

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ066492

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 306/2017, de 27 de abril de 2017

Sala de lo Penal

Rec. n.º 1367/2016

SUMARIO:

Delito contra la Hacienda pública. Elemento subjetivo. Animo de defraudar. Aplicación e interpretación de las normas. Simulación relativa. Levantamiento del velo. Cadena de transmisiones realizada a través de varias sociedades interpuestas con el objetivo, no de eludir impuestos, sino de que una persona física pueda cobrar los emolumentos correspondientes a su actividad como arquitecto, al no poderlo hacer directamente, por una cuestión de incompatibilidad con su puesto de empleado público. En el caso que se juzga, el acusado -de profesión, arquitecto municipal- obtuvo unas rentas mediante cuatro facturas, por cuya obtención patrimonial abonó impuestos a través de una sociedad interpuesta, sin que después, en las operaciones simuladas de transmisión de participaciones sociales por parte de los testaferros que administraban las diferentes entidades, afloraran nuevos ingresos u obtenciones de renta -realmente la única deuda fiscal de la que en su caso podría hablarse sería la correspondiente a la diferencia entre la cuota tributaria del IRPF y del IS-. Así las cosas, lo que sucede es que, una vez que se corre el velo, se comprueba que la simulación subjetiva relativa al obligado tributario y la objetiva referente a la deuda tributaria que tenía que abonar no han generado una defraudación a la Hacienda Pública, pues la persona física que percibió la retribución abonó a través de una entidad, la cuota tributaria correspondiente.

Ello significa por tanto que no concurre la conducta defraudatoria que se imputa y tampoco el dolo defraudatorio requerido para aplicar el delito fiscal, pues la deuda tributaria procedente de la obtención de renta que simuladamente se había atribuido a la referida entidad fue abonada realmente por el obligado fiscal, que estaba oculto tras la simulación, sin que hubiera otros ingresos económicos que permitieran calificar de nuevos hechos impositivos los trasiegos simulados entre las diferentes entidades interpuestas, dado que eran operaciones simuladas con el único objetivo de que el dinero ingresado por la primera de ellas acabara revirtiendo a su auténtico titular.

En definitiva, lo razonable y ecuánime es atender en todo caso a la situación económica real que subyace o se oculta detrás de la apariencia, de modo que solo se imponga el pago de una deuda fiscal cuando se hallen nuevos ingresos patrimoniales u obtenciones de rentas que no hubieran sido ya saldadas ni afloradas ante la Hacienda Pública.

Por último, ha resultado igualmente probado que la causa de esas simulaciones no era de naturaleza tributaria, de modo que los acusados no persiguieron conseguir una menor tributación a través del uso fraudulento de tales negocios jurídicos, pues la finalidad acreditada se centró en evitar, por razones de incompatibilidad profesional, que el acusado apareciera ante terceros como el prestador de aquellos servicios.

[Vid., en el mismo sentido, SAP de Madrid, de 31 de mayo de 2016, recurso nº 1802/2015 (NFJ066498), que se recurre en esta sentencia].

PRECEPTOS:

RD de 14 de septiembre de 1882 (LECr), art. 849.2º.

Código Civil, arts. 348 y 609.

Ley Orgánica 10/1995 (NFL002361) (CP), arts. 31 bis, 301 y 305.

PONENTE:*Don Alberto Gumersindo Jorge Barreiro.*

TRIBUNAL SUPREMO Sala de lo Penal

Sentencia núm. 306/2017

Fecha de sentencia: 27/04/2017

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 1367/2016 Fallo/Acuerdo: Fecha de Votación y Fallo: 09/03/2017 Ponente: Excmo. Sr. D. Alberto Jorge Barreiro Procedencia: AUDIENCIA PROVINCIAL DE MADRID, SECCIÓN 30 Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Sonsoles de la Cuesta y de Quero Transcrito por: HPP Nota:

Resumen - La Audiencia absolvió a los acusados de un delito fiscal y de otro delito de blanqueo de capitales, absolución que es impugnada por la Abogacía del Estado y por la acusación popular. Se desestiman ambos recursos.

- Los hechos se centraron en que el principal acusado, arquitecto municipal del Ayuntamiento de Boadilla del Monte, realizó diferentes trabajos privados para una entidad bancaria en relación con la urbanización de una zona del referido término municipal en donde se iba a instalar un campus financiero. Y con el fin de cobrar los emolumentos de la empresa privada y evitar los problemas que pudieran generarle sus incompatibilidades profesionales en el ámbito del sector público, constituyó varias sociedades pantalla con el fin de cobrar los honorarios a través de una de ellas y transferirlos después hasta otra de la que fuera titular. De esa forma consiguió cobrar cuatro facturas por un importe total de 1.907.307 euros, ingreso que fue declarado ante la Hacienda Pública y abonada la carga fiscal a través del Impuesto de Sociedades correspondiente a una de las entidades. La Audiencia absolvió del delito fiscal al ponderar que los ingresos del principal acusado tributaron a la Hacienda Pública y entender que los contratos intersocietarios eran simulados y no respondían a ningún nuevo ingreso real a mayores con respecto a la suma antedicha.

- Se desestiman los recursos de las acusaciones referentes a la existencia del delito fiscal, al no acogerse la tesis de la Abogacía del Estado referente a que la teoría del levantamiento del velo ha sido elaborada sólo para descubrir y castigar los fraudes a la Hacienda Pública, sin que pueda favorecer al contribuyente su aplicación en el caso de que lo descubierto no suponga un nuevo incremento patrimonial.

- La tesis del Abogado del Estado sobre el levantamiento del velo no puede acogerse debido a la desigualdad valorativa que genera entre la Administración Tributaria y el contribuyente a la hora de ponderar los resultados del levantamiento del velo. Pues en la hipótesis de que al levantar el velo aparezcan hechos impositivos que hubieran sido fraudulentamente ocultados por el ciudadano con el fin de dejar de abonar una deuda tributaria a la Hacienda Pública, lo que prevalece y se acoge como cierto no es lo que aparenta el velo sino lo realmente desvelado con su levantamiento. En cambio, cuando al levantar el velo no aparecen nuevos ingresos o nuevas obtenciones de renta del contribuyente que justifiquen el incremento de la deuda tributaria sino su reducción, lo que prima como real no es lo desvelado sino lo que se plasma en el velo. De modo que entre la forma y la sustancia, o entre la aparente y lo real, no prevalece siempre la sustancia y lo real como principio rector, sino que ello dependerá de lo que favorezca a la Administración Tributaria en cada caso. En contra de ello, todo indica que lo razonable y ecuánime es atender en todo caso a la situación económica real que subyace o se oculta detrás de la apariencia, de modo que sólo se imponga el pago de una deuda fiscal cuando se hallen nuevos ingresos patrimoniales u obtenciones de rentas que no hubieran sido ya saldadas ni afloradas ante la Hacienda Pública.

- En lo que respecta al delito de blanqueo de capitales que les imputa a algunos de los acusados la acusación popular, no figura en la causa, tal como se argumenta en la sentencia recurrida, una conducta punible previa de la que puedan inferirse los actos ilícitos del blanqueo. Por lo cual, también ha de ratificarse la absolución dictada en la instancia. RECURSO CASACION núm.: 1367/2016 Ponente: Excmo. Sr. D. Alberto Jorge Barreiro Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. Sonsoles de la Cuesta y de Quero

TRIBUNAL SUPREMOSala de lo Penal

SENTENCIA

Excmos. Sres. D. José Ramón Soriano Soriano D. Miguel Colmenero Menéndez de Luarca D. Alberto Jorge Barreiro D. Andrés Palomo Del Arco D. Joaquín Giménez García

En Madrid, a 27 de abril de 2017. Esta sala ha visto el recurso de casación nº 1367/2016, interpuesto por el Abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por la ASOCIACIÓN TRANSPARENCIA Y JUSTICIA, representada por la procuradora D^a Beatriz Prieto Cuevas bajo la dirección letrada de D. David Macias González, contra la sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid, Sección Treinta, de fecha 31 de mayo de 2016 . Ha sido parte recurrida el Ministerio Fiscal y los acusados absueltos D. Juan Francisco representado por el Procurador D. Gabriel de Diego Quevedo bajo la dirección letrada de D. Enrique Molina Benito, D. Clemente representado por el Procurador D. Noel De Derromochea Guiot bajo la dirección letrada de D. Carlos Zabala López-Gómez, D. Ignacio y D^a Adolfinia representados por la Procuradora D^a M^a Jesús Bejarano Sánchez bajo la dirección letrada de D. Carlos Zabala López-Gómez y D^a Eufrasia representada por la Procuradora D^a M^a del Mar Montero de Cozar y Millet bajo la dirección letrada de D. José Ángel Sagi Vidal. Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Alberto Jorge Barreiro.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El Juzgado de Instrucción número 35 de Madrid instruyó Procedimiento Abreviado 3717/2009, por delitos contra la Hacienda Pública y blanqueo de capitales contra Ignacio , Adolfinia , Clemente , Eufrasia y Juan Francisco y lo remitió a la Audiencia Provincial de Madrid cuya Sección 30, dictó sentencia en el Rollo Abreviado 1802/2015 en fecha 31 de mayo de 2016 con los siguientes hechos probados: « Ignacio (mayor de edad y sin antecedentes penales), en su condición de abogado, había suscrito el 14 de octubre de 1999 con Juan Carlos y Calixto -actuando estos en nombre y representación de la entidad mercantil CENTROS DE EQUIPAMIENTO ZONA OESTE, S.A, sociedad unipersonal propiedad de Grupo Santander Central Hispano- un Contrato de Prestación de Servicios para la compra de terrenos y de cuantos servicio fuera a precisar la mercantil durante el proceso urbanístico y constructivo del Campus Financiero que albergarla los servicios centrales del BSCH, sobre una serie de fincas y terrenos (200 HA al Sur de la M 511, en la zona Sur del término Municipal de Boadilla del Monte, Madrid), cuya duración se fijaba en seis años. El 25 de febrero de 2002 las mismas partes suscribieron un nuevo Contrato de Servicios y en la estipulación "Sexto" se decía "Don Ignacio se reserva la facultad de ceder los derechos de cobro de los trabajos ejecutados a favor de la persona física o jurídica que libremente designe", con el ANEXO de fecha 25 de febrero de 2002. Ignacio estaba casado en régimen de sociedad de gananciales con Adolfinia (mayor de edad y sin antecedentes penales). Juan Francisco (mayor de edad y sin antecedentes penales), Arquitecto redactor público del PGOU de Boadilla del Monte y consultor privado contratado por el Banco Santander para cuantos servicios fuera a precisar la mercantil durante el proceso urbanístico del Campus Financiero en el término Municipal de Boadilla del Monte, compatibilizó la función pública y privada que desempeñaba ocultando el dominio que sobre múltiples sociedades ostentaba a través de testaferros u hombres de paja que en muchos casos le eran facilitados por la que fue su secretaria personal y de máxima confianza durante años, Eufrasia (mayor de edad y sin antecedentes penales) y que le permitían mantenerse en el anonimato. Así, a través de Eufrasia , prima de Ignacio , contactó Juan Francisco con él y le propuso la constitución de una sociedad en la que Ignacio se limitaría a figurar como administrador siendo él en realidad quien la controlara y ello con la finalidad de facturar a través de la misma, como si de servicios prestados por la mercantil se tratara, sus trabajos como consultor privado del Banco Santander en el proceso de urbanización del Campus. La propuesta fue aceptada por Ignacio de tal forma que el 26-11-02 Ignacio y Mariano constituyeron ante el Notario de Madrid, Fernando Molina Stand, la sociedad BELTRAEX-NEXO, S.L. Ignacio adquirió en tal momento 10.919 participaciones sociales -con un valor nominal de 1 euro- y Mariano de 1.080 participaciones -con un valor nominal de 1 euro-, lo que representaba el 99% del capital social suscrito. Ignacio además, conforme a lo pactado, fue nombrado Administrador Único de la mercantil percibiendo mensualmente de Juan Francisco por ese cargo representativo la cantidad de 3.000 euros. Con fecha 16 de diciembre de 2002 Ignacio remitió a CENTROS DE EQUIPAMIENTO ZONA OESTE, S.A. carta comunicándoles que la facturación

correspondiente a los trabajos derivados de los contratos en su día suscritos con la mercantil, los efectuaría a través de la mercantil BELTRAEX-NEXO, S.L. En ese contexto se produjeron las siguientes operaciones en BELTRAEX-NEXO, S.L., todas correspondientes a actividades laborales y/o decisiones societarias de Juan Francisco, no a servicios realmente prestados por la mercantil, ni por Ignacio: -Dos ingresos en efectivo en la cuenta corriente NUM000, cuyo titular era y es en la actualidad la sociedad Beltraex Nexo, S.L.: a) Los realizados el 4 de febrero de 2003 por importe de 842.000,00 euros. Procedían de un préstamo de la sociedad PROAR 14, S.A., por importe de 400.000,00 euros el 31 de enero de 2003 y de 442.000,00 euros el 4 de febrero de 2003. PROAR 14 SL fue fusionada el 9 marzo de 2007 por parte de GRUPO 2 REUNIDOS S.L. El accionista mayoritario y Administrador único era Juan Francisco b) El ingreso efectuado por importe de 420.000,00 euros el 21 de abril de 2003. Se corresponde con un préstamo recibido por Beltraex Nexo, S.L. de la sociedad COPAE S.L. Fue utilizado para hacer frente al pago, en esa misma fecha, de diversos impuestos a la Hacienda Pública. COPAE S.L. fue fusionada el 9 marzo de 2007 por parte de GRUPO 2 REUNIDOS S.L. El accionista mayoritario y Administrador único era Juan Francisco. - Beltraex Nexo SL emitió 4 facturas a la entidad BSCH Multileasing SA, por el concepto: "En relación con el "Campus Financiero" (SCH) sito en el sector Sur 4.1 del término municipal de Boadilla del Monte (Madrid), ejecución y presentación de los siguientes trabajos técnicos...", consistiendo los citados trabajos en PAU y Plan Parcial de Ordenación, Proyectos de Urbanización de Compensación o Reparcelación, gestión de acometidas, estudios de seguridad, ambientales, acústicos, hídricos, hidrológicos, etc; por servicios prestados durante los ejercicios 1999, 2000, 2001, 2002, etc.: a) las números NUM001, NUM002, NUM003, todas ellas de fecha 1-02-2003, por importes de 418.166,19 euros, 240.404,84 euros, 985.659,85 euros, respectivamente. b) y la NUM004, de fecha 15-02-2003, por importe de 300.506,05 euros. El importe cobrado por las primeras tres facturas (un total de 1.644.230,88 euros), más el efectivo recibido en concepto de préstamo de la entidad PROAR 14 SL (por 842.000 euros), fue aplicado a hacer frente a los pagos que se derivaron de las escrituras de compra de terrenos otorgadas el 11-03-2003 por la entidad Centros de Equipamientos Zona Oeste SA a favor de Beltraex Nexo SL, por importe total de 2.909.742,23 euros. Ignacio y Mariano vendieron, por haberlo previsto así Juan Francisco, a la sociedad FERSA GESTIÓN, S.L., mediante escritura pública de fecha 03-02-03, otorgada ante el Notario de Madrid, Fernando Molina Stand, sus participaciones sociales en BELTRAEX-NEXO, S.L., todas ellas libres de cargas y por un importe de 11.999,00 euros, que las partes en dicha escritura declararon haber entregado y recibido con anterioridad al otorgamiento. Esta operación de compra de participaciones no tuvo reflejo contable en FERSA GESTION. Adolfinia, ajena a la actividad profesional de su esposo, prestó su consentimiento a la venta de BELTRAEX-NEXO, S.L. al firmar la escritura pública de fecha 7 de febrero de 2003. FERSA GESTION S.L. había sido constituida el 29 de marzo de 1999 con un capital social de 500 participaciones sociales de 1.000 pesetas de valor nominal y tenía distribuido su capital social, desde el año 2002, de la siguiente manera: GAMADORTIZ, S.L el 94% del capital social, AUTOPARADA 2.000 S.L. el 5,80% y Clemente (mayor de edad y sin antecedentes penales) el 0,20%, siendo este último el Administrador Único de FERSA GESTION. También lo era de AUTOPARADA 2.000 -y socio único-, de BOUTIQUE DE LA ILUMINACION E S S.L. y socio al 100% de la entidad RSE HIJOS S.L. Clemente, fue presentado a Juan Francisco por Eufrasia quien decidió nombrarle Administrador Único de la mercantil que él controlaba, actuando siempre a sus órdenes. Finalmente, el 29 de julio de 2003, en Londres, ante Notario con vecindad en dicha Ciudad, FERSA GESTION, SL vendió a Eufrasia, por haberlo dispuesto así Juan Francisco, 1.200 participaciones de la mercantil BELTRAEX NEXO, S.L., de las que era propietaria, por un precio de 1.200 euros. GAMADORTIZ, S.L, propietaria de 470 participaciones sociales de la mercantil FERSA GESTION S.L. vendió las mismas a GLOSER SERVICIOS GESTION, S.L., mercantil en la que Juan Francisco ostenta un 90% del capital social y Eufrasia el 10% restante. El resto fue transmitido a Lorenzo y Teodoro. Ignacio y Adolfinia (de profesión ama de casa) presentaron el 28-06-04 declaración conjunta correspondiente al IRPF de ejercicio de 2003 en el que no incluyeron la venta de 10.919 acciones de BELTRAEX NEXO euros, por valor de 10.919 euros, ni tuvieron en cuenta para valorar las participaciones en la sociedad el derecho de crédito que ostentaba contra BSCH MULTILEASING por un importe de 1.907.307,873 euros, porque nunca pasó a formar parte este de la mercantil pues su constitución tuvo como único fin el hacer llegar el mismo a su legítimo titular que era Juan Francisco. Clemente, como administrador único de FERSA GESTION, presentó declaración correspondiente al ejercicio de 2003 del Impuesto de Sociedades en la que no contabilizó las participaciones de BELTRAEX-NEXO, S.L., adquiridas mediante escritura pública de fecha 03-02-03, porque en realidad nunca pasaron a formar parte de su capital social, ni tuvieron en cuenta para valorar las participaciones en la sociedad el derecho de crédito que pasó a ostentar FERSA contra BSCH MULTILEASING por un importe de 1.907.307,873 euros, porque nunca pasó a formar parte este de la mercantil pues su constitución tuvo como único fin el hacer llegar el mismo a su legítimo titular que era Juan Francisco. Juan Francisco, con la sociedad

COPAE, tributó por la cantidad de 1.907.307,873 euros, importe del crédito que en todo momento ostentó contra BSCH MULTILEASING y que llegó a sus manos a través del entramado societario indicado, y abonó a la Hacienda Pública la cantidad de 420.000 euros».

Segundo.

La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento: «FALLO Absolvemos a los acusados Ignacio , Adolfinia , Clemente , Eufrasia y Juan Francisco de los delitos contra la Hacienda Pública y delito de blanqueo de capitales que se les imputan, declarando de oficio las costas de esta instancia. Déjense sin efecto cuantas medidas cautelares se hayan adoptado. Esta sentencia es recurrible en casación ante el Tribunal Supremo, recurso que habría de prepararse mediante escrito a presentar en la Secretaria de esta Sala en el término de cinco días».

Tercero.

Notificada la sentencia a las partes, se prepararon recursos de casación por la "Asociación Transparencia y Justicia" y el Abogado del Estado 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 los recursos.

Cuarto.

Las representaciones de los recurrentes basan sus recursos de casación en los siguientes motivos:

A) Abogado del Estado.- PRIMERO.- Al amparo de lo establecido en el art. 849.2º de la LECr ., por error en la valoración de la prueba basado en documentos que obran en autos y que demuestran la equivocación del juzgador. SEGUNDO.- Al amparo de lo establecido en el art. 849.1º de la LECr , se denuncia infracción de los arts. 348 y 609 del Código Civil , del art. 25 de la Ley General Tributaria de 1963 , de los artículos 31 a 37 de la Ley del IRPF de 1998 y del artículo 9 de la Ley de Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , todos ellos en su redacción vigente en el momento de los hechos. TERCERO.- Al amparo de lo establecido en el art. 849.1º de la LECr , se denuncia infracción de los artículos 348 y 609 del Código Civil , del artículo 25 de la Ley General Tributaria de 1963, de los artículos 10 , 15 y 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1995 y de los artículos 3 y 9 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones , todos ellos en su redacción vigente en el momento de los hechos.

B) Asociación Transparencia y Justicia" .- PRIMERO: Por Infracción de ley al amparo del art. 849 de la LECr apartado 1º. Infracción de los arts. 301 y 305 del código Penal . SEGUNDO: Por infracción de ley al amparo del art. 849 de la LECr apartado 2º. Error en la apreciación de la prueba.

Quinto.

Instruidas las partes presentaron escritos los Procuradores Sr. de Diego Quevedo en nombre y representación de Juan Francisco , Sra. Montero de Cozar y Millet en nombre y representación de Eufrasia , Sr. de Derromochea Guiot en nombre y representación de Clemente , Sra. Bejarano Sánchez en nombre y representación de Ignacio y Adolfinia quienes impugnan los recursos de contrario; y así mismo el Ministerio Fiscal impugnó todos y cada uno de los motivos; la Sala lo admitió a trámite, quedando conclusos los autos para señalamiento de fallo cuando por turno correspondiera.

Sexto.

Hecho el señalamiento del fallo prevenido, se celebraron deliberación y votación el día 9 de marzo de 2017, habiéndose dictado con fecha 24 de marzo de 2017 auto de prórroga del termino para dictar sentencia por quince días.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Preliminar.

La Sección 30 de la Audiencia Provincial de Madrid absolvió, en sentencia dictada el 31 de mayo de 2016 , a los acusados Ignacio , Adolfina , Clemente , Eufrasia y Juan Francisco de los delitos contra la Hacienda Pública y delito de blanqueo de capitales que se les imputan, declarando de oficio las costas de esta instancia.

Contra la sentencia recurrieron en casación el Abogado del Estado, en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, y la Asociación Transparencia y Justicia, como acusación popular. Se opusieron a los recursos el Ministerio Fiscal y las representaciones de los cinco acusados.

A) Recurso del Abogado del Estado (en representación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria)

Primero.

1. En el motivo primero del recurso denuncia la Abogacía del Estado, con sustento procesal en el art. 849.2º de la LECr . , la existencia de error en la valoración de la prueba basado en documentos que obran en autos y que demuestran la equivocación del juzgador.

Inicia la parte recurrente la fundamentación de este primer motivo cuestionando el párrafo de la sentencia recurrida que declara como hecho probado que « Juan Francisco , con la sociedad COPAE, tributó por la cantidad de 1.907.307,87 euros, importe del crédito que en todo momento ostentó contra BSCH MULTILEASING y que llegó a sus manos a través del entramado societario indicado y abonó a la Hacienda Pública la cantidad de 420.000 euros».

Según el Abogado del Estado, esta afirmación no encuentra soporte en ninguno de los medios de prueba practicados en el juicio oral, ni tampoco en la documental que se dio por reproducida. Aduce que, por el contrario, obran documentos en las actuaciones que acreditan que fue la mercantil BELTRAEX-NEXO, S.L. -no Juan Francisco ni COPAE- quien tributó por los beneficios derivados de los créditos que ostentaba contra BSCH MULTILEASING.

Este error -alega la acusación particular- es relevante y ha de ser corregido porque, asumiendo esta premisa errónea que es reproducida después en el fundamento de derecho primero de la sentencia impugnada, la Audiencia llega a la conclusión de que un mismo concepto (la obtención de renta derivada de los servicios prestados a BSCH MULTILEASING) no puede ser gravado tres veces, siendo esta supuesta triple imposición una de las razones fundamentales que vendrían a amparar la absolución de los acusados.

2. Como es sabido, esta Sala viene exigiendo para que prospere ese motivo de casación (art. 849.2º LECr .), centrado en el error de hecho , que se funde en una verdadera prueba documental y no de otra clase, como las pruebas personales, por más que estén documentadas. Y, además, también se requiere que el documento evidencie el error de algún dato o elemento fáctico o material de la sentencia de instancia, evidencia que ha de basarse en el propio y literosuficiente o autosuficiente poder demostrativo directo del documento, es decir, sin precisar de la adición de ninguna otra prueba ni tener que recurrir a conjeturas o complejas argumentaciones. A lo que ha de sumarse que no se halle en contradicción con lo acreditado por otras pruebas y que los datos que proporciona el documento tengan relevancia para la causa por su capacidad modificativa de alguno de los pronunciamientos del fallo de la sentencia recurrida (SSTS de 1653/2002, de 14- 10 ; 892/2008, de 26-12 ; 89/2009, de 5-2 ; 109/2011, de 22-9 ; y 207/2012, de 12-3 , entre otras).

Pues bien, partiendo de esos parámetros jurisprudenciales referentes a la operatividad de la prueba documental en virtud del art. 849.2º de la LECr ., la tesis que sostiene la Abogacía del Estado no puede acogerse.

En efecto, la afirmación de la recurrente de que es un patente error asumir como probado que fue realmente el acusado Juan Francisco quien tributó por la cantidad de 1.907.307,87 euros valiéndose de la sociedad COPAE, no tiene en consideración todo el bagaje probatorio que ha utilizado el Tribunal de instancia para llegar a tal conclusión. El Abogado del Estado hace especial referencia, para llevar adelante su tesis inculpativa, a diferentes documentos que figuran en la causa. Cita así los documentos que constan en la Carpeta « Ignacio IRPF 2003», que contiene el expediente administrativo remitido por la AEAT al Juzgado de Instrucción. En concreto los documentos nº 10 (fax aportando asientos contables) y nº 17 (cuentas anuales de Beltraex Nexo SL).

Por otra parte, subraya la acusación particular que, siendo BELTRAEX NEXO, S.L. la única obligada a tributar por los beneficios obtenidos de un crédito de su titularidad y constando documentalmente que los tributos correspondientes a dichos créditos fueron efectivamente contabilizados y pagados por BELTRAEX NEXO (la sociedad no tuvo en 2003 ninguna otra actividad que le supusiera un beneficio sujeto a gravamen en dicho ejercicio), resulta chocante que la sentencia impugnada declare que fueron pagados por Juan Francisco a través de COPAE sin prueba alguna que lo sustente.

Y más adelante añade que lo único que consta en las actuaciones -y también en los hechos probados- es que COPAE, S.L. otorgó un préstamo a BELTRAEX NEXO, S.L. el día 21 de abril de 2003 por importe de 420.000 euros y que la cantidad recibida fue utilizada por BELTRAEX NEXO, S.L. para hacer frente al pago de diversos impuestos a la Hacienda Pública. Sin embargo, razona la parte recurrente, no es lo mismo ni tiene el mismo tratamiento tributario, prestar 420.000 euros a una sociedad que tributar por los beneficios obtenidos por la sociedad prestataria, como erróneamente concluye la sentencia impugnada.

Sin embargo, olvida la parte recurrente que en la causa obran varias pruebas personales relevantes que recoge la sentencia rebatida, en las que se sostiene la versión exculpatoria de que todos los documentos que señala la acusación estaban realmente simulando el pago por unos impuestos que obedecían a unas rentas obtenidas por el acusado Juan Francisco. De tal forma que quien había prestado los servicios a Centros de Equipamiento Zona Oeste, S.A., por los que se ingresaron los ingresos en la entidad BELTRAEX NEXO, S.L., no era ésta, sino el acusado,

Así las cosas, concurriendo unas pruebas personales que avalan una versión sustancialmente contraria a la de la parte recurrente, merced a las cuales se acreditaría que los documentos que se refieren en el recurso simulan una apariencia muy distinta a la realidad que se oculta detrás de ellos, es a la Sala de instancia a quien corresponde interpretar y valorar el plural acervo probatorio que figura en la causa. Y lo que es más importante todavía, la existencia de unas pruebas personales que contradicen el contenido de los documentos que se citan en el recurso, impiden que éstos operen por la vía del art. 849.2º de la LECr. Pues, tal como se ha advertido supra, la jurisprudencia de esta Sala establece en sus resoluciones que para que la prueba documental modifique los hechos declarados probados no puede entrar en contradicción con otras que figuren en la causa. Y aquí evidentemente sí concurre ese antagonismo, circunstancia que excluye toda la eficacia que le atribuye la parte recurrente en orden a modificar la premisa fáctica de la sentencia recurrida.

En consecuencia, el motivo resulta inviable.

Segundo.

1. Denuncia la parte recurrente en el segundo motivo, bajo la cobertura procesal del art. 849.1º de la LECr, la infracción de los artículos 348 y 609 del Código Civil, del artículo 25 de la Ley General Tributaria de 1963, de los artículos 31 a 37 de la Ley del IRPF de 1998 y del artículo 9 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, todos ellos en su redacción vigente en el momento de los hechos.

Sintetiza el contenido del motivo mediante el argumento de que la sentencia impugnada incurre en una clara infracción legal al absolver al acusado Ignacio prescindiendo de las normas legales reguladoras de la propiedad de los bienes (artículo 348 del Código Civil) y sus modos de adquisición (artículo 609 del mismo cuerpo legal), así como de las normas fiscales que determinan la obligación de exigir el impuesto conforme a la verdadera naturaleza del hecho imponible realizado (artículo 25 de la Ley General Tributaria de 1963) y de los artículos 31 a 37 de la Ley del IRPF de 1988, que regulan la forma de determinar las ganancias y pérdidas patrimoniales en dicho tributo.

Señala el Abogado del Estado que la operación sobre la que se cierne el error de la sentencia es la transmisión que el acusado Ignacio realizó de las participaciones sociales de la entidad BELTRAEX-NEXO, S.L., el día 3 de febrero de 2003, a favor de FERSA GESTIÓN, S.L., transmisión que conforme a la normativa tributaria de aplicación determinó, según la acusación particular, el nacimiento de dos hechos imponibles distintos: en el IRPF del transmitente -D. Ignacio y su esposa por el incremento patrimonial puesto de manifiesto en la transmisión- y en el impuesto sobre sociedades de la adquirente, FERSA GESTIÓN, S.L., por el incremento patrimonial derivado de la adquisición de las participaciones de BELTRAEX-NEXO, S.L.

Contradiendo lo que se acaba de exponer, la sentencia ha decidido no aplicar la tributación correspondiente a dicha operación sobre una doble premisa antijurídica que cuestiona la Abogacía del Estado: i) En primer lugar, porque aplica indebidamente la doctrina del levantamiento del velo para prescindir indebidamente de la personalidad jurídica y de las atribuciones patrimoniales voluntariamente creadas por los referidos acusados y

por Juan Francisco , haciendo que se beneficien de la simulación fraudulenta creada. ii) En segundo lugar, al calificar como una "triple imposición" la regularización propuesta por la Inspección Tributaria, a pesar de que dicha regularización se ajustaba perfectamente a Derecho.

2. Con el fin de poder analizar en detalle la tesis del escrito de recurso, se hace preciso exponer previamente cuál es la versión fáctica sostenida por la Audiencia Provincial que acabó determinando un fallo absolutorio.

Sostiene la Sala de instancia para configurar la versión exculpatoria de los acusados que Juan Francisco , arquitecto redactor público del PGOU de Boadilla del Monte y consultor privado contratado por el Banco Santander para cuantos servicios fuera a precisar la mercantil durante el proceso urbanístico del Campus Financiero en Boadilla del Monte, compatibilizó la función pública y privada que desempeñaba valiéndose de múltiples sociedades cuyo dominio ostentaba a través de testaferros u "hombres de paja" que en muchos casos le eran facilitados por la que fue su secretaria personal y de máxima confianza durante años, la acusada Eufrasia , testaferros que le permitían mantenerse en el anonimato.

Así, Juan Francisco , a través de Eufrasia , contactó con el acusado Ignacio (primo de aquélla) y le propuso la constitución de una sociedad (BELTRAEX-NEXO, S.L.) en la que Ignacio se limitaría a figurar como administrador, siendo Juan Francisco quien en realidad controlaría la sociedad con la finalidad de facturar mediante la misma los servicios que prestaba como consultor privado a la entidad Centros de Equipamiento Zona Oeste, S.A. (perteneciente al Grupo Santander Central Hispano), como si se trataran de servicios prestados por la nueva entidad mercantil al referido Banco Santander en el proceso de urbanización del Campus Financiero, que albergaría los servicios centrales del BSCH.

La propuesta fue aceptada por Ignacio , quien el 26 de noviembre de 2002 constituyó con Mariano , ante el Notario de Madrid Fernando Molina Stand, la sociedad BELTRAEX-NEXO, S.L. Ignacio adquirió en ese momento 10.919 participaciones sociales -con un valor nominal de 1 euro- y Mariano de 1.080 participaciones -con un valor nominal de 1 euro-, lo que representaba el 99% del capital social suscrito. Ignacio fue además nombrado, conforme a lo pactado, administrador único de la mercantil percibiendo mensualmente de Juan Francisco por ese cargo representativo la cantidad de 3.000 euros. Con fecha 16 de diciembre de 2002 Ignacio remitió a CENTROS DE EQUIPAMIENTO ZONA OESTE, S.A. carta comunicándoles que la facturación correspondiente a los trabajos derivados de los contratos en su día suscritos con la mercantil, los efectuaría a través de la mercantil BELTRAEX-NEXO, S.L.

Esta entidad emitió cuatro facturas a BSCH Multileasing SA, por el siguiente concepto: «En relación con el Campus Financiero (BSCH) sito en el sector Sur 4.1 del término municipal de Boadilla del Monte (Madrid), ejecución y presentación de los siguientes trabajos técnicos...», consistiendo los citados trabajos en PAU y Plan Parcial de Ordenación, Proyectos de Urbanización de Compensación o Reparcelación, gestión de acometidas, estudios de seguridad, ambientales, acústicos, hídricos, hidrológicos, etc; por servicios prestados durante los ejercicios 1999, 2000, 2001, 2002, etc.: a) Facturas números NUM001 , NUM002 , NUM003 , todas ellas de fecha 1-02-2003, por importes de 418.166,19 euros, 240.404,84 euros, 985.659,85 euros, respectivamente. b) Y la factura NUM004 , de fecha 15-12-2003, por importe de 300.506,05 euros.

Ignacio y Mariano vendieron, por haberlo previsto así Juan Francisco , a la sociedad FERSA GESTIÓN, S.L., mediante escritura pública de fecha 3-02-2003, otorgada ante el Notario de Madrid Fernando Molina Stand, sus participaciones sociales en BELTRAEX-NEXO, S.L., todas ellas libres de cargas y por un importe de 11.999 euros, que las partes en dicha escritura declararon haber entregado y recibido con anterioridad al otorgamiento. Esta operación de compra de participaciones no tuvo reflejo contable en FERSA GESTION.

Adolfina , ajena a la actividad profesional de su esposo, prestó su consentimiento a la venta de BELTRAEX-NEXO, S.L. al firmar la escritura pública de fecha 7 de febrero de 2003.

FERSA GESTION, S.L., había sido constituida el 29 de marzo de 1999 con un capital social de 500 participaciones sociales de 1.000 pesetas de valor nominal y tenía distribuido su capital social, desde el año 2002, de la siguiente manera: GAMADORTIZ, S.L., el 94% del capital social; AUTOPARADA 2.000 S.L., el 5,80%; y el acusado Clemente , el 0,20%. Este era el administrador único de FERSA GESTION. Había sido presentado por Eufrasia a Juan Francisco , quien decidió nombrarle administrador único de la mercantil que él controlaba, actuando siempre Clemente a sus órdenes.

Finalmente, el 29 de julio de 2003, en Londres, ante un Notario de esa ciudad, FERSA GESTION, S.L., vendió a Eufrasia , por haberlo dispuesto así Juan Francisco , 1.200 participaciones de la mercantil BELTRAEX NEXO, S.L., por un precio de 1.200 euros. GAMADORTIZ, S.L, propietaria de 470 participaciones sociales de la

mercantil FERSA GESTION S.L., vendió las mismas a GLOSER SERVICIOS GESTION, S.L., entidad en la que Juan Francisco ostenta un 90% del capital social y Eufrasia el 10% restante. El resto fue transmitido a Lorenzo y Teodoro (hermanos de Juan Francisco).

Ignacio y Adolfinia (de profesión ama de casa) presentaron el 28-06-2004 declaración conjunta correspondiente al IRPF del ejercicio de 2003 en la que no incluyeron la venta de 10.919 acciones de BELTRAEX NEXO, por valor de 10.919 euros, ni tuvieron en cuenta para valorar las participaciones en la sociedad el derecho de crédito que ostentaba la sociedad contra BSCH MULTILEASING por un importe de 1.907.307,87 euros, pues éste no pasó nunca a formar parte de la mercantil, dado que su constitución tuvo como único fin hacer llegar ese dinero a su legítimo titular: Juan Francisco.

Clemente, como administrador único de FERSA GESTION, presentó declaración del impuesto de sociedades correspondiente al ejercicio de 2003 en la que no contabilizó las participaciones de BELTRAEX-NEXO, S.L., adquiridas mediante escritura pública de fecha 3-2-2003. Y es que en realidad nunca pasaron a formar parte de su capital social, ni se tuvo en cuenta para valorar las participaciones en la sociedad el derecho de crédito que pasó a ostentar FERSA contra BSCH MULTILEASING por un importe de 1.907.307,87 euros, habida cuenta que nunca llegó a ingresar este dinero de la mercantil, pues su constitución tuvo como único fin, igual que en el caso de la entidad Beltraex-Nexo, hacer llegar el mismo a su legítimo titular: Juan Francisco.

Éste, mediante la sociedad COPAE, tributó a la Hacienda Pública por la cantidad de 1.907.307,87 euros, suma correspondiente a las cuatro facturas abonadas a la entidad BELTRAEX-NEXO, S.L. por los servicios prestados por Juan Francisco a BSCH MULTILEASING, dinero que llegó a sus manos a través del entramado societario indicado. Abonó por tanto a la Hacienda Pública la cantidad de 420.000 euros en concepto de impuesto de sociedades.

3. Apoyándose en el soporte fáctico que se acaba de describir, la Audiencia plasma en el fundamento primero de su sentencia la tesis que le conduce a la exclusión de la responsabilidad penal de los acusados.

A este respecto, expone que el análisis de la prueba practicada conduce necesariamente -a juicio de la Sala de instancia- a la exclusión de la comisión de los delitos contra la Hacienda Pública. Y ello porque, aun estando acreditadas las operaciones a las que se refieren las acusaciones (transmisión de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. a FERSA GESTIÓN, S.L. y adquisición -gratuita- por esta última sociedad de aquellas participaciones), lo cierto es que esas operaciones responden a una finalidad distinta de la que les es propia.

Que BELTRAEX NEXO, S.L. era, cuando se producen los hechos, una "sociedad pantalla" que actuaba en realidad en nombre y por cuenta de Juan Francisco resulta -según la Audiencia- un hecho incontrovertido que se desprende de las manifestaciones de los acusados y de los propios documentos que constan en autos, de los que se sigue que la función de Ignacio consistía exclusivamente en hacer de auténtico testaferro de Juan Francisco para evitar que el nombre de éste apareciera en las relaciones profesionales que, en relación con un proyecto urbanístico y constructor, desarrollaba con el Banco de Santander para la construcción y puesta en funcionamiento de la Ciudad Financiera que el Banco proyectaba instalar en Boadilla del Monte.

También resultan incuestionables -señala la sentencia recurrida- otros dos hechos esenciales: el primero, que la suma de 1.907.307,87 euros constituye la retribución que el Banco de Santander abona a Juan Francisco por esos mismos servicios; el segundo, que dicha cantidad tributó, en el impuesto sobre sociedades del ejercicio correspondiente, a través de una entidad propiedad de Juan Francisco (COPAE, S.L.), que fue inspeccionada en relación con dicho impuesto y ejercicio por la Agencia Tributaria, sin oponer tacha u objeción alguna en el procedimiento inspector a la liquidación tributaria efectuada por la contribuyente.

Arguye también la Audiencia que la cesión a BELTRAEX NEXO, S.L. del importe de aquella retribución (1.907.307,87 euros) constituía, ciertamente, una simulación; como también era simulada la enajenación de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. a FERSA GESTIÓN, S.L. La causa de esa simulación no era en absoluto -se dice en la sentencia- de naturaleza tributaria; ni mucho menos se ha acreditado que el diseño de quienes intervinieron en esa cesión fuera el de conseguir una menor o inexistente tributación a través del uso fraudulento de tal negocio jurídico. La finalidad no era otra que evitar que Juan Francisco apareciera externamente como el prestador de aquellos servicios, pues la naturaleza de la actividad que, como arquitecto, prestaba para el Ayuntamiento de Boadilla estaba siendo cuestionada no sólo desde el punto de vista de su posible incompatibilidad con las prestaciones privadas, sino también desde la perspectiva penal, al figurar como querellado en diversos procedimientos por tráfico de influencias o negociaciones prohibidas a funcionarios.

Lo importante por tanto -resalta el Tribunal sentenciador- es que los servicios consignados en las facturas emitidas por BELTRAEX NEXO S.L. fueron efectivamente prestados por Juan Francisco , y que éste percibió -a través de las sociedades de la que era titular- las sumas establecidas en esas facturas; y también que esa adquisición de renta tributó en el impuesto sobre sociedades de COPAE, S.L., entidad dominada por Juan Francisco

Lo que no es asumible -señala la sentencia recurrida- es pretender que un solo concepto (el rendimiento obtenido por aquellos servicios prestados al Banco Santander), constitutivo de una única manifestación de la obtención de renta, sea gravado tres veces: en el impuesto sobre la renta de las personas físicas de Ignacio (que no declaró la venta de las participaciones de BELTRAEX NEXO S.L.), en el impuesto sobre sociedades de FERSA GESTIÓN, S.L. (que tampoco habría declarado la adquisición gratuita de aquellas participaciones) y en el impuesto sobre sociedades de la entidad que, efectivamente, abonó la cuota tributaria que se corresponde con la retribución obtenida (los más de 1.900.000 euros).

Y mucho menos puede sostenerse -según la Sala de instancia- la imputación de un delito contra la Hacienda Pública cuando no se ha acreditado en modo alguno que los acusados Ignacio (que actúa en relación con BELTRAEX NEXO, S.L. como mero hombre de paja de Juan Francisco), Clemente (respecto de FERSA GESTIÓN, S.L., a quien se simula enajenar aquellas participaciones) o Adolfina (esposa de Ignacio y acusada exclusivamente por la acusación popular: "Transparencia y Justicia") percibieran o se beneficiaran de las sumas (un total de 1.907.307 euros) que retribuían exclusivamente servicios prestados por Juan Francisco y por los que se tributó en el impuesto sobre sociedades de COPAE, S.L.

En otras palabras, difícilmente puede imputarse un delito -remarca la Audiencia- que consiste en defraudar a la Hacienda Pública eludiendo el pago de un tributo cuando, como se ha señalado, los acusados no tenían la condición de obligados tributarios en relación con una suma que no generaba renta para ninguno de ellos, ni como personas físicas ni a través de las sociedades.

Y tras realizar un examen puntilloso y exhaustivo de las declaraciones de los principales acusados y de ponerlas en relación con la copiosa prueba documental que obra en la causa, la Audiencia acaba concluyendo que la sucesión cronológica en la constitución de BELTRAEX NEXO (el 26-11-2002), la venta de sus participaciones a FERSA GESTION (el 3-02-2003) y, finalmente, la venta de FERSA (formalizada el 29 de julio de 2003 en Londres) a Eufrasia , a GAMADORTIZ S.L, y a Lorenzo y Teodoro -hermanos de Juan Francisco -, no hacen más que avalar la versión de todos ellos en el sentido de que tal entramado societario tuvo como único fin hacer llegar el dinero del crédito contra el Banco Santander a su legítimo titular, Juan Francisco , quien por estar cuestionada o discutida su compatibilidad laboral no figuraba ni como persona que facturaba por los servicios prestados ni como receptor de su importe, haciéndolo como persona jurídica que, como a la postre comprobó la Agencia Tributaria, tributó por tales rendimientos aunque en el impuesto sobre sociedades.

Tercero.

Frente a los criterios fácticos y jurídicos que sostienen la tesis absolutoria de la Sala de instancia, formula la Abogacía del Estado unos argumentos esencialmente contrarios orientados a constatar la responsabilidad por delito fiscal de los acusados, argumentos que sintetizamos a continuación.

En efecto, subraya la Abogacía del Estado que la Audiencia, a pesar de que declara probado que Ignacio y Mariano vendieron, por haberlo previsto así Juan Francisco , a la sociedad FERSA GESTIÓN, S.L., mediante escritura pública de fecha 03-02-2003, sus participaciones sociales en BELTRAEX-NEXO, S.L. (todas ellas libres de cargas y por un importe de 11.999 euros), no argumenta después ajustándose a ese hecho. Pues no aplica las consecuencias tributarias que legalmente corresponden a la operación, cuya realidad está expresamente consignada en los hechos probados y que, como se recoge en el informe de la Inspección Tributaria, son respecto del IRPF del acusado Ignacio las que establecen los preceptos que se citan como infringidos: el artículo 25 de la LGT de 1963 y los artículos 31 a 37 de la Ley del IRPF de 1998 . Conforme a dichos preceptos, el acusado debió tributar por el incremento patrimonial que la normativa del Impuesto (artículos 31 a 37 de la Ley del IRPF) estipula para la operación realizada y que se ha calculado por la AEAT en el importe de 976.138,88 euros, ascendiendo la cuota defraudada a 461.316,40 euros.

Aduce el Abogado del Estado que, a pesar de la claridad de los preceptos tributarios y de su aplicabilidad al supuesto de hecho enjuiciado, la sentencia impugnada decide inaplicarlos a partir de dos premisas que no considera ajustadas a Derecho.

La primera premisa se centra en que, infringiendo los artículos 348 y 609 del Código Civil, que regulan el derecho de propiedad y los modos de adquirirla, la sentencia impugnada realiza una atribución de la propiedad, ab initio, de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. a Juan Francisco que carece de todo soporte fáctico y jurídico y que contradice manifiestamente la realidad de las cosas y el ordenamiento jurídico.

En palabras de la acusación particular, esta atribución de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. a Juan Francisco vulnera los artículos 348 y 609 del Código Civil al atribuir la propiedad y la facultad de disponer de las mismas a Juan Francisco sin que exista título jurídico que soporte dicha atribución. Rechaza así la Audiencia que la titularidad de las participaciones sociales de BELTRAEX NEXO, S.L. pertenezca al acusado Ignacio en virtud del título de suscripción en la escritura pública de constitución de la sociedad, que consta declarada en los hechos probados.

Para llegar a esta conclusión la sentencia recurrida, según la parte impugnante, aplica indebidamente la doctrina del levantamiento del velo en la medida en que prescinde de las titularidades y atribuciones patrimoniales que fueron creadas, consentidas y utilizadas deliberadamente por los acusados para, injustificadamente, eliminar la tributación correspondiente al hecho imponible realmente ejecutado y comprobado, operando así con la premisa de que "todo era de Juan Francisco desde el principio hasta el final".

Sin embargo, para la Abogacía del Estado esta atribución de la propiedad de todas las sociedades y derechos a Juan Francisco choca frontalmente con la realidad jurídica creada por el propio Juan Francisco y por los acusados que, a fin de ocultar el origen de los derechos de crédito contra el BSCH, decidieron llevar a cabo las siguientes actuaciones:

- Constituir la sociedad BELTRAEX-NEXO, S.L. y suscribir el acusado Ignacio 10.919 participaciones sociales de la misma por un valor nominal e importe desembolsado de 1 euro por cada una de ellas.
- Facturar a través de la sociedad BELTRAEX NEXO, S.L. los servicios prestados a BSCH MULTILEASING, con la consecuencia necesaria de que el valor de estos servicios ha de incluirse en el patrimonio de esta sociedad.
- Transmitir posteriormente, mediante escritura de 3 de febrero de 2003, las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. a FERSA GESTIÓN, S.L., fijando un precio que nunca fue pagado por la adquirente.

A juicio del Abogado del Estado, la transmisión de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L., es una operación real que produce los efectos propios de toda transmisión de la titularidad de unas participaciones sociales y que, en consecuencia, debe tributar conforme a lo establecido para la operación realizada. Y ello porque cuando se crea una realidad jurídica es claro -se dice en el recurso- que hay que estar a la realidad creada a todos los efectos, tanto favorables como desfavorables, con la sola excepción de que dicha realidad haya sido creada con la finalidad de defraudar, en cuyo caso procederá aplicar la doctrina del levantamiento del velo para evitar que una personalidad jurídica meramente formal o aparente pueda servir como instrumento del fraude. La que ha realizado Ignacio no debe, pues, dejar de tributar conforme a lo establecido por el hecho de que a través de ella se buscara hacer llegar de forma subrepticia al control de Juan Francisco los rendimientos obtenidos por determinados servicios.

La segunda premisa manifiestamente errónea en que incurre la sentencia impugnada es -a tenor del escrito de recurso- la de calificar como "triple imposición" el resultado de la regularización propuesta por la AEAT. Con ello parece haber acogido el Tribunal la alegación que en este sentido realizó el letrado de la defensa del acusado Juan Francisco al formular sus conclusiones, a pesar de que -advierte la acusación particular- la existencia de la referida triple imposición no había sido objeto de debate en el plenario ni tampoco había sido planteada en la pericial practicada. La Sala, según la Abogacía del Estado, pone con ello de manifiesto que no ha acabado de comprender adecuadamente los términos en los que se ha realizado la regularización, y también hace una interpretación incorrecta del concepto técnico de la "doble" o "triple" imposición.

En concreto, se refiere la parte recurrente al razonamiento mediante el que la Audiencia sostiene que hay "triple imposición" cuando se pretende que un solo concepto (el rendimiento obtenido por aquellos servicios prestados al Banco Santander), constitutivo de una única manifestación de la obtención de renta, sea gravado tres veces: en el impuesto sobre la renta de las personas físicas de Ignacio (que no declaró la venta de las participaciones de BELTRAEX-NEXO S.L.), en el impuesto sobre sociedades de FERSA GESTIÓN, S.L. (que tampoco habría declarado la adquisición gratuita de aquellas participaciones), y en el impuesto sobre sociedades de la entidad que, efectivamente, abonó la cuota tributaria que se corresponde con la retribución obtenida (los más de 1.900.000 euros).

En contra de este razonamiento, aduce el Abogado del Estado que lo que se ha pretendido por la AEAT y sostenido por la acusación particular en el acto del juicio es una cosa bien diferente a lo que ha entendido la Sala a quo. En concreto, se ha pretendido que cada operación tribute conforme establece la normativa tributaria, gravando cada uno de los hechos imponibles realizados en la forma legalmente prevista:

- Hay un primer hecho imponible -arguye la acusación particular- que es la obtención de renta (artículo 4.1 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1995) por BELTRAEX NEXO, S.L. en el ejercicio de 2003, rentas que incluyen, entre otras, las obtenidas como consecuencia del cobro de los derechos de crédito contra BSCH MULTILEASING. BELTRAEX NEXO, S.L., como sujeto pasivo, estaba obligada a tributar por dicha obtención de renta y así lo hizo, como consta en la documentación que obra en autos y se ha puesto de manifiesto por esta parte en el motivo primero de este recurso. En ningún caso fue COPAE quien tributara por dicha renta.

- El segundo hecho imponible, distinto del anterior, sería la atribución que hace la Ley del IRPF (artículo 32.1.a) de una ganancia patrimonial a Ignacio como consecuencia de la transmisión lucrativa de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. de las que era titular. Aquí -remarca la parte- tanto el sujeto pasivo (Ignacio en lugar de BELTRAEX) como el hecho imponible (en este caso la ganancia patrimonial que la ley imputa a Ignacio por la diferencia entre el valor de adquisición y el de transmisión de las participaciones de BELTRAEX) son distintos, con lo que no puede en ningún caso existir doble imposición.

- El tercer y último hecho imponible sería la adquisición a título lucrativo por FERSA GESTIÓN de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L., adquisición que supondría una obtención de renta sujeta a tributación en el Impuesto sobre Sociedades (artículo 3.2 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones y artículos 4.1 y 15.2 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1995). Este hecho imponible es distinto de la ganancia patrimonial que la Ley del IRPF establece con relación al transmitente a título lucrativo y perfectamente compatible con ella.

En virtud de tales alegaciones, considera la acusación particular que procede revocar la absolución y dictar un fallo condenatorio conforme a lo interesado por esta parte en sus conclusiones definitivas.

Cuarto.

1. El examen de la tesis de la Abogacía del Estado referente al segundo motivo del recurso (por infracción de ley), cuyo contenido argumentativo acabamos de exponer, permite constatar desde una perspectiva global o de conjunto, que la acusación particular hace un análisis meramente formal de los documentos que figuran en la causa, sin ahondar en el debate de las pruebas personales ni ponerlas tampoco en relación con los documentos que aparecen en el procedimiento. Omite asimismo entrar a examinar la cuestión de fondo que suscita el dato relevante de que es una sola partida económica integrada por cuatro facturas la que generó el ingreso por el que tenía que tributarse a Hacienda. Tal circunstancia la solventa con el argumento de que el mero tránsito de la misma suma de dinero por dos sociedades pantalla con los correspondientes testaferros hasta llegar a una de la que es titular el acusado Juan Francisco , no excluye tributar por esas operaciones intermedias, que aparecen integradas por contratos simulados que sólo persiguen reintegrar formalmente el dinero a la persona que lo ganó prestando unos servicios. El acusado pretende ocultar con ese entramado de sociedades las incompatibilidades derivadas del ejercicio privado de la profesión con las funciones públicas que desempeña en el Ayuntamiento de Boadilla del Monte por su condición de arquitecto municipal.

Para dilucidar las cuestiones suscitadas ha de partirse de una premisa insoslayable: que los hechos declarados probados por el Tribunal de instancia resultan inamovibles, tal como se razonó en el fundamento primero de esta sentencia. Y ello tanto por las razones que allí expusimos, como por la particularidad relevante de que estamos ante una sentencia absolutoria, lo que impide, al concurrir significativas pruebas personales en la causa, modificar la convicción probatoria de la Audiencia, que las ha apreciado y valorado con arreglo a los principios de inmediación, contradicción y oralidad. Sólo cabría, pues, dejar sin efecto la valoración del Tribunal sentenciador acudiendo a la vulneración del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, siempre que se diera el supuesto de que la Sala de instancia hubiera incurrido en un error material patente, en arbitrariedad o en manifiesta irrazonabilidad en la valoración probatoria, únicas circunstancias que pueden determinar la lesión del referido derecho fundamental y como consecuencia de ello la nulidad de la sentencia (SSTC 37/1995 , 46/2004 , 51/2007 , 181/2007 ; 20/2009 , 65/2011 , 132/2011 y 201/2012 , entre otras).

Sin embargo, como en este caso no se da ninguno de los supuestos que se acaban de referir y tampoco ha sido esgrimida por las acusaciones la vulneración del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, resulta obvio

que ha de respetarse la convicción de la Sala de instancia sobre las conductas realizadas por los acusados, tanto en el plano objetivo o externo como en el subjetivo o interno.

Ello significa que la parte recurrente tiene que asumir las inferencias probatorias del Tribunal de instancia y los resultados que de ellas se derivaron en la descripción de las conductas de los acusados. La Abogacía del Estado tiene pues que admitir que el ingreso en la entidad BELTRAEX NEXO, S.L., del importe de la retribución por 1.907.307,87 euros constituía una simulación, ya que esa entidad no había prestado servicio alguno que justificara ese ingreso; y también debe ser calificada como una simulación la enajenación de las participaciones de BELTRAEX-NEXO, S.L. a FERSA GESTIÓN, S.L. Y otro tanto debe decirse de la adquisición por parte de esa última entidad de las participaciones sociales de BELTRAEX-NEXO, S.L. Por último, ha resultado igualmente probado que la causa de esas simulaciones no era de naturaleza tributaria, de modo que los acusados no persiguieron conseguir una menor tributación a través del uso fraudulento de tales negocios jurídicos, pues la finalidad acreditada se centró en evitar por razones de incompatibilidad profesional que Juan Francisco apareciera ante terceros como el prestador de aquellos servicios.

También se ha evidenciado que en esas operaciones los acusados Ignacio y Clemente intervenían como meros testaferros o, como los denomina la sentencia, "hombres de paja". Y las entidades a quienes representaban eran sociedades "pantalla o fachada", hablando en términos coloquiales, ya que la persona que realmente las controlaba y dirigía era el recurrente Juan Francisco, quien, según la sentencia rebatida, era quien las había constituido con un objetivo muy concreto: ocultar que estaba realizando unas prestaciones profesionales a título particular para el Grupo Santander y cobrando por ellas a pesar de ser arquitecto municipal en la zona donde se realizaban tales trabajos privados.

Por último, también es importante recordar que constituye un hecho cierto e incontrovertible, a la vista de la narración de hechos probados de la sentencia recurrida, que el acusado Juan Francisco fue la persona que percibió realmente la retribución de 1.907.307,87 euros, y además fue quien en realidad abonó materialmente la deuda fiscal de 420.000 euros a la Hacienda Pública, haciéndolo a través o con la interposición de la sociedad pantalla BELTRAEX- NEXO, S.L., a quien remitió esa suma de dinero con el fin de saldar la deuda fiscal derivada de aquella ganancia.

2. Los hechos declarados probados que se acaban de exponer, que por las razones anteriormente referidas no pueden ser modificados en esta instancia, impiden acoger los principales argumentos de fondo que vierte en su recurso el Abogado del Estado.

Y así, no le asiste la razón a la parte impugnante cuando afirma que la Audiencia incurre en error al aplicar de facto la doctrina del levantamiento del velo, por prescindir de las titularidades y atribuciones patrimoniales que fueron creadas, consentidas y utilizadas deliberadamente por los acusados para, injustificadamente, eliminar la tributación correspondiente al hecho imponible realmente realizado y comprobado, acudiendo para ello a la premisa de que «todo era de Juan Francisco desde el principio hasta el final». Y ello porque entiende la Abogacía del Estado que esa afirmación choca frontalmente con la realidad jurídica creada por los acusados con el objetivo de ocultar el origen de los derechos de crédito contra el BSCH. En concreto, la constitución de las sociedades BELTRAEX NEXO, S.L.; la facturación a través de la misma de los servicios prestados a BSCH MULTILEASING; y la transmisión posterior mediante escritura de 3 de febrero de 2003 de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. a FERSA GESTIÓN, S.L., fijando un precio que nunca fue pagado por la adquirente.

Esas operaciones, contradiciendo las tesis de la parte recurrente, han sido consideradas simuladas por la sentencia recurrida por no resultar reales sino meramente aparentes o fingidos los datos económicos y jurídicos que en tales documentos se consignan, tanto en lo relativo a los sujetos que económicamente ingresaban prestaciones como a los contratos que realmente estipulaban. Y es que ni los ingresos por los servicios prestados le pertenecen realmente a la entidad BELTRAEX NEXO, S.L.; ni los acusados Ignacio y su esposa transmitieron en la realidad unas participaciones sociales que no les pertenecían a ellos sino al acusado Juan Francisco; ni tampoco FERSA GESTIÓN adquirió realmente, sino simuladamente, las participaciones sociales de aquella sociedad, pues el matrimonio transmitente no era el propietario de las mismas, sino que los cónyuges Ignacio y Adolfinia eran unos meros testaferros del auténtico propietario de los patrimonios de esas sociedades.

Dentro del mismo apartado del debate, no deja de resultar llamativo y chocante que la acusación particular aduzca como argumento impugnativo destacado que cuando se crea documentalmente una realidad jurídica es claro que hay que estar a la realidad creada a todos los efectos, tanto favorables como desfavorables; con la sola excepción -señala el Abogado del Estado- de que dicha realidad haya sido creada con la finalidad de defraudar, en

cuyo caso procederá aplicar la doctrina del levantamiento del velo para evitar que una personalidad jurídica meramente formal o aparente pueda servir como instrumento del fraude.

Se trata de un razonamiento que sorprende por la inequidad y desigualdad valorativa que genera entre la Administración Tributaria y el contribuyente a la hora de ponderar los resultados del levantamiento del velo. Pues en la hipótesis de que al levantar el velo aparezcan hechos impositivos que hubieran sido fraudulentamente ocultados por el ciudadano con el fin de dejar de abonar una deuda tributaria a la Hacienda Pública, lo que prevalece y se acoge como cierto no es lo que aparenta el velo sino lo realmente desvelado con su levantamiento. En cambio, cuando al levantar el velo no aparecen nuevos ingresos o nuevas obtenciones de renta del contribuyente que justifiquen el incremento de la deuda tributaria sino su reducción, lo que prima como real no es lo desvelado sino lo que se plasma en el velo. De modo que entre la forma y la sustancia, o entre la aparente y lo real, no prevalece siempre la sustancia y lo real como principio rector, sino que ello dependerá de lo que favorezca a la Administración Tributaria en cada caso.

Como puede fácilmente comprenderse, la parte recurrente utiliza un criterio para ponderar y dirimir las diferencias entre lo aparente y lo real poco conciliable con los principios de igualdad y equidad y con la justicia material del caso concreto. Parece que lo razonable y ecuánime, en contra de lo que arguye la acusación particular, es atender en todo caso a la situación económica real que subyace o se oculta detrás de la apariencia, de modo que sólo se imponga el pago de una deuda fiscal cuando se hallen nuevos ingresos patrimoniales u obtenciones de rentas que no hubieran sido ya saldadas ni afloradas ante la Hacienda Pública.

A este respecto, es cierto que la jurisprudencia de esta Sala ha venido reconociendo que «las posiciones formales de una persona, dentro o fuera de una sociedad, no puede prevalecer sobre la realidad económica que subyace a la sociedad. La jurisprudencia ha tenido en cuenta que las formas del derecho de sociedades no pueden operar para encubrir una realidad económica de relevancia penal y por ello ha admitido que los Tribunales pueden "correr el velo" tendido por una sociedad para tener conocimiento de la titularidad real de los bienes y créditos que aparecen formalmente en el patrimonio social» (SSTS 274/1996, de 30-5 ; y 974/2012, de 5-12).

Sin embargo, en este caso sucede que, una vez que se corre el velo, se comprueba que la simulación subjetiva relativa al obligado tributario y la objetiva referente a la deuda tributaria que tenía que abonar no han generado una defraudación a la Hacienda Pública, pues la persona física que percibió la retribución por una suma de 1.907.303 euros (Juan Francisco) abonó a través de la entidad BELTRAEX NEXO, S.L., la cuota tributaria correspondiente.

Ello significa por tanto que no concurre la conducta defraudatoria que se imputa y tampoco el dolo defraudatorio requerido para aplicar el delito fiscal, pues la deuda tributaria procedente de la obtención de renta que simuladamente se había atribuido a la referida entidad fue abonada realmente por el obligado fiscal que estaba oculto tras la simulación, sin que hubiera otros ingresos económicos que permitieran calificar de nuevos hechos impositivos los trasiegos simulados entre las entidades BELTRAEX-NEXO y FERSA GESTIÓN, SL, dado que eran operaciones simuladas con el único objetivo de que el dinero ingresado por la primera de ellas acabara revirtiendo a su auténtico titular.

Tal como se anticipó supra , en el caso que se juzga el acusado Juan Francisco obtuvo unas rentas por cuatro facturas, cuya cuantía total alcanza la suma de 1.907.307, por cuya obtención patrimonial el acusado abonó al Fisco, a través de una sociedad interpuesta, la cantidad de 420.000 euros, según consta declarado probado por el Tribunal de instancia. Sin que después, en las operaciones simuladas posteriores de la transmisión de participaciones sociales por parte de los testaferros que administraban las entidades BELTRAEX-NEXO, S.L., y FERSA GESTIÓN, S.L., afloraran nuevos ingresos u obtenciones de renta, según ha quedado expuesto en los fundamentos precedentes de esta resolución, a tenor de los hechos declarados probados en la sentencia recurrida.

La única deuda fiscal de la que en su caso podría hablarse sería la correspondiente a la diferencia entre la cuota tributaria del IRPF y del Impuesto de Sociedades. Sin embargo, ni ha sido reclamada ni imputada a los acusados ante la Audiencia Provincial, por lo que ni siquiera ha llegado a tratarse en la instancia la hipótesis de su procedencia.

Por lo demás, y en lo que se refiere a la crítica que hace la Abogacía del Estado por haber calificado la Audiencia de "triple imposición" el resultado de la regularización propuesta por la AEAT, al margen de la mayor o menor corrección que conlleve la utilización de ese término en el caso concreto, lo cierto es que la Sala de instancia lo utiliza -y así lo expresa en la sentencia- en el sentido de que no puede pretenderse que un único rendimiento económico obtenido por los servicios prestados al Banco Santander sea gravado tres veces por conceptos similares e incompatibles fiscalmente cuando es sólo una y la misma renta la que se ha obtenido.

Lo que sucede realmente es que la Abogacía del Estado considera que se está ante tres hechos imponible que deben tributar fiscalmente, obviando así que estamos ante contratos simulados sin una base económica real que justifique la existencia de otros dos ingresos diferentes al de 1.907.307 euros que legitimen las imposiciones fiscales que se postulan en el recurso. A ello ya le respondió la Audiencia en su sentencia que esas simulaciones, sin unas obtenciones de renta o de patrimonio a mayores que permitan liquidar nuevos impuestos diferentes del ya abonado por una base imponible de 1.907.307 euros, no pueden determinar los dos nuevos pagos fiscales que interesan en el escrito de recurso ni, consiguientemente, tampoco la existencia del delito fiscal.

Así las cosas, el motivo se desestima.

Quinto.

1. En el motivo tercero invoca la acusación particular, al amparo de lo establecido en el artículo 849.1º de la LECr, la infracción de los artículos 348 y 609 del Código Civil, del artículo 25 de la Ley General Tributaria de 1963, de los artículos 10, 15 y 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1995 y de los artículos 3 y 9 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, todos ellos en su redacción vigente en el momento de los hechos.

La parte recurrente advierte ya de entrada que este motivo sigue el mismo planteamiento que consignó en el motivo anterior. Denuncia por tanto que la sentencia de instancia incurre en una clara infracción legal al absolver al acusado Clemente, toda vez que ello supone infringir las normas legales que regulan la propiedad de los bienes (artículo 348 del Código Civil) y sus modos de adquisición (artículo 609 del mismo cuerpo legal), así como las normas fiscales que determinan la obligación de exigir el impuesto conforme a la verdadera naturaleza del hecho imponible realizado (artículo 25 de la Ley General Tributaria de 1963) y de los artículos 10, 15 y 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1995 que regulan la forma de determinar la base imponible en dicho tributo.

Precisa la acusación particular que la infracción se ha producido al no hacer tributar en el impuesto sobre sociedades de FERSA GESTIÓN, S.L. del ejercicio 2003 la ganancia patrimonial derivada de la adquisición a título lucrativo de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L., siendo responsable de dicha falta de tributación, por virtud de lo establecido en el artículo 31 bis del Código Penal, el acusado Clemente que en aquel momento ostentaba el cargo de administrador único de la Sociedad.

También considera en este caso, al igual que sucede con el motivo anterior, que la infracción se produce porque la sentencia recurrida aplica indebidamente la doctrina del levantamiento del velo para prescindir de la personalidad jurídica de FERSA GESTIÓN, S.L., de una parte; y de otra, califica como una "triple imposición" la regularización propuesta por la Inspección, a pesar de que dicha regularización es perfectamente ajustada a Derecho.

La Abogacía del Estado vuelve a incidir, como en el motivo anterior, en que la Audiencia aplica indebidamente la doctrina del levantamiento del velo, pues la utiliza para absolver y no, como corresponde a su naturaleza, para condenar a quienes se sirven de una sociedad "pantalla" con fines fraudulentos. Y también discrepa la parte de la consideración que hace el Tribunal sentenciador de la regularización propuesta por la AEAT como un supuesto de "triple imposición".

Remarca de nuevo la acusación que, según nuestro ordenamiento jurídico, en concreto los artículos 348 y 609 del Código Civil, las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. que fueron transmitidas mediante escritura pública de 3 de febrero de 2003 pertenecían, inicialmente y por título de suscripción, al transmitente Ignacio (y a su esposa, con carácter ganancial), siendo hasta su transmisión Ignacio quien podía ejercitar todos los derechos y sobre quien pesaban todas las cargas derivadas de dicha titularidad. Y, una vez transmitidas las participaciones, la propiedad de las mismas fue adquirida por la mercantil FERSA GESTIÓN, S.L., entidad que desde entonces y hasta su posterior transmisión (en una escritura otorgada en Londres el 29 de julio de 2003), fue verdadera titular de las referidas participaciones.

Al considerar la operación como real y no simulada, estima el Abogado del Estado que la Audiencia no debió prescindir de la tributación correspondiente a dicha transmisión, que es la establecida en los artículos 10, 15 y 16 de la Ley del Impuesto sobre Sociedades de 1995 y en los artículos 3 y 9 de la Ley del Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones. Ello obligaba a FERSA GESTIÓN, S.L. a incluir en su base imponible del impuesto sobre sociedades del ejercicio 2003 el incremento de patrimonio experimentado como consecuencia de la adquisición, a título lucrativo, de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L.

Al no haber consignado FERSA GESTIÓN, S.L. en su declaración del impuesto la base imponible correspondiente a dicho incremento, ni haber tributado por ella, procedía regularizar su situación tributaria, cifrando

la cuota defraudada en 372.268,94 euros. En virtud de lo cual, solicita el Abogado del Estado que el acusado querellado Clemente , administrador único de FERSA GESTIÓN, S.L. en el momento de los hechos, sea condenado como autor penalmente responsable del delito contra la Hacienda Pública cometido.

2. El examen de este tercer motivo del recurso constata que la parte recurrente, como admite en su propio escrito impugnatorio, reitera los mismos argumentos nucleares que expuso en el motivo anterior con respecto a otros acusados. De manera que incide de nuevo en su discrepancia sobre la forma de interpretar y aplicar la Audiencia la teoría del levantamiento del velo , y también refuta el concepto de triple imposición y de las simulaciones contractuales que esgrimió el Tribunal de instancia en la sentencia recurrida.

En consecuencia, damos ahora por reproducido todo lo que se argumentó y resolvió en los fundamentos precedentes de esta sentencia, con el fin de evitar reiteraciones que alargarían innecesariamente la motivación de la sentencia. Ratificamos por tanto las tesis acogidas en su momento y la conclusión absolutoria a que nos condujeron.

Se desestima, por consiguiente, este último motivo, y con él la totalidad del recurso, imponiéndose a la parte recurrente las costas de esta instancia (art. 901 LECr).

B) Recurso de la Asociación Transparencia y Justicia (acusación popular).

Sexto.

1. En el motivo primero denuncia la acusación popular, al amparo del artículo 849.1º de la LECr . la infracción de los artículos 301 y 305 del Código Penal . Es decir, la inaplicación indebida de los tipos penales de blanqueo y contra la Hacienda Pública.

En lo que se refiere a la absolución por el delito contra la Hacienda Pública , previsto en el art. 305 del C. Penal , señala la parte recurrente que la cesión a BELTRAEX NEXO, S.L., del importe de la retribución de 1.907.307 constituía, según la sentencia recurrida, una simulación; como también era simulada la enajenación de las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. a FERSA GESTIÓN, S.L. Sin embargo, objeto la acusación popular que el tipo impositivo del impuesto de sociedades es de 20-25%, mientras que el tipo impositivo del IRPF (en el que debió tributar el señor Juan Francisco por los trabajos por él realizados) oscila entre el 15 y el 43%. Y lo cierto es que las facturas emitidas por BELTRAEX-NEXO, S.L., fueron por servicios efectivamente prestados por Juan Francisco , ingresos que finalmente éste percibió pero que tributaron en el Impuesto de Sociedades de la mercantil COPAE SL y no en el impuesto personal que debía: el IRPF de Juan Francisco .

Y lo mismo ocurre con las rentas obtenidas por los acusados Ignacio y por Clemente , quienes se constituyeron, a cambio de una retribución, como auténticos testaferros del señor Juan Francisco . En las operaciones mercantiles que llevaron a cabo ocultando al verdadero titular real de las participaciones sociales de las empresas, realizaron operaciones simuladas que provocaron una transmisión real al tiempo que generaron una ganancia patrimonial (plusvalía) que debe tributar en la renta personal del vendedor.

Con base en lo anterior, arguye la parte recurrente que cuando Ignacio vendió el 3 de febrero de 2003 las participaciones de BELTRAEX NEXO, S.L. a FERSA GESTION, S.L., realizó una operación de venta de participaciones sociales a un precio absolutamente inferior al valor teórico de las mismas, eludiendo así el pago del impuesto correspondiente por la ganancia patrimonial que se había generado en su renta personal. Dicho ingreso se generó en la renta personal de Ignacio sencillamente porque él era el titular aparente de las participaciones sociales. Si el titular real de esas participaciones sociales hubiera sido el señor Juan Francisco , éste hubiera tenido que tributar en su renta personal la ganancia patrimonial generada, pero no lo hizo.

Advierte también la acusación popular que lo mismo ocurre con la actuación realizada por Clemente en el ejercicio 2003 en la valoración de las participaciones sociales de BELTRAEX-NEXO. Entiende por ello que en la sentencia recurrida se argumenta erróneamente en el sentido de que no es asumible pretender que un solo concepto constitutivo de una única manifestación de la obtención de renta sea gravado tres veces.

Resulta obvio, para la asociación impugnante, que las ganancias patrimoniales generadas en el IRPF de los acusados (uno u otro) y dejadas de ingresar a la Agencia Tributaria generan perjuicio a ésta por la cantidad dejada de ingresar, y por tanto tales actuaciones son plenamente incardinables en el texto del artículo 305.1 CP .

Por último, resalta la parte su discrepancia sustancial con el argumento de la sentencia impugnada en el que se dice que «Difícilmente puede imputarse un delito que consiste en defraudar a la Hacienda Pública eludiendo

el pago de un tributo cuando, como se ha señalado, los acusados no tenían la condición de obligados tributarios en relación con una suma que no constituía renta para ninguno de ellos, ni en cuanto personas físicas ni como sociedades».

2. Pues bien, los argumentos que se acaban de reseñar de la parte recurrente coinciden sustancialmente con los expuestos en el recurso de la Abogacía del Estado. Siendo así, y para evitar repeticiones que nada añadirían a lo ya argüido en su momento, nos remitimos a lo ya dicho y desarrollado en los fundamentos segundo, tercero y cuarto de esta sentencia.

Sólo hay un extremo que diferencia ambos recursos en este tema: el relativo a que la acusación popular impugna también que la renta obtenida por el acusado Juan Francisco por la suma de 1.907.307 haya tributado por el Impuesto de Sociedades en lugar de por el IRPF.

Sin embargo, esta cuestión en modo alguno ha sido planteada en el juicio de instancia ante la Audiencia Provincial. En el escrito de calificación de la parte (folios 1290 y ss. de la causa) no se imputa a Juan Francisco una defraudación por el impago de la cuota correspondiente al IRPF. Es más, no se le imputa a este acusado delito fiscal alguno. Se está por tanto ante una pretensión ex novo que se formula per saltum en casación, de ahí que la sentencia recurrida no haya expresado ningún argumento ni decisión sobre ese particular. Ello impide entrar ahora a dirimir la nueva imputación que formula la acusación popular contra el sujeto que se hallaría obligado realmente a abonar el IRPF relativo a la suma de 1.907.307, y que sería quien tendría que pagar la diferencia existente entre la cuota del IRPF y la del Impuesto de Sociedades.

3. De otra parte, cuestiona también la acusación popular que no hayan sido condenados como autores de un delito de blanqueo de capitales, previsto en el art. 301 del C. Penal, los cuatro acusados a quienes se lo atribuyó en el escrito de calificación.

Ese precepto del C. Penal castiga a «El que adquiera, posea, utilice, convierta, o transmita bienes, sabiendo que éstos tienen su origen en una actividad delictiva, cometida por él o por cualquiera tercera persona, o realice cualquier otro acto para ocultar o encubrir su origen ilícito, o para ayudar a la persona que haya participado en la infracción o infracciones a eludir las consecuencias legales de sus actos...».

Pues bien, en el caso que nos ocupa no consta acreditado que el dinero con que operaron los acusados, esto es, los 1.907.307 euros, procediera de actividad delictiva alguna. Se trata del cobro por el acusado Juan Francisco de esa suma de dinero por unos servicios prestados a una entidad que forma parte del Grupo del Banco de Santander. Sin que se haya probado que las irregularidades en que pudiera haber incurrido ese acusado por prestar al mismo tiempo sus servicios como funcionario del Ayuntamiento de Boadilla del Monte y como profesional privado desarrollando ciertas tareas para la empresa bancaria, resulten subsumibles en alguno de los preceptos comprendidos en el C. Penal.

En consecuencia, este primer motivo del recurso no puede prosperar.

Séptimo.

En el segundo motivo alega la acusación popular, bajo la cobertura procesal del art. 849.2º de la LECr., la existencia de error en la apreciación de la prueba derivado de documentos que obran en la causa.

El supuesto que aquí se contempla se asemeja sustancialmente al que planteó la acusación particular como motivo primero, y que ha sido resuelto en sentido desestimatorio en el primer fundamento de esta sentencia.

En este caso la acusación popular señala como documentos que evidenciarían el error los informes periciales remitidos por los funcionarios de la Agencia Tributaria, ratificados en sede de plenario, en los que se ponían de manifiesto que los acusados Ignacio y Clemente llevaron a cabo operaciones de transmisión de participaciones sociales que generaron sendas ganancias patrimoniales en sus rentas personales por un valor muy superior al precio por el que se realizó la escritura de transmisión.

Y también hace referencia a los contratos de transmisión de participaciones de BELTRAEX NEXO SL a FERSA GESTION SL y a la adquisición por ésta de las participaciones de aquélla en virtud de la cual se pone de manifiesto el hecho imponible de la transmisión.

Señala como documentos las declaraciones prestadas en la causa por los procesados, y también cuatro facturas emitidas por BELTRAEX NEXO S.L. por los servicios realmente aportados por el señor Juan Francisco al Banco Santander.

Frente a ello, ha de redargüirse en el mismo sentido en que lo hicimos en el fundamento primero de esta sentencia. Es decir, que en la causa obran varias pruebas personales relevantes que recoge la sentencia rebatida en las que se sostiene la versión exculpatoria de que todos los documentos que señala la acusación estaban realmente simulando el pago por unos servicios que obedecían a unas rentas obtenidas por el acusado Juan Francisco . De tal forma que quien había prestado los servicios a Centros de Equipamiento Zona Oeste, S.A., por los que se ingresaron los ingresos en la entidad BELTRAEX NEXO, S.L., no era ésta, sino el acusado,

Así las cosas, concurriendo unas pruebas personales -algunas de las cuales las incluye erróneamente la acusación popular dentro del recurso como prueba documental- que avalan una versión básicamente contraria a la de la parte recurrente, merced a las cuales se acreditaría que los documentos que se refieren en el recurso simulan una apariencia muy distinta a la realidad que está detrás de ellos, es a la Sala de instancia a quien corresponde interpretar y valorar el plural acervo probatorio que figura en la causa. Y lo que es más trascendente todavía, la existencia de unas pruebas personales que contradicen el contenido de los documentos que se citan en el recurso, impiden que éstos operen por la vía del art. 849.2º de la LECr . Pues, tal como se ha advertido en el fundamento primero, la jurisprudencia de esta Sala reitera en sus resoluciones que para que la prueba documental modifique los hechos declarados probados no puede estar en contradicción con otras que figuren en la causa, y aquí evidentemente sí lo están, contingencia que excluye toda la eficacia que le atribuye la parte recurrente en orden a modificar la premisa fáctica de la sentencia recurrida.

En consecuencia, el motivo resulta inviable. Dado lo cual, se desestima el recurso de casación de la acusación popular, imponiéndole a esta parte las costas de esta instancia (art. 901LECr).

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 Abogacía del Estado y por la representación de la «Asociación Transparencia y Justicia» contra la sentencia de la Audiencia Provincial de Madrid, Sección Treinta, de fecha 31 de mayo de 2016 , dictada en la causa seguida por delitos contra la Hacienda Pública y de blanqueo de capitales, en la que resultaron absueltos los acusados Ignacio , Adolfinia , Clemente , Eufrasia y Juan Francisco .

Imponer a la Abogacía del Estado y a la «Asociación Transparencia y Justicia» las costas derivadas de sus respectivos recursos.

Comuníquese esta sentencia a la Audiencia Provincial de instancia con devolución de la causa, interesando el acuse de recibo de todo ello para su archivo en el rollo.

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

Así se acuerda y firma.

José Ramón Soriano Soriano Miguel Colmenero Menéndez de Luarda

Alberto Jorge Barreiro Andrés Palomo Del Arco Joaquín Giménez García

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.