típica, lo que, en su opinión, no concurre en el presente caso.

No admite que se construya la existencia del dolo, sobre la condición de Abogado del recurrente. Se preocupa de matizar que no es especialista en derecho tributario y que fue asesorado para esta operación. Reconoce que planteó conjuntamente un error de tipo y un error de prohibición pero ahora parece abandonar el primero y centrarse en el segundo con el argumento de que en la época en que se realizó la operación, ningún Tribunal penal había considerado estos hechos como delictivos. Invoca, en su apoyo, la doctrina dominante en el momento, a técnicos tributarios y a la condición de especialista del otro acusado. Por último, mantiene que la antijuricidad de esta conducta solo aparece en la jurisprudencia en el año 1999 por lo que, en su momento, podía considerarse como admisible.

2.- Después de examinar el desarrollo del motivo no hay duda de que no se encuentran bases mínimamente sólidas para mantener el error de tipo, por lo que se refugia en el error de prohibición. Admite que la operación estaba destinada a desfigurar o maquillar sus obligaciones con Hacienda derivadas de un importante beneficio extra procedente del reparto de dividendos de una sociedad en pleno rendimiento. Reconoce que sabía que la operación tenía esta finalidad pero afirma, a pesar de este reconocimiento, que creía que se trataba de una defraudación o desviación tributaria permitida por la legislación vigente.



La simulación de operaciones está contemplada en la legislación tributaria que no santifica ni tolera dichas actividades. El artículo 25 de la Ley General Tributaria considera que la simulación no altera la realidad del negocio subyacente cualquiera que sea la forma con la que se quiere revestir el fraude, acogiendo con ello a las previsiones del Código Civil que preconizan la efectividad de la verdadera naturaleza del contrato y que rechazan el fraude de ley. Es suficiente con ello para estimar que, por razones personales y por razones financieras, está suficientemente aclarado que lo que se pretendía en definitiva era eludir la cuota tributaria, por medio de un trasvase, prácticamente gratuito, de una importante suma de dinero.

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado

SÉPTIMO.- El motivo décimo denuncia la inaplicación del artículo 10. 9ª del anterior artículo del Código Penal.

1.- En síntesis viene a denunciar una duración excesiva del proceso, por lo que sería de aplicación la atenuante analógica prevista en el precepto citado que reduce el nivel de la culpabilidad por razón de la respuesta tardía del aparato judicial, lo que se traduce simplemente en una reducción de la pena al mínimo previsto por la ley.

2.- Pretende que la duración del proceso, medida en relación con el tiempo de la comisión del hecho, es tan excesiva (trece años) que merece la aplicación de una atenuante muy cualificada. A pesar de la jurisprudencia citada debemos recordar que no es exigible o necesario bajar la pena en un grado cuando se observan dilaciones indebidas, por lo que es correcta la imposición de la pena en su grado mínimo. La valoración se hará siempre en función de las circunstancias del caso y no de manera automática. Estimamos que ha existido una tramitación adecuada al devenir procesal de la causa. También conviene recordar que ha recaído una resolución de esta Sala, anulatoria de la anterior sentencia, por lo que nos encontramos dentro un tiempo razonable que, en todo caso, ha sido estimado al imponerle la pena en el grado mínimo.

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado

OCTAVO.- El motivo undécimo denuncia la inaplicación de las reglas recogidas en el artículo 61 del Código Penal derogado para la imposición de las penas.

1.- Advierte que no ha existido una sola circunstancia agravante si bien reconoce que la sentencia ha tenido cuenta la no desdeñable distancia entre el hecho y la sentencia, imponiendo la pena en su grado mínimo y dentro del mismo, se ajusta a sus límites inferiores. Sostiene que se debió imponer la pena en el tope mínimo posible.

2.- El anterior sistema permitía moverse con libertad en los grados inferiores, dentro de los marcos máximo y mínimo señalados por el tipo. Es perfectamente compatible afirmar que se acude a los límites inferiores con la imposición de la pena en cuantía próxima al mínimo del mínimo sin infringir la norma ni entrar en contradicción con lo que se decide expresamente en la sentencia. Por ello estimamos que la pena de prisión y la de multa se ajustan a las previsiones legales y a los propios razonamientos de la sentencia.

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado

NOVENO.- El motivo duodécimo suscita la aplicación indebida de los artículos 19 y ss y 101 del derogado Código Penal de 1973.

1.- La cuestión reviste un especial interés. La sentencia condena al recurrente a una pena de prisión y multa proporcional al importe de la deuda tributaria no pagada. Según la sentencia se le imputa no haber tributado por el régimen de transparencia fiscal respecto de los beneficios derivados de los dividendos obtenidos pero, al mismo tiempo, considera que la sociedad que sirve de pantalla a la operación (Pinyer, S.A.), asumió la declaración del impuesto de sociedades compensándolo con las pérdidas de anteriores ejercicios. Según su personal criterio si se le obliga a pagar la deuda tributaria, Hacienda se lucraría doblemente ya que por un lado percibió, por compensación, la cantidad debida y, por otro se pretende ahora cobrarla de nuevo al condenado.

2.- El argumento, a primera vista sugerente, carece del mínimo sustento legal. Los hechos que constituyen la base de la condena afirman, clara y terminante, que fue el acusado el que defraudó la cantidad que debía pagar por el régimen de transparencia fiscal. Nada se dice sobre la existencia de un crédito de la entidad que se presta como tapadera para realizar un contrato tajantemente declarado nulo. No cabe admitir que la Hacienda Pública pudiera dar lugar a una operación de compensación en los mismos términos que se establecen para la compensación de deudas. En primer lugar no es cierto y así se dice, que la sociedad cooperadora en el delito o por lo menos instrumentalizada, tuviese créditos respecto a la Hacienda. No se puede entender como tal la inexistencia de beneficios en ejercicios anteriores. Esta pintoresca teoría abriría la puerta a la creación de sociedades ficticias sin actividad, susceptibles de imputarles deudas y favorecería, en todo caso, a las que tuviesen pérdidas ya que su cotización paradójicamente aumentaría.



En definitiva viene a sostener de forma heterodoxa que lo mas rentable en el mercado de las sociedades es adquirir las deficitarias, ruinosas y en plena crisis, lo que no parece que pueda sostenerse sin un mínimo rubor jurídico y contable.

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado

DÉCIMO.- Trataremos conjuntamente el motivo séptimo de este recurrente y el cuarto de Imanol ya que ambos plantean el tema de la prescripción de los delitos y en particular de los delitos contra la Hacienda Pública.

1.- Se señala que la Audiencia se ha abstenido de todo pronunciamiento sobre la prescripción pues precisamente la sentencia de esta Sala que anuló la anteriormente citada había solucionado la cuestión al estimar que no existía prescripción, obligando a pronunciarse sobre el resto de las cuestiones jurídicas suscitadas.

Nada tenemos que oponer a la naturaleza jurídica de la prescripción, pues evidentemente ha evolucionado de una concepción meramente procesal a un aspecto sustantivo y de orden público que, en virtud de los principios de legalidad y de seguridad jurídica, debe operar siempre que hayan transcurridos los plazos señalados por la ley para cada clase de delitos.

En definitiva viene a sostener que, cuando el Ministerio Fiscal interpone la querrela, el delito estaba prescrito. Admite pacíficamente que el plazo de prescripción es de cinco años por lo que no entraremos en el debate de la diferencia inequívoca entre la prescripción de la infracción tributaria y del delito.

2.- Nos limitaremos a determinar cual es el día a partir del cual se debe comenzar a computar el plazo de cinco años necesarios para la extinción de la responsabilidad criminal por prescripción. Sostiene el recurrente que debe ser el día 25 de Julio de 1991 (habría prescripción) y no el 20 de Junio de 1992 como sostiene la sentencia.

Para llegar a esta conclusión analiza todos los problemas derivados de las sociedades bajo régimen de transparencia fiscal. En el momento de los hechos su regulación tributaria se contenía en la ley 44/1978 de 8 de septiembre y por el Reglamento contenido en el Real Decreto 2384/1981 de 3 de agosto . Así mismo era de aplicación la Ley General sobre el Impuesto de Sociedades (Ley 61/1978 de 27 de diciembre) y el Reglamento que la desarrolla (Real Decreto 2631/1982 de 15 de octubre).

Las partes recurrentes sostienen que el hecho impositivo generado por los sustanciosos dividendos obtenidos por la sociedad "Circulo de Management y Control, S.A." solo podía ser declarado y liquidado por "Pinyer, S.A.". Como esta última sociedad declaró y liquidó la deuda tributaria el 25 de julio de 1991, es este el día que debe tomarse en cuenta para iniciar el cómputo de los 5 años exigidos para la prescripción. Adentrándose por un laberinto imaginativo viene a sostener que el otro acusado "obligado a tributar por el impuesto de la renta de las personas físicas" nunca podría hacerlo porque ya no era tributario por transparencia fiscal y por ende nunca la Administración Pública de Hacienda le hubiera admitido la declaración y liquidación del tributo.

3.- El discurso argumental se instala en el limbo tributario y trata desesperadamente de evadirse de la realidad. Todas las hipótesis que sostienen se apoyan en una ficción que la sentencia rechaza contundentemente. Precisamente al ser descubierta se interpone la querrela que da lugar a la sentencia que ahora examinamos.

Toda esta maraña legislativa en la que pretenden envolverse los recurrentes ha sido desmontada de forma irremediable para sus intereses por el contenido de la sentencia. La cesión de las acciones del "Círculo" a la sociedad "Pinyer" es una pura ficción jurídica absolutamente nula e ineficaz, hecho que se resisten vanamente a reconocer. Esa "verdad" no tiene espacio posible para abrirse paso ante la realidad insoslayable de los hechos. Lo que dice la sentencia de forma clara es que la venta de una sociedad cuyo precio se cifra en 100.000 pesetas y que comporta beneficios al comprador superiores a los 160.000.000 de pesetas es tan burda que ni el sistema jurídico ni nadie con racionalidad jurídica puede sostener que responde a una causa justificadora de contraprestaciones tan absolutamente desequilibrada.

4.- En definitiva las cosas son como se dice en la sentencia y no como se pretende acreditar luchando vanamente contra la realidad. El señor Cosme como obligado tributario por el régimen de transparencia fiscal nunca perdió esa condición por lo que tenía de plazo hasta el 20 de junio de 1992 para arreglar sus cuentas con Hacienda. No lo hizo así y al presentarse la querrela antes de transcurrir los 5 años, a contar desde esta última fecha, es evidente que el delito no ha prescrito.

5.- La determinación del momento consumativo suscita problemas según la naturaleza del tributo y los períodos establecidos para su pago. La mayoría de la doctrina sostiene que el delito se consuma cuando la Administración Tributaria practica la liquidación definitiva determinando o especificando la cantidad y constituyendo con ello en título ejecutivo. Si tenemos en cuenta que el tipo delictivo se ve sometido a una condición objetiva de perseguibilidad y lo que es mas importante de punibilidad, uno de los elementos componentes para hacer surgir el hecho criminal, es que la elusion supere una determinada cantidad, lo que



es imposible precisar si previamente no se ha realizado la liquidación. Desde una perspectiva culpabilística se puede admitir que la intención defraudatoria surge en el momento en que el sujeto obligado decide causar un perjuicio a la Hacienda pero lo cierto es que, aunque le anime este propósito, su comportamiento ni será perseguible si será punible si no alcanza la suma defraudada la cantidad establecida en el Código Penal, una vez realizada la pertinente liquidación.

6.- De forma reiterada se ha llamado la atención por esta Sala sobre los fraudes tributarios que pueden cometerse cuando las sociedades se acogen al sistema de transparencia fiscal y que no son otros que evitar el tipo impositivo de las personas físicas para desviarlos hacia los menos onerosos del impuesto de sociedades.

Es evidente que los acusados conocieron en todo momento, cual era el porcentaje de beneficios y sabían y fueron informados sobre la obligación de tributar por el régimen de la renta de las personas físicas. Precisamente en el momento de conocer cual sería el alcance de la cuota a pagar, se pone en marcha un mecanismo defraudatorio consistente en una tosca maniobra de cesión, por precio irrisorio, de una sociedad que había generado los beneficios a otra con cuantiosas pérdidas, en lenguaje coloquial, en ruina. Esta sociedad participando por medio de su administrador en la operación fraudulenta se convierte en autoliquidador y autocompensador, al margen de las disposiciones legales que regulan la compensación tributaria. En todo caso, si el negocio hubiera sido lícito y válido habría que justificar una deuda tributaria líquida y liquidada y una vez realizada esta operación ofrecer el pago por compensación que incuestionablemente dependería de la aceptación por parte de la Administración Tributaria. No sólo no se hizo así sino que no se puso en conocimiento de esta entidad la maniobra de elusión y no puede mantenerse seriamente que Hacienda la aceptó porque no reaccionó hasta que la descubrió.

7.- En todo caso, lo verdaderamente importante es determinar el momento en que la deuda tributaria derivada del pago de la renta de las personas físicas era exigible al cumplirse el vencimiento de los plazos legalmente establecidos para hacer la declaración-liquidación tributaria. Al tratarse del impuesto de la renta de las personas físicas de cantidades imputables al año 1991 el momento en que debía hacerse la declaración-liquidación es el que determina la consumación del delito a partir del cual se comienza a contar el plazo o período de prescripción. Este momento era el 20 de Junio de 1992 por lo que la presentación de la querrela por parte del Ministerio Fiscal estaba dentro del plazo e interrumpía la prescripción.

Como se dijo en la anterior sentencia de esta Sala ninguna duda hay en cuanto al plazo de prescripción para estos delitos: es el de cinco años, tanto si aplicamos el CP 73 como el ahora vigente de 1995. Conviene advertir aquí que la pretendida elusión del impuesto objeto del presente proceso se produjo entre los años 1990 y 1992, es decir bajo la vigencia del CP anterior.

Con el CP 73 las penas previstas en el art. 349 son las de prisión menor y multa, esto es, pena no superior a 6 años, por lo que el delito definido en esta norma penal tenía en tal código asignado el mencionado plazo de prescripción de cinco años (art. 113).

El CP ahora en vigor en su art. 305 ordena para estos hechos delictivos la pena de prisión de uno a cuatro años, además de la misma multa. Esta pena es pena grave (art. 33), el delito así penado ha de calificarse también como grave (art. 13) y para estos delitos graves el art. 131 prevé un plazo de prescripción también de cinco años.

8.- La interrupción del plazo de prescripción comienza con la presentación de la querrela del Ministerio Fiscal en el Juzgado de Guardia con fecha 17 de Junio de 1997, es decir, días antes de cumplirse los cinco años. Por una diligencia de ordenación se pasa a reparto el siguiente día 18.

Corresponde el reparto al Juzgado de Instrucción nº 11 de Barcelona que con fecha 19 de Junio de 1997 incoa Diligencias Previa con el número 2113/97.

En los antecedentes fácticos se dice que: "Los hechos que resultan de las anteriores actuaciones presentan características que hacen presumir la existencia de una infracción penal".

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 779 de la Ley de Enjuiciamiento Criminal acuerda investigar para determinar la naturaleza y circunstancias de tales hechos y las personas que hayan podido intervenir.

En la parte dispositiva resuelve dar cuenta al Ministerio Fiscal, que queden los autos sobre la mesa para resolver y se concede un plazo de tres días para interponer Recurso de Reforma.

Posteriormente por Auto de 1 de Julio de 1997 decide admitir la querrela (el término de cinco años se cumplió el 20 de Junio de 1997) y cita a declarar como imputado, al querrellado.

Como ha señalado reiteradamente la última jurisprudencia de esta Sala la resolución judicial que acuerda incoar Diligencias Previa interrumpe la prescripción, siendo indiferente que, la "notitia criminis", es decir el



conocimiento de hechos delictivos que se atribuyen a personas o grupos perfectamente identificados, revista la forma de denuncia o de querrela ya que lo relevante es la existencia de una resolución judicial que reviste la forma de Auto, en cuanto que tiene antecedentes de hecho, Fundamentos jurídicos y parte dispositiva y contra el mismo cabe el Recurso de Reforma. Este auto contiene la decisión judicial de investigar el hecho y perfilar la participación del denunciado o querrellado. No se puede hacer de peor condición al querellante que asume una costosa carga para poner en marcha el proceso, que al denunciante que limita su actuación a una manifestación oral o escrita. No creemos que se pueda mantener, en estos tiempos, que la única forma de dirigir el procedimiento contra el culpable pase necesariamente por un procesamiento o por su imputación formal en el momento de la calificación de los hechos.

La distinción entre la denuncia y la querrela, a efectos de prescripción, entraría en contradicción con el propio tenor literal del actual artículo 305 del Código Penal que complementa con carácter meramente interpretativo al anterior artículo 349 (Código de 1973). Se establece, con perfecta claridad, que la persecución puede ponerse en marcha por querrela o denuncia del Ministerio Fiscal, Abogado del Estado o representante de la Administración Tributaria, cuando la denuncia o querrela se dirige contra el deudor tributario.

Condicionar la interrupción de la prescripción a la admisión de la querrela sería aleatorio, inseguro jurídicamente y con una gran dosis de injusticia al remitir la decisión de extinguir la responsabilidad criminal de un delincuente a la mayor o menor carga de trabajo que tenga un Juzgado.

Por consiguiente el Auto, de 19 de Junio de 1997 , puso fin al plazo de prescripción de cinco años, según la interpretación del artículo 132. 2 del Código Penal que viene realizando la última línea jurisprudencial de esta Sala.

Por lo expuesto ambos motivos deben ser desestimados

DECIMOPRIMERO.- Analizaremos conjuntamente los dos primeros motivos del otro recurrente que, por distintas vías, suscitan una misma cuestión que es la de la aplicación legal de los preceptos que regulan el régimen de transparencia fiscal y la inexistencia de deuda tributaria.

1.- Admite la imputación de los beneficios obtenidos durante el ejercicio a los socios en régimen de tributación personal pero recuerda que, dichos beneficios fueron traspasados a la sociedad intermediadora (que administraba el recurrente) y que fueron compensados por aplicación del artículo 68 de la Ley General Tributaria que admite este sistema tanto de forma parcial como total. Da como probado, por una especie de silencio tributario, que la Hacienda Pública admitió pacífica y complacientemente el juego de prestidigitación realizado lo que no consta de manera cierta y directa en ningún lugar del proceso. El otro acusado no era sujeto pasivo tributario y mantiene insistentemente que el negocio de transmitir beneficios a una sociedad en pérdidas por un precio insignificante es tan válido como un comprobante a un cliente en un establecimiento comercial. Por ello no puede admitir que haya cometido delito alguno sino que se ha limitado a cumplir con la obligación tributaria de la sociedad de la que era administrador. El motivo por presunción de inocencia vuelve a insistir en los mismos argumentos.

2.- En realidad está claro que no combate la presunción de inocencia pues la prueba es abundante sino la motivación de la resolución que recurre. No eludimos repasar las argumentaciones y la valoración de la prueba para llegar a la misma conclusión a la que ya se ha aludido con reiteración. La operación de trasvasar importantes beneficios, derivados de dividendos obligados a tributar al tipo de la renta de las personas físicas, hacía una sociedad en pérdidas y sin créditos tributarios expresamente reconocidos a un precio irrisorio, es un fraude que la sentencia explica de forma tan detallada, que no merece la pena volver a insistir en esta pacífica e indiscutible decisión.

Por lo expuesto ambos motivos debe ser desestimados

DECIMOSEGUNDO.- El motivo tercero de este recurrente y último que nos queda por examinar denuncia la indebida aplicación del artículo 349 del anterior Código Penal .

1.- Insiste en que falta el elemento subjetivo del engaño y el material de la ocultación del hecho impositivo.

Introduciendo una variante interpretativa del relato de hecho viene a mantenerse que la Hacienda Pública conocía perfectamente el evento impositivo o el débito tributario generado por la maniobra de traspaso no justificado de beneficios directos de carácter personal y empresa deudora por resultados negativos de carácter societario. Insiste en que la Hacienda Pública no realizó ninguna inspección sobre el hecho de la transmisión, lo cual resulta absolutamente indiferente a efectos de la veracidad del hecho probado.

2.- Volviendo al hecho probado única base fáctica sobre la que se puede argumentar sin salirse del marco del motivo se desprende no sólo que hubo un claro y definido propósito de engañar a la Hacienda Pública por parte



de los acusados como lo demuestra el hecho que, sin la colaboración del recurrente como administrador de la sociedad pantalla, el hecho delictivo no se hubiese cometido.

Por lo expuesto el motivo debe ser desestimado

III. FALLO

FALLAMOS: QUE DEBEMOS DECLARAR Y DECLARAMOS NO HABER LUGAR AL RECURSO DE CASACIÓN interpuesto por la representación procesal de los procesados Cosme y Imanol , contra la sentencia dictada el día 30 de Junio de 2003 por la Audiencia Provincial de Barcelona en la causa seguida contra los mismos por delito contra la Hacienda Pública mediante defraudación fiscal. Condenamos a los recurrentes al pago de las costas causadas. Comuníquese esta resolución a la Audiencia mencionada a los efectos oportunos con devolución de la causa en su día remitida.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos

D. José Antonio Martín Pallín D. Andrés Martínez Arrieta D. Luis Román Puerta Luis

PUBLICACION.- Leida y publicada ha sido la anterior sentencia por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D José Antonio Martín Pallín, estando celebrando audiencia pública en el día de su fecha la Sala Segunda del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario certifico.

Auto de Aclaración: