

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ078452

TRIBUNAL SUPREMO

Sentencia 168/2020, de 19 de mayo de 2020

Sala de lo Penal

Rec. n.º 2333/2018

SUMARIO:

Delitos contra la Hacienda Pública. Declaraciones trimestrales de IVA e IRPF. Medios de prueba. Falta de prueba. La sociedad deportiva interpuso recurso de casación contra la sentencia recurrida por no estar conforme con el relato de hechos probados que recogían que, presentado en el plazo oportuno las declaraciones trimestrales correspondientes al IVA y a retenciones sobre rendimientos del trabajo en relación con el IRPF de los ejercicios 2005 a 2008, se consignaron en cantidades que no se ajustaban a las efectivas cuotas del impuesto soportado y repercutido, y cantidades inferiores a las retenidas a sus trabajadores, respectivamente, desglosándolas cantidades que se decían defraudadas en cada ejercicio que ascendían a seis millones de euros. El tribunal modifica estos dos primeros apartados de la declaración de hechos probados de la sentencia recurrida por entender que vulneran el derecho a la tutela judicial efectiva del club de fútbol ya que no ha quedado debidamente acreditado dicho fraude fiscal. Ante la inanidad de la devolución de las actuaciones para un nuevo pronunciamiento con las limitaciones referidas, derivado de la excepcionalidad de encontrarnos ante un recurso que no va dirigido contra el fallo, que debe permanecer incólume en su pronunciamiento absolutorio y de contenerse el agravio en el apartado de hechos probados, al que se ha llegado mediando infracción constitucional, la pretensión que esta excepcionalidad en el régimen de recursos autoriza, se satisface con la mención de que el fraude tributario no ha resultado debidamente acreditado; o formulado en modo positivo, que desde los datos afirmados por la administración tributaria se informa una liquidación impositiva de la que resultan esas cantidades (en esos ejercicios y para esos impuestos) defraudadas por la sociedad deportiva recurrente; pues el análisis de la carencia argumental de la sentencia recurrida, revela también limitaciones en el contenido de los elementos de prueba que no permiten al Tribunal, liquidar la deuda tributaria de la sociedad deportiva. Así, procede la rectificación de la narración de hechos probados, modificándose la resolución recurrida que consideró probado que el equipo de fútbol había defraudado seis millones de euros a Hacienda en la liquidación de los IVA e IRPF correspondientes a los ejercicios 2005 a 2008, pues el alto Tribunal considera que parte de los hechos probados en los que se basa la sentencia recurrida no han quedado debidamente acreditados.

PRECEPTOS:

RD de 14 de septiembre de 1882 (LECRim.), arts. 650, 651, 724, 741, 786, 849, 851, 854 y 901.

Ley 1/2000 (LEC), art. 448.

Ley Orgánica 10/1995 (CP), arts. 120 y 305.

Constitución Española, art. 24.

PONENTE:*Don Andrés Palomo del Arco.*

Magistrados:

Don ANDRES PALOMO DEL ARCO

Don ANDRES MARTINEZ ARRIETA

Don JUAN RAMON BERDUGO GOMEZ DE LA TORRE

Don ANA MARIA FERRER GARCIA

Don CARMEN LAMELA DIAZ

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 168/2020

Fecha de sentencia: 19/05/2020

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 2333/2018

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 05/03/2020

Ponente: Excmo. Sr. D. Andrés Palomo Del Arco

Procedencia: AUD.PROVINCIAL SECCION N. 6

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Josefa Lobón del Río

Transcrito por: HPP

Nota:

RECURSO CASACION núm.: 2333/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Andrés Palomo Del Arco

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Josefa Lobón del Río

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 168/2020

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Andrés Martínez Arrieta

D. Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre

D. Andrés Palomo Del Arco

D^a. Ana María Ferrer García

D^a. Carmen Lamela Díaz

En Madrid, a 19 de mayo de 2020.

Esta sala ha visto el recurso de casación por infracción de precepto constitucional, infracción de ley y quebrantamiento de forma número 2333/2018, interpuesto por la entidad RAYO VALLECANO S.A.D, representada por el procurador D. Fernando Ruiz de Velasco y Martínez de Ercilla bajo dirección letrada de D. Javier Alberti Fernández contra la sentencia absolutoria núm. 402/18 de fecha 30 de mayo de 2018 dictada por la Sección Sexta de la Audiencia Provincial de Madrid.

Interviene el Ministerio Fiscal, el Abogado del Estado en representación de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria y los recurridos, D.^a Apolonia, D. Pio y D. Ramón representados por la procuradora D.^a Isabel Herrada Martín bajo dirección letrada de D. Juan Manuel García-Gallardo Gil-Fournier.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Andrés Palomo Del Arco.

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

El Juzgado de Instrucción núm. 45 de Madrid instruyó Procedimiento Abreviado número 4935/2010, por delitos de contra la Hacienda Publica, contra D.^a Apolonia, D. Pio, D. Ramón y otros; una vez concluso lo remitió a la Audiencia Provincial de Madrid, cuya Sección Sexta (Rollo P.A. núm. 695/2017) dictó Sentencia número 402/18 en fecha 30 de mayo de 2018 que contiene los siguientes hechos probados:

«La entidad RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D., con domicilio fiscal en la Calle Payaso Fofó, s/n, de la ciudad de Madrid, presentó en el plazo oportuno para ello las declaraciones trimestrales correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los ejercicios 2005 a 2008, consignando en dichas declaraciones cantidades que no se ajustaban a las efectivas cuotas del impuesto soportado y repercutido, de forma que en relación con el ejercicio del año 2005 resultaba una cuota a ingresar de 259.971'39 euros, habiendo ingresado 426'49 euros, defraudando la cantidad de 259.544'90 euros, en relación con el ejercicio 2006 resultaba una cuota a ingresar de 376.471'05 euros, ingresando 640'30 euros, defraudando la cantidad de 375.830'75 euros, en relación con el ejercicio de 2007 resultaba una cuota a ingresar de 860.118'62 euros, ingresando 1.231'50 euros, defraudando la cantidad de 858.887'12 euros y en relación con el ejercicio de 2008 resultaba una cuota a ingresar de 529.426'50 euros, ingresando 1.014'42 euros y defraudando la cantidad de 528.412'08 euros.

Asimismo, RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. presentó algunas declaraciones trimestrales por retenciones sobre rendimientos del trabajo en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por cantidades inferiores a las retenidas a sus trabajadores, de forma que en relación con el ejercicio del año 2005 la cuota devengada ascendió a 660.966'84 euros, ingresando 346'29 euros y siendo la cuota defraudada 660.620'55 euros, en relación con el ejercicio del año 2006 la cuota devengada ascendió a 863.861 euros, ingresando la cantidad de 1.014'50 euros y siendo la cuota defraudada 862.847'15 euros, en relación con el ejercicio del año 2007 la cuota devengada ascendió a 844.957'98 euros, ingresando 1.293'92 euros y siendo la cuota defraudada 843.664'06 euros y en relación con el ejercicio del año 2008 la cuota devengada ascendió a 1.614.315'96 euros, ingresando 1.181'35 euros y siendo la cuota defraudada 1.613.134'61 euros.

La acusada Apolonia, mayor de edad y sin antecedentes penales, ostentaba formalmente los años 2005 a 2008 el cargo de presidenta del consejo de administración de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D., si bien había sido designada materialmente para dicho cargo por su cónyuge Aquilino, quien era el único administrador de hecho, real y efectivo de dicha sociedad. Limitándose las funciones de Apolonia a presenciar y estar presente en el palco de los estadios donde jugaba los partidos el equipo de fútbol propiedad de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D., así como asistir como tal presidenta a los actos sociales del club con los socios y las peñas del equipo; sin que tuviera ninguna intervención, ni siquiera conocimiento, de los actos llevados a cabo por la administración efectiva de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. en relación con sus obligaciones tributarias con la Hacienda Pública.

El acusado Eliseo, mayor de edad y sin antecedentes penales, fue nombrado consejero del consejo de administración de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. en el año 2007, habiendo sido apoderado por dicha entidad en el año 2005, se ocupó en los años 2005 a 2008 de las funciones de gerente de dicha sociedad, sin que conste que se ocupara de otras distintas a la actividad deportiva, y sin que, en concreto, conste que tuviera

ninguna función o cometido efectivo y real en relación con los actos de administración de la sociedad relativos a las obligaciones tributarias de la misma.

La acusada María Esther, mayor de edad y sin antecedentes penales, fue nombrada y ejerció funciones como secretaria no ejecutiva del consejo de administración de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. desde el año 2006.

Los acusados Pio y Ramón, mayores de edad y sin antecedentes penales en los años 2005 a 2008, son hijos de Apolonia y Aquilino, sin que conste que llevaran a cabo actos de administración de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. en relación con las obligaciones tributarias de dicha entidad.

SENERO, S.L. era formalmente la propietaria de la mayoría de las acciones de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D.».

Segundo.

La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento:

«Que debemos absolver y absolvemos a Apolonia, Eliseo, María Esther, Pio y Ramón de los tres delitos contra la Hacienda Pública del art. 305.1 del Código Penal en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2005, 2006 y 2008, del delito contra la Hacienda Pública del art. 305 bis 1 del Código Penal en la redacción de la Ley Orgánica 7/2012 en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido del ejercicio 2007 y de los cuatro delitos contra la Hacienda Pública del art. 305 bis 1 del Código Penal en la redacción de la Ley Orgánica 7/2012 en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de los años 2005, 2006, 2007 y 2008 por los que venían acusados, sin declaración a su cargo ni de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. ni de SENERO, S.L. de responsabilidad civil alguna, con declaración de oficio de las costas procesales».

Tercero.

Notificada en forma la anterior resolución a las partes personadas, se preparó recurso de casación por la representación procesal de la entidad Rayo Vallecano S.A.D. , que se tuvo por anunciado, remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose el recurso.

Cuarto.

Formado en este Tribunal el correspondiente rollo, la parte recurrente formalizó el recurso alegando los siguientes motivos de casación:

Motivo Primero.- Por quebrantamiento de forma, al amparo del art. 850.1º LECr., por denegación de diligencia de prueba que, propuesta en tiempo y forma por las partes, se considere pertinente.

Motivo Segundo.- Por infracción de precepto constitucional, al amparo del art. 852 LECr., por vulneración del derecho a la presunción de inocencia.

Motivo Tercero.- Por infracción de precepto constitucional, al amparo del art. 852 LECr., por causar indefensión la aludida denegación de prueba.

Motivo Cuarto.- Por infracción de ley, al amparo del art. 849.1 LECrim., por vulneración del art. 305 del Código Penal.

Motivo Quinto.- Por infracción de ley, al amparo del art. 849.2 LECr., por error en la apreciación de la prueba, basado en documentos que obran en autos, que demuestren la equivocación del juzgador, sin resultar contradichos por otros elementos probatorios. A estos efectos, se señala:

- A) Informe obrante a los folios 117 a 146 del Tomo I.
- B) Informe relativo a las retenciones del IRPF obrantes a los folios 21 a 41 del Anexo Tomo I.
- C) Anexos al informe relativos a las retenciones del IRPF obrantes a folios 61 1 337 del Anexo Tomo I.
- D) Informe relativo al IVA obrante a los folios 207 a 219 del Anexo Tomo II y Anexos al informe relativo al IVA obrantes a los folios 221 a 710 del Anexo Tomo II.
- E) Informe obrante al folio 18 del Anexo Tomo IV.

Quinto.

Conferido traslado para instrucción, la Abogacía del Estado formuló impugnación del recurso interpuesto e interesó la inadmisión y subsidiaria desestimación del mismo; la representación de parte recurrida solicitó la casación y anulación de los párrafos primero y segundo del apartado "hechos probados" de la sentencia recurrida y el mantenimiento del pronunciamiento de absolución para sus representados; el Ministerio Fiscal solicitó la inadmisión del recurso, impugnó de fondo los motivos del mismo e interesó su desestimación; la Sala los admitió a trámite quedando conclusos los autos para señalamiento de fallo cuando por turno correspondiera.

Sexto.

Evacuado el traslado conferido, se celebró la votación y deliberación prevenida el día 5 de marzo de 2020, prolongándose hasta el día de la fecha.

FUNDAMENTOS DE DERECHO**Primero.** *Presupuestos de recurso*

1. La sentencia de la Audiencia Provincial, absuelve a Apolonia, Eliseo, María Esther, Pio y Ramón, de los todos los delitos contra la Hacienda Pública, de los que venían acusados, en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido de los ejercicios 2005, 2006, 2007 y 2008 y en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, consecuencia de las obligaciones tributarias de la entidad RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D., donde la acusación a las personas físicas, era consecuencia de entender las acusaciones que les alcanzaba la clausula de transferencia establecida en el artículo 31 CP.

1. Además de ese pronunciamiento absolutorio relativo a la responsabilidad penal de todos los acusados, la sentencia añade: sin declaración a su cargo ni de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. ni de SENERO, S.L. de responsabilidad civil alguna, con declaración de oficio de las costas procesales. Ambas entidades, venían acusadas como responsables civiles subsidiarias, la última, al ser formalmente la propietaria de la mayoría de las acciones de RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D

2. Aún así, en el apartado de los hechos declarados probados, afirma la sentencia que la entidad RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D.:

i) presentó en el plazo oportuno para ello las declaraciones trimestrales correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los ejercicios 2005 a 2008, consignando en dichas declaraciones cantidades que no se ajustaban a las efectivas cuotas del impuesto soportado y repercutido, de forma que defraudó en el ejercicio de 2005 la cantidad de 259.544'90 euros, en el ejercicio 2006 la cantidad de 375.830'75 euros, en el ejercicio de 2007 la cantidad de 858.887'12 euros y en el ejercicio de 2008 la cantidad de 528.412'08 euros; y

ii) presentó algunas declaraciones trimestrales por retenciones sobre rendimientos del trabajo en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por cantidades inferiores a las retenidas a sus trabajadores, de forma que en el ejercicio del año 2005 la cuota defraudada fue de 660.620'55 euros, en el ejercicio del año 2006 la cuota defraudada fue de 862.847'15 euros, en el ejercicio del año 2007 la cuota defraudada fue de 843.664'06 euros y en el ejercicio del año 2008 la cuota defraudada fue de 1.613.134'61 euros.

3. Ante esta resolución, la sociedad deportiva RAYO VALLECANO recurre en casación donde sustancialmente alega:

i) quebrantamiento de los derechos constitucionales de prohibición de indefensión (por indebida denegación de forma, que también ataca por quebrantamiento de forma) y de presunción de inocencia.

ii) error iuris en relación a al art. 305 y error facti en relación a la existencia de defraudación.

Segundo. Legitimación.

1. Impugnan con carácter previo a cualquier motivo, tanto el Ministerio Fiscal, como la Abogacía del Estado, la legitimación para recurrir de la sociedad RAYO VALLECANO, en cuanto resultó absuelta.

1.1. El Ministerio Fiscal, recuerda que el artículo 854 LECr. permite interponer la casación, además de al Ministerio fiscal, a los que hayan sido partes y a quienes sin haberlo sido resulten condenados en la sentencia y a los herederos de unos y otros; pues el recurso de casación está diseñado para la tutela de intereses propios y requiere que quien pretenda la revisión presente un gravamen en la sentencia, pues si la sentencia de instancia no es gravosa para el recurrente, es decir, no es desfavorable, no hay gravamen y, por lo tanto, no hay legitimidad para interponer recurso.

Mientras que en el presente caso, la sentencia cuestionada absuelve a los acusados, declarando que resulta de forma indubitada que el dominio la gestión y administración real y efectiva de la sociedad RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D, la ostentaba Aquilino y no los acusados; por tanto, concluye, es evidente y manifiesto que la sentencia dictada en el presente procedimiento por la Audiencia no contiene gravamen alguno para la parte recurrente. El pronunciamiento de la sentencia no es desfavorable y, por ello, no es gravosa para la entidad recurrente, la cual no se encuentra en ninguno de los casos previstos en el art 854 LECrim., por lo que no está legitimada para recurrir en casación en este proceso penal. Su legitimación era subsidiaria a efectos de la responsabilidad civil que pudiera derivar de la condena de los gestores o administradores de dicha entidad, los cuales han sido absueltos (v. STS 483/2013, 12 de junio de 2013).

Y añade que además, la entidad recurrente RAYO VALLECANO S.A.D. no alega ningún perjuicio o gravamen, directo o reflejo, derivado de la sentencia cuestionada, ni tampoco pretende la condena de los acusados absueltos, su petición se contrae a solicitar que se declare que no existe la defraudación en la presentación de Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los ejercicios 2005 a 2008 ni en el de retenciones sobre rendimientos del trabajo en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en los ejercicios 2005 a 2006, que se describe en el relato de hechos probados.

1.2. La Abogacía del Estado, por su parte remarca tanto: a) la falta de perjuicio, como b) que los motivos de descargo que exceden del marco impugnatorio correspondiente al responsable civil subsidiario.

a) Señala que el art. 854 LECr debe ponerse en relación con el artículo 448 LEC, de de aplicación supletoria a la LECrim al amparo del artículo 4 de aquella, cuando señala que " contra las resoluciones de los Tribunales y Letrados de la Administración de Justicia que les afecten desfavorablemente, las partes podrán interponer los recursos previstos en la ley."

Afectación que niega la impugnante; pues la sociedad RAYO VALLECANO, tenía la condición de responsable civil subsidiario al amparo del artículo 120 CP y en el último párrafo del fundamento jurídico dedicado a la responsabilidad civil, el cuarto señala: " Como consecuencia de lo expresado, procede absolver a todos los acusados de los delitos por los que se ha seguido la presente causa. Y evidentemente, al absolverse a los acusados de los delitos enjuiciados, no procede la declaración de responsabilidad civil ninguna que pudiera derivarse de la comisión de tales delitos."

De modo que por la propia naturaleza de la sentencia recurrida, explica, los pronunciamientos que el recurrente pretende obtener del Alto Tribunal no supondrían cambio alguno de la parte dispositiva o fallo de la sentencia, que ya es absoluta y declara la inexistencia de responsabilidad civil derivada de delito.

Sin que pueda hablarse por tanto, indica, de quebranto de su derecho a una tutela judicial efectiva, pues su pretensión ya obtuvo amparo de la Ilma. Audiencia Provincial de Madrid al declarar la inexistencia de responsabilidad civil derivada de delito y la estimación del recurso de casación no supondría un cambio de pronunciamiento acerca del delito y la responsabilidad civil.

b) Añade, con cita de diversas resoluciones de este Sala (de fechas que no sobrepasan la década de los noventa), que el responsable civil subsidiario carece de legitimación para todo aquello que no se refiera a su obligación, subsidiaria, de reparar el daño o de indemnizar perjuicios, sin que pueda extenderse a cuantos temas se relacionen con la responsabilidad criminal del infractor; y por tanto, no está legitimado para invocar motivos de recurso de casación de descargo penal; como son todos los invocados, máxime cuando los responsables civiles directos y contra los cuales se dirigía también la acción penal no han interpuesto recurso alguno; solo si hubiera mediado condena podría el Rayo Vallecana SAD, recurrir, únicamente para cuestionar la existencia de los presupuestos del artículo 120 CP y la cuantificación de la responsabilidad civil derivada del delito.

2. Nada puede objetarse a esta impugnación desde las normas contenidas en los códigos de enjuiciamiento y su ordinaria aplicación; pero la jurisprudencia constitucional, tras reconocer ese enunciado general, establece algún matiz relevante a su interpretación.

Así, reconoce el Tribunal Constitucional, en su sentencia 165/1987, de 27 de octubre, como principio procesal de tradicional arraigo en nuestro ordenamiento jurídico, que sólo tienen acción para recurrir las resoluciones judiciales aquellos que han sufrido agravio en el juicio; y en las SSTC 79/1987, de 27 de mayo (FJ 2) y 51/1991, de 11 de marzo (FJ 3), también afirma, que desde el punto de vista constitucional no merece crítica la tesis de que no puede recurrir, por carecer de interés, el procesado absuelto que pretenda meramente una revisión de los fundamentos de la resolución, pero no inste una alteración de la parte dispositiva de la misma de la que no derive perjuicio alguno para él.

No obstante, en su sentencia 157/2003, de 15 de septiembre, expresamente señala que considerar presupuesto del sistema de recursos legalmente establecido, que la decisión judicial recurrida origine un perjuicio o agravio para quien pretenda utilizarlo, precisamente en su parte dispositiva, con independencia absoluta de la fundamentación jurídica sobre la que se sustenta tal decisión, no satisface las exigencias derivadas del art. 24.1 CE, precisamente porque la misma no encuentra apoyo en nuestro ordenamiento jurídico y, singularmente, en la configuración esencial de los recursos rectamente entendida, aunque reste fuera de toda discusión que para que proceda utilizar un recurso contra una resolución judicial es preciso que la misma genere un perjuicio para el recurrente. Pues, debe tenerse en cuenta, que es perfectamente imaginable la existencia de supuestos en los que las declaraciones de la resolución judicial, contenidas en su fundamentación jurídica, generen un perjuicio para el recurrente, con independencia absoluta del contenido de tal parte dispositiva.

Advierte sin embargo que la determinación, en cada caso concreto, de si la resolución judicial impugnada causa o no efectivamente un perjuicio al recurrente, dependerá de las específicas circunstancias presentes en el caso, debiendo tenerse en cuenta que no toda afectación de carácter negativo o desfavorable para aquél merecerá necesariamente la consideración de perjuicio a los efectos que nos ocupan, pudiendo exigirse que tal afectación reúna determinada intensidad o caracteres.

Al tiempo que recuerda, que en realidad, estas consideraciones resultan ya de declaraciones anteriores del propio Tribunal Constitucional: Así, en la STC 79/1987, de 27 de mayo, negamos que la simple circunstancia de que el recurrente hubiere sido absuelto en un proceso penal pudiere impedir a éste, en determinadas circunstancias, la interposición de recurso frente a la Sentencia absolutoria, señalando expresamente que la existencia del interés o perjuicio que permitan el acceso al recurso ha de ser examinada en concreto, sin que pueda rechazarse por razones abstractas o de principio, ligadas al contenido de la parte dispositiva de la resolución judicial (FJ 2 in fine).

Abunda en estas consideraciones, la STC 27/2009, de 26 de enero; en relación incluso con quien no ha sido parte en el proceso; se examinaba resolución donde la razón principal de la denegación de legitimación para recurrir en casación, era que las alegaciones invocadas como perjuicio o gravamen, no suponían "pronunciamiento", no implicaban ninguna declaración dispositiva en el fallo de la Sentencia, ni de carácter económico ni de ningún otro tipo, y ni siquiera era tal gravamen en tanto los hechos o afirmaciones que lo integraban no tenían valor de declaración fáctica o 'hechos probados', sino que se trataba, por el contrario, de "argumentaciones, hipótesis o razonamientos de la sentencia sobre hechos no definitivamente probados que pueden aclarar el sentido o finalidad de los que sí se declaran probados, pero que no han tenido consecuencia ni reflejo alguno en el factum..."; motivación, que el Tribunal Constitucional, entendió que no incurría en error material patente, en arbitrariedad ni en manifiesta irrazonabilidad.

También la STC 16/2011, de 28 de febrero, en relación con la posibilidad para el acusado absuelto de cuestionar los hechos a través de recurso de casación, indica: si consideraba que la valoración y fijación de los hechos efectuada por la Sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona resultaba contraria a sus intereses podía, al amparo ya del art. 849.2 de la Ley de enjuiciamiento criminal (LECrím), ya del art. 851.1 LECrím, haber interpuesto un recurso de casación, sin que el tenor literal del art. 854 LECrím -que faculta a interponer dicho recurso no sólo al Ministerio Fiscal y a quien haya sido condenado, sino también a "quienes hubieran sido parte en los juicios criminales"- establezca expresamente la imposibilidad de recurrir una sentencia absolutoria.

3. La jurisprudencia de las diversas Salas del Tribunal Supremo se hicieron eco de la anterior doctrina constitucional.

i) Así la Sala Primera, tras la cita de la STC 157/2003, en varias resoluciones como la núm. 423/2010, de 29 de julio; 141/2012, de 20 de marzo; 582/2016, de 30 de septiembre; 477/207, de 20 de julio; etc., en la referida 586/2016, expresa: puede afirmarse que es presupuesto de admisibilidad del recurso en el proceso civil, y en concreto del recurso de apelación, que la resolución recurrida afecte desfavorablemente al recurrente, por lo general una parte del proceso aunque excepcionalmente pueda ser un tercero al que alcancen los efectos de la cosa juzgada; que ese gravamen ha de ser propio del recurrente, pues no puede recurrirse por el perjuicio causado a otro; y que, como regla general, el perjuicio ha de concretarse en la existencia de un pronunciamiento desfavorable en el fallo o parte dispositiva de la resolución, aunque excepcionalmente pueda recurrirse cuando las declaraciones contenidas en la fundamentación jurídica de la resolución generen por sí solas un perjuicio para el recurrente, sin que la mera disconformidad de la parte con los razonamientos de la resolución constituya por sí misma un perjuicio.

ii) La doctrina al respecto de la Sala Segunda, se contiene entre otras en la sentencia núm. 321/2018, de 18 de junio, donde se recurre en casación por la defensa del acusado una sentencia absolutoria, por no estar conforme con el contenido de la declaración de hechos probados; se indica que la sentencia recurrida declara probados unos hechos que son expresamente negados por el acusado y que, de no concurrir la prescripción apreciada, serían delictivos, resultando así agraviado al atribuirle el Tribunal unos hechos probados que no realizó, circunstancia que es la que le lleva a cuestionar una sentencia absolutoria. A partir de este presupuesto, concluye:

Planteado en esos términos el escrito de recurso, no puede ser discutida la legitimación del acusado absuelto para impugnar los hechos declarados probados en una sentencia en la que se le absuelve no porque los hechos no se hayan probado, sino porque ha quedado prescrito el delito en que podían subsumirse.

A este respecto, son varias las sentencias de esta Sala que en casos similares en que se describen como probados unos hechos que incriminan al acusado y que resultan subsumibles en un tipo penal, se dicta un fallo absolutorio debido a que se declara la prescripción del delito. Pese a lo cual, se acaba considerando que el mero de hecho de considerar fácticamente autor del delito al acusado contiene base suficiente para integrar un gravamen legitimador de la interposición del recurso de casación con el fin de impugnar la premisa fáctica en la que se describe la autoría del acusado con respecto a los hechos que se le imputaban. Y así, pueden citarse entre otras sentencias de esta Sala: la 938/1998, de 8 de julio ; 1417/1998, de 16 de diciembre ; 1497/2001, de 18 de julio ; y 48/2011, de 2 de febrero . Además, de la STC 79/1987, de 27 de mayo .

iii) La Sala Tercera, desarrolla esta excepción en el Auto estimatorio de la Sección Primera, de 5 de junio de 2019, en el recurso de queja núm. 124/2019, en supuesto donde la sentencia de instancia, que se pretende recurrir en casación, contiene una fundamentación jurídica extensa y detallada, que (a) explica con detenimiento las razones por las que considera que el demandante cometió efectivamente los hechos por los que se le sancionó, (b) afirma que la tipificación de tales hechos es correcta, (c) añade que tal infracción resulta imputable a título de dolo, y (d) precisa que la sanción impuesta se encuentra dentro de los límites legales; todo ello con reproches severos a la actuación del recurrente. Y sólo después de afirmar y argumentar cumplidamente esos extremos, estima el recurso y anula el acto impugnado, por la única razón, puramente procedimental, de que la sanción finalmente impuesta agravó la indicada en la propuesta de resolución sin dar al expedientado la oportunidad de alegar frente a tal agravamiento.

Auto, donde la Sala Tercera concreta, cuando opera la excepcionalidad de la doctrina contenida en la STC 157/2003:

Aun cuando esta es una cuestión fuertemente ligada a la valoración circunstanciada de cada asunto en que el problema se suscite, podemos afirmar que, en principio, la legitimación para impugnar en casación sentencias estimatorias no existe cuando al recurrente sólo le guían en tal empeño valoraciones subjetivas, entre las que -a título de ejemplo- podemos citar cuestiones como su desacuerdo con las razones jurídicas expuestas por el órgano judicial de instancia, o el prurito de tener razón ligado a la defensa del prestigio profesional. Tampoco son título suficiente a tal efecto las simples conjeturas sobre eventuales consecuencias perjudiciales (por ejemplo, hipotéticas responsabilidades civiles o disciplinarias) que pudieran derivarse para el interesado como consecuencia de lo dicho en la fundamentación jurídica de la sentencia estimatoria que se pretende impugnar.

Para que esa legitimación pueda reconocerse (en los términos y con el alcance que hemos precisado en el Fundamento primero) será preciso que en el supuesto examinado concurren circunstancias de entidad suficiente como para no poder descartar, a priori, la existencia de un gravamen real, cierto y actual para el recurrente, en su esfera personal o patrimonial, que derive directa y objetivamente de la fundamentación jurídica de esa sentencia estimatoria. En el bien entendido de que el referido gravamen tendrá que derivar directamente de declaraciones de la sentencia que tengan por ciertos y acreditados determinados datos o apreciaciones, no siendo suficiente a tal efecto pretender afirmar la concurrencia del gravamen con base exclusiva en meras argumentaciones discursivas o hipotéticas que la sentencia pudiera contener.

iv) También se hacen eco de esta excepcionalidad con cita de la STC 157/2003, la Sala Cuarta en sentencia de 19 de julio de 2012 (rec. 2454/2011) y la Sala Quinta en sentencia de 15 de octubre de 2018 (rec. 9/2018).

3. En autos, el relato de hechos probados, afirma de la SAD recurrente, defraudó durante los ejercicios 2005, 2006, 2007 y 2008, en el impuesto de IVA y en los ingresos sobre rendimientos del trabajo en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas por cantidades retenidas a sus trabajadores, en cifras en cada ejercicio y en relación con cada impuesto que superan la cuantía establecida en la tipicidad del delito fiscal.

La SAD, absuelta, en disconformidad con ese relato, recurre para dejar sin efecto el lógico gravamen que le supone la atribución de este fraude dúplice para cada ejercicio y reiterado durante los cuatro ejercicios comprendidos entre 2005 y 2008, ambos incluidos; por lo que desde el sustento excepcional previsto en la jurisprudencia constitucional y seguido por las diversas Salas del Tribunal Supremo y específicamente por la Segunda, no puede negársele legitimación.

4. No obstante, la SAD, se encontraba en el proceso penal, como responsable civil subsidiaria, lo que a su vez origina otra especificidad.

Es cierta la jurisprudencia que delimita su actuación en el proceso penal al área puramente indemnizatoria, sin permitirle alegar en su defensa cuestiones de descargo penales. Baste citar al respecto la cita que recoge la STS núm. 762/2011, de 7 de julio:

La Sentencia de este mismo Tribunal Supremo nº 234/1996 de 6 de marzo abordó ese estatuto procesal del responsable civil, en el marco del procedimiento ordinario y fuera del específico ámbito del seguro automovilístico. Y haciendo referencia a la cuestión que ahora se nos suscita, recordando la Sentencia de 19 de abril de 1989, en que se acogía al decisión del Pleno de la Sala, dijo: el responsable civil subsidiario tiene delimitada su actuación dentro del proceso penal al área puramente indemnizatoria, sin que le sea posible alegar en su defensa cuestiones de descargo penales, máxime en los supuestos en que el inculcado en la instancia se conforma con la pena que contra él se solicita por la acusación o cuando el ya condenado se acalla frente a la sentencia del tribunal "a quo" no formalizando el correspondiente recurso de casación".

Si bien el referido Pleno y la jurisprudencia que desencadena, sustenta tal conclusión en una interpretación tanto literal como lógica o finalista de los artículos 650, 651 y 854 LECr en la expresa referencia que contienen del actor civil, pero la STC 48/2001, de 26 de febrero, cuestiona la extensión analógica de las limitaciones para recurrir legalmente establecidas para el actor civil, al responsable civil subsidiario.

Esa misma resolución 762/2011, se preocupaba de salvar el supuesto que enjuiciaba, del ámbito de esa resolución del Tribunal Constitucional, al ser el derecho a la tutela judicial efectiva de los denominados de configuración legal y contemplar esta resolución del Tribunal Supremo, una singularidad legal y expresamente prevista de haber mediado conformidad de los acusados sobre la responsabilidad penal y disentir únicamente respecto de la responsabilidad civil, en cuyo caso, indica el art. 655 LECr in fine, se limitará el juicio a la prueba y discusión de los puntos relativos a dicha responsabilidad:

Ahora bien, el derecho de tutela judicial efectiva es de configuración legal, y el marco normativo atribuido a quien interviene en el proceso en calidad de responsable civil, como también se ha dejado expuesto, resulta limitado por el derecho del acusado a conformarse con la pretensión penal, limitación que no es intolerable constitucionalmente.

Pues bien, la premisa de la responsabilidad civil del tercero, constituida por la penal del acusado, se ha fijado legalmente, sin que el responsable civil pueda limitar el derecho a conformarse que la ley confiere al acusado. Por lo que el único debate que está legitimado para suscitar el tercero civil responsable es el de las demás razones de su obligación y la cuantía de lo debido.

Efectivamente la STC 48/2001, contempla un supuesto que limita la intervención del responsable civil subsidiario en el proceso penal; donde tras reconocer que ese propio Tribunal ha dictado pronunciamientos, sobre la legitimidad constitucional de la limitación de las posibilidades de actuación en el proceso penal del condenado como responsable civil subsidiario, advierte que dicha doctrina se refiere a las compañías aseguradoras en caso de ser condenadas como responsables civiles directos en el marco de daños ocasionados mediante el uso y circulación de vehículos de motor cubiertos por el seguro obligatorio, o como responsables subsidiarios en caso de seguros voluntarios. Limitaciones que se consideraron fundadas, no sólo en virtud de la razón general de la menor entidad de los derechos controvertidos, puesto que, aun sustanciada en el marco de un proceso penal, nos encontramos ante una pretensión de carácter civil, sino atendiendo a la necesidad de agilizar el proceso (STC 4/1982, FJ 6) y a las características particulares del ámbito en el que se producen los daños, el tráfico rodado (STC 48/1984, FJ 2).

Reconoce las limitaciones previstas para el actor civil:

Ciertamente, la LECrim sí contiene referencias expresas más precisas respecto de las limitaciones del ámbito de actuación de los actores civiles en los procesos penales. En primer término, su art. 651 prescribe que ha de pasarse la causa al actor civil, si hubiere, cuando haya sido devuelta por el Ministerio Fiscal y el acusador particular para que "presente conclusiones numeradas acerca de los dos últimos puntos del artículo precedente", esto es, "la cantidad en que aprecien los daños y perjuicios causados por el delito, o la cosa que haya de ser restituida", y "la persona o personas que aparezcan responsables de los daños y perjuicios o de la restitución de la cosa, y el hecho en virtud del cual hubieren contraído esta responsabilidad" (art. 650, 1 y 2). Por su parte, su art. 854 LECrim establece que pueden interponer el recurso de casación quienes hayan sido parte en los juicios criminales, si bien en su párrafo segundo determina que "los actores civiles no podrán interponer el recurso sino en cuanto pueda afectar a las restituciones, reparaciones e indemnizaciones que hayan reclamado".

Pero en cuanto a los responsables civiles subsidiarios, tras examinar el contenido de los artículos 790.6 y 791 LECr, respecto del procedimiento abreviado y el 652 LECr, respecto del ordinario, expresa:

Pero, además, en lo que específicamente afecta al examen del caso, ha de señalarse que ni la legislación procesal sobre el recurso de apelación, ni la relativa al recurso de casación, contienen limitación expresa respecto de las posibilidades de alegación de los responsables civiles para interponer dichos recursos.

5. Aún así, el recurso de casación formulado por el responsable civil subsidiario, aunque fuere en el proceso penal, es tributario de la propia acción de la que se defiende y su posición procesal; demandado por una acción civil, aunque se ejercite en heterogénea acumulación en el curso de un proceso penal.

Pero esta pretensión civil acumulada, concorde reiterada jurisprudencia de esta Sala, no le hace perder su naturaleza privada, estando regida su sustanciación por los principios propios del proceso civil. Aunque tiene carácter accesorio, pues un pronunciamiento absolutorio sobre la responsabilidad penal, impide (salvo en los supuestos del art. 119 CP), resolver la reclamación civil (STC, 157/1990, de 18 de octubre, FJ 4). Salvo la excepcionalidad antes expuesta de que el gravamen para el responsable civil no se contenga en el fallo.

5.1. Consecuencia de ello es que no pueda el responsable civil subsidiario invocar quebrantos de derechos constitucionales que solo corresponden al responsable penal, ni quebranto de normas sustantivas que atañen exclusivamente a la acción penal.

Así, el principio de presunción de inocencia, no alcanza a los hechos que dan lugar a responsabilidad civil (SSTS núm. 302/2017, de 27 de abril o la núm. 639/2017, de 28 de septiembre). Es hoy doctrina uniforme el considerar aplicable la presunción de inocencia exclusivamente en el ámbito del proceso penal (con su natural extensión al derecho sancionador), en la formulación del juicio sobre la culpabilidad o inocencia del recurrente (STC 30/1992, de 18 de marzo). La condena a título de responsabilidad civil derivada de delito no guarda relación directa con el derecho a la presunción de inocencia ya que "este concepto alude estrictamente a la comisión y autoría de un ilícito en el ámbito sancionador y no a la responsabilidad indemnizatoria subsidiaria en el ámbito civil, aunque esta responsabilidad se derive de un delito declarado en Sentencia penal, porque una vez apreciada la prueba en relación con la infracción criminal, la responsabilidad civil subsidiaria se produce como consecuencia

de ciertas relaciones jurídicas o de hecho con los autores del delito" (vid. entre otras: SSTC 72/1991, de 8 de abril, FJ 6; 257/1993, de 20 de julio, FJ 2; 367/1993, de 13 de diciembre, FJ 2; 59/1996, de 15 de abril, FJ 1; y 12/2011, de 28 de febrero, FJ 7). Una petición de indemnización mantiene su naturaleza estrictamente civil aun cuando se determine en el juicio penal (STEDH de 11 de febrero de 2003, asunto Y contra Noruega , § 40).

Doctrina congruente, indicábamos en la STS 704/2018, de 15 de enero de 2019, con toda la normativa convencional que reconoce el derecho a la presunción de inocencia; y así la en la Declaración Universal de los Derechos del Hombre (1948), cuyo artículo 11.1 establece que "toda persona acusada de delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad"; en el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (1966), cuyo artículo 14.2 dispone que: "toda persona acusada de un delito tiene derecho a que se presuma su inocencia mientras no se pruebe su culpabilidad conforme a la ley"; o en el Convenio Europeo de Derechos Humanos (1950), cuyo artículo 6.2 proclama que "toda persona acusada de una infracción se presume inocente hasta que su culpabilidad haya sido legalmente establecida".

Aunque, como indica la STC 48/2001, de 26 de febrero, si, de conformidad con la jurisprudencia de ese Tribunal, la indefensión constitucionalmente relevante, en cuanto limitación o privación del derecho de defensa, es la que "entraña mengua del derecho de intervenir en el proceso en el que se ventilan intereses concernientes al sujeto" (STC 48/1984, de 4 de abril, FJ 1; 31/1989, de 13 de febrero, FJ 2) no puede afirmarse, en principio, la irrelevancia constitucional de la negativa a contestar las pretensiones relativas a la prueba y existencia de los elementos de los cuales la ley hace depender la responsabilidad civil subsidiaria, esto es, la existencia de una infracción penal.

5.2. Pero nada obsta por el contrario, a instar la efectividad del derecho a la tutela judicial efectiva de los derechos e intereses legítimos que consagra el art. 24 a obtener la tutela efectiva de los jueces y tribunales en el ejercicio de sus derechos e intereses legítimos, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión; derecho que se proyecta frente a cualquier derecho o interés legítimo y en cualquier proceso donde intervenga un órgano judicial y también reconocido a las personas jurídicas (STC 19/1983). Prohibición de indefensión, que integra una cláusula de cierre de esa norma constitucional: "la idea de indefensión engloba, entendida en un sentido amplio, a todas las demás violaciones de derechos constitucionales que puedan colocarse en el marco del artículo 24 CE" (STC 48/1984 y SSTC 146/2003, 199/2006 y 28/2010). Por ello, alegado déficit de motivación en diversas ocasiones en la formulación de los motivos anunciados, la carencia de anuncio expreso de la prohibición constitucional de indefensión, no impide analizar el quebranto del derecho a la tutela judicial efectiva.

5.3. Y además, derivado de la excepcionalidad de estos supuestos, donde el gravamen no se predica del fallo, difícilmente tiene cabida los motivos formulados por error facti, al amparo del artículo 849.2 LECr, en cuanto la denuncia de error de hecho permite la modificación, adición o supresión de un elemento fáctico del relato histórico cuando existe en los autos un documento "litosuficiente" o con aptitud demostrativa directa, es decir, que evidencie por sí sólo el error en que ha incurrido el tribunal y ello deba determinar la modificación de los hechos en alguna de las formas señaladas, siempre y cuando no existan otros medios probatorios que contradigan el contenido del mismo y además que sea relevante para el sentido del fallo.

No obstante, una interpretación acomodada a la excepcionalidad procesal que conllevan estos supuestos, podría otorgarle cierta operatividad a este motivo que tan escasamente fructifica. Ciertamente, en estos supuestos el fallo de la sentencia de instancia no varía; pero tampoco es el objeto del recurso, en estos supuestos el gravamen se aloja en los hechos probados o en elementos factuales de la fundamentación; y el error pudiera ser relevante para alterar ese contenido fáctico que conlleva a su vez su trasposición al fallo de la sentencia rescisoria.

6. En definitiva, la SAD RAYO VALLECANO; resulta agraviada por la sentencia de la Audiencia Provincial, que afirma en su declaración probada que ha defraudado gravemente a la Hacienda Pública durante cuatro ejercicios y por dos impuestos diversos, por lo que no carece de legitimación para recurrir, aunque la sentencia sea absolutoria; y tampoco su condición de parte como responsable civil subsidiaria, le impide contradecir ese fraude que directamente le es atribuido, aunque deba acomodarse en los motivos que formule a la naturaleza civil de cuya pretensión se defiende; lo que conlleva a su vez, la conciliación con la jurisprudencia tradicional de esta Sala, de no tratarse de cuestiones de descargo penales.

Perjuicio, no solo porque se deja constancia de un fraude de tal gravedad; sino también por otras consecuencias adicionales, como que tras la reanudación del procedimiento administrativo suspendido en la eventual vía económico-administrativa y en su caso, contencioso-administrativa, aunque la sentencia penal

dictada carezca de efectos de cosa juzgada, desde la existencia del fraude que la narración de hechos probados contiene, requeriría una motivación específica adicional (cifr. STC139/2009, de 15 de junio).

Tercero.

Consecuentemente, no es dable analizar el motivo formulado por quebranto de la presunción de inocencia ni el motivo por infracción de ley por vulneración del art. 305 del Código Penal, cuya indebida inadmisión deviene ahora causa de desestimación; tampoco, el formulado por error facti, pues al margen de que los documentos invocados, diversos informes periciales (en su totalidad o parte de los mismos) carecen de naturaleza 'documental' a los efectos de este motivo, sucede sobretodo y especialmente que no son literosuficientes, en tanto que por sí solos y sin explicación adicional, en modo alguno acreditan que la SAD no defraudó; y su funcionalidad para cuestionar la racionalidad del proceso valorativo empleado, es cuestión ajena a este motivo.

Cuarto.

El motivo formulado por quebranto del derecho a una tutela judicialmente efectiva, lo sustenta fundamentalmente la recurrente, en la indefensión generada por la prohibición de prueba; si bien, también alude en otros pasajes de su recurso a la débil motivación de la sentencia; y en directa alusión a la motivación fáctica como argumentativamente inconsistente y contradictoria.

En su consecuencia, desde la delimitación de los motivos formulados por quebranto de derechos constitucionales, derivada de su condición de responsable civil subsidiario, corresponde analizar el quebranto del derecho a la tutela judicial efectiva, desde su vertiente motivacional relacionada su vez con el derecho a utilizar los medios de prueba pertinentes para la defensa.

1. Esta exigencia de una adecuada motivación, aunque integre uno de los elementos de la presunción de inocencia, no supone una vía indirecta de instar su observancia para la SAD recurrente; pues mientras el derecho a la tutela procura la legitimidad de la decisión, en cuanto excluye la arbitrariedad, aquí, en las razones que el Tribunal expone le determinaron para establecer el presupuesto fáctico y sobre cuya veracidad se muestra convencido, el derecho a la presunción de inocencia atiende más a la vertiente objetiva de la certeza a cuyos efectos lo relevante es que tales razones sean convincentes para la generalidad. Por eso, mientras el canon exigido por la tutela se circunscribe a un mínimo, atendida la necesidad de conocimiento por los demás de aquellas razones, la presunción de inocencia hubiera exigido más intensa capacidad de convicción a los argumentos de suerte que puedan ser asumidos, y no solamente conocidos, por todos, más allá de la subjetividad del Tribunal. Dicho de otro modo, para prosperar aquí la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, el defecto en la motivación, ha de ser de tal entidad, que no pueda calificarse de racional explicación la que conduce al relato probado, incluso cuando de la misma no se infiera una certeza objetiva de la narración que se afirma probada.

2. Pues el derecho a una tutela judicial efectiva, en su vertiente motivacional y prohibitiva de arbitrariedad, ciertamente se reconoce a todas las partes, Es bien conocida la doctrina sobre la vinculación del artículo 120.3 de la Constitución con el derecho a la tutela judicial efectiva. Y todo ello como test de legitimidad de la resolución jurisdiccional, en cuanto derivada del ejercicio de un poder y para abrir la posibilidad de un adecuado control, ya que de aquella motivación depende la posibilidad de articulación de la impugnación y es presupuesto cognitivo de la decisión del poder que asume el control (STS 598/2014, de 23 de julio).

Pero ello, advierte esta resolución y otras muchas concordantes, no quiere decir que ese control, aunque vaya más allá de la mera constatación formal y externa de la existencia de un discurso argumental, pueda dar contenido constitucional a cualquier valoración sobre la calidad de dicha argumentación.

El canon de exigencia de la misma, en referencia a la motivación de las decisiones, se satisface, como recuerda la STC núm. 12/2011 de 28 de febrero de 2011, si alcanza lo que denomina un grado mínimo que se conforma con la mera cognoscibilidad de la ratio decidendi de la resolución, de tal suerte que la explicación de los fundamentos probatorios del relato fáctico constituye una exigencia mayor, pero derivada de la garantía de presunción de inocencia.

Los cánones de constitucionalidad son restrictivos. Entre ellos cabe citar la inexistencia de un error susceptible de ser tildado como patente o la quiebra evidente de pautas de razonabilidad lógica en el sentido de incoherencia lógica entre la premisa afirmada y la conclusión extraída, la ausencia de un cierto refuerzo, que la

motivación requiere ante supuestos determinados por la entidad de los derechos comprometidos, o incluso la ausencia de razonabilidad de la resolución por los resultados a que conduce.

De modo que conforme a la jurisprudencia constitucional se permite anular aquellas decisiones judiciales basadas en criterios no racionales, o apartados de toda lógica o ajenas a cualquier parámetro de interpretación sostenible en derecho; pero no permite corregir cualquier supuesta deficiencia en la aplicación del derecho o en la valoración de la prueba. Otorgar al derecho a la tutela judicial efectiva mayores dimensiones significaría convertir el recurso de casación y, lo que todavía sería más disfuncional desde la perspectiva del reparto de funciones constitucionales, también el recurso de amparo en un medio ordinario de impugnación (SSTS 615/2013 de 11 de julio, 237/2014 de 25 de marzo, etc.); de modo que esta revisión crítica de la valoración, en modo alguno permite ni posibilita una mera sustitución de la valoración probatoria.

De ahí que hayamos expresado que el derecho a la tutela judicial efectiva, en el caso de la *quaestio facti* se concreta en el derecho a saber del tratamiento dado por el tribunal al material probatorio y del porqué del mismo (STS 796/2014, de 26 de noviembre).

3. En autos, la sentencia recurrida, tras citar el art. 741 LECr, cita como pruebas practicadas:

Las declaraciones en el acto del juicio oral del Inspector Coordinador don Amadeo , de la Jefa de la Unidad Central de Coordinación en materia de delitos contra la Hacienda Pública doña Asunción y de los Actuarios doña Carina, doña Delfina y don Edemiro, en relación con los informes por ellos emitidos.

Tras lo cual, seguidamente, realiza la siguiente aserción:

...acreditaron directa, clara y contundentemente las cantidades debidas a la Hacienda Pública, las declaradas y las ingresadas por RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. en relación con el Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Explicando los peritos cómo habían llegado a las conclusiones de sus informes.

Para empezar a continuación con la valoración probatoria estricta en relación al apartado fáctico cuestionado en el recurso, en relación a las anteriores fuentes, en tres apartados, íntegramente transcritos a continuación:

i) Debiéndose destacar de tales explicaciones las relativas a que para llegar a sus conclusiones partieron de la documentación que les aportó la propia entidad citada, lo que tiene especial importancia a la hora de descartar la posibilidad de que la propia entidad obligada tributariamente reflejara en su documentación aportada a los peritos de Hacienda datos que pusieran de manifiesto hechos no reales o ficticios de los que pudieran resultar obligaciones tributarias no reales.

ii) Debiéndose señalar también que debe atribuirse a tales peritos verosimilitud por cuanto que se trata de funcionarios públicos, que han conocido los hechos sobre los que han informado por tal carácter, sin ningún interés personal en el objeto de los informes, sin ningún interés personal en el resultado del presente procedimiento y sin ninguna animadversión hacia RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. ni hacia los acusados.

iii) Resultando también reforzadas sus declaraciones e informes por la ausencia en el procedimiento de ninguna otra prueba pericial que pudiera desvirtuarlas, ni siquiera contradecirlas.

4. Aunque ciertamente, una sucinta motivación puede ser suficiente, las quejas del recurrente la presentan, en extensa y reiterada exposición a lo largo de su recurso, como una motivación meramente aparente, argumentativamente inconsistente; carencia de racionalidad que entiende deriva sustancialmente se produce porque:

i) No hubo otra prueba pericial porque el Tribunal, tras indicar en el Auto de admisión de pruebas que sobre la prueba pericial por auditor de cuentas propuesta por la SAD RAYO VALLECANO, en el caso de que se aporte se resolverá lo que proceda sobre su admisión, al aportarla al inicio de la vista oral, injustificadamente la rechazó.

ii) Denegación conjunta con la propuesta como documental por la Abogacía del Estado, que aportaba 15 anexos documentales entre los que destaca, además de diligencias inspectoras:

a) Declaraciones tributarias modelo 110 de retenciones de IRPF de los ejercicios 2005 a 2008 presentadas por RAYO VALLECANO.

b) Declaraciones tributarias modelo 300 de IVA de los ejercicios 2005 a 2008 presentadas por RAYO VALLECANO.

c) Certificaciones de retenciones.

d) Datos de las declaraciones de renta de los trabajadores de RAYO VALLECANO de los ejercicios 2005 a 2008.

iii) De donde se colige directamente que al menos una relevante parte de la documental en que se sustenta la pericial invocada no se encuentra en autos.

iv) Aún así, las periciales que cita la resolución, ni se basan en documentación aportada por la SAD, ni posibilitan liquidación que determine el fraude.

a) Informe emitido por el Inspector Coordinador don Amadeo, en base al informe previamente realizado por el equipo de inspección 40 compuesto por los Actuarios doña Carina, doña Delfina y don Edemiro. Lo que supone que exclusivamente tuvo acceso al informe de sus compañeros, sin contacto con la documentación ni con el obligado tributario.

b) Informe emitido por doña Asunción, Jefa de la Unidad Central de Coordinación en materia de delitos contra la Hacienda Pública, "Análisis de la documentación recabada en el Banco Echevarría por orden del Juzgado de Instrucción nº 45 de Madrid (Diligencias Previas 3583/2010) junto a la documentación aportada por las entidades bancarias en los bloqueos ordenados por el Juzgado".

En este informe se analizan las operaciones realizadas entre el RAYO VALLECANO y la sociedad del grupo Ruiz Mateos SENERO y CLESA (por publicidad) y se concluye que las mismas son ficticias y simuladas y que su finalidad es enviar fondos a sociedades del grupo inactivas. La gestión de la tesorería del grupo se realiza con una caja única, con constante movimiento de fondos entre las sociedades del mismo. Indica que igualmente obra facturación de publicidad con otras empresas del grupo como Nueva Rumasa, Grupo Dhul o Chocolates El Gorriaga. Tanto la facturación como el pago derivado del patrocinador es simulado. Conclusión que igualmente predica de las operaciones realizadas por el RAYO VALLECANO con SENERO y GESTIÓN DEPORTIVA SANTA ANA, por venta de derechos de emisión o trasmisión televisivos y audiovisuales; entidad que no se dedujo cantidad alguna en sus declaraciones de IVA.

c) Informe relativo a las retenciones del IRPF e informe relativo al IVA y recopilación de los Anexos adjuntos, de los Actuarios, doña Carina, doña Delfina y don Edemiro, que a tenor del índice de anexos se elaboraron sin contar con documentación esencial;

o y si bien manifiesta el informe (folio 7) que examinaron documentación acreditativa de que la SAD retuvo cantidades a sus perceptores de rentas y no las ingresó, dicha documentación nunca se aportó a los autos; la inspección no ha aportado las declaraciones del IRPF presentadas por los trabajadores del RAYO VALLECANO, ni siquiera un certificado firmado por el instructor o por el órgano competente para liquidar, que detallara el contenido de las mismas, exclusivamente pantallazos" de la Base de Datos Corporativa de la Agencia Tributaria en la que supuestamente se refleja el contenido de las declaraciones del IRPF presentadas por cinco trabajadores;

o en relación al IVA parte en del Libro de facturas emitidas y recibidas, pero ni siquiera aporta las efectivas facturas emitidas y recibidas que indican solicitaron e indican en la pag. 6 del informe referido al IVA que incorporan al Anexo VIII, por lo que el Tribunal no puede comprobar la adecuación de la liquidación efectuada.

En definitiva con la documentación examinada, argumenta el recurrente, no era posible liquidar adecuadamente el impuesto:

5. Examinada la causa, en relación a la denegación de la prueba pericial, ningún impedimento había a que informase conjuntamente con inspectores y auditores (art. 724 LECr), especialmente cuando no es exigible dictamen escrito, ni era necesario anticiparlo, pero aún así se ofreció al inicio de la vista, es decir, catorce días antes de que estos informasen, su pertinencia era obvia y su necesidad deriva de la propia argumentación valorativa de la resolución recurrida, que refuerza su convicción porque no existen pericial que contradiga la emitida por funcionarios vinculados a la AEAT. No resulta adecuada regla valorativa denegar la existencia de

prueba pericial que contradiga la aportada por la acusación, cuando se deniega la práctica de la presentada por la defensa tempestivamente (art. 786.2 LECr).

En relación a la adecuación de la determinación de la cuota realizada sin consideración a las objeciones de la defensa, es determinada por exclusiva y sucinta remisión a una pericial, sin alusión a la suficiencia documental impugnada para su cálculo; mientras que se afirma la bondad de la pericial por su soporte en documental facilitada por la propia SAD, pero no consta en autos toda esa documental; de modo que la concreción de la cuota defraudada, adolece de falta de suficiente motivación.

Tanto más, cuando uno de los informes que se invoca, el emitido por la Jefa de la Unidad Central de Coordinación en materia de delitos contra la Hacienda Pública, expresamente recoge respecto a la facturación a la entidad GESTIÓN DEPORTIVA SANTA ANA por la cesión de los derechos televisivos, que determinan en gran parte las propuestas de liquidación por IVA realizadas:

"En las bases de datos de la Agencia Tributaria no consta la presentación de autoliquidaciones del Impuesto de Sociedades de la entidad GESTIÓN DEPORTIVA SANTA ANA S.L durante los ejercicios 2005 a 2008. La única autoliquidación presentada corresponde al ejercicio 2004".

"En las bases de datos de la Agencia Tributaria consta la presentación de autoliquidaciones de IVA correspondientes a los cuatro trimestres del año 2005 y el primer trimestre del año 2006. Todas ellas son de resultado cero y no consignan ninguna partida de IVA devengado ni de IVA soportado deducible".

"No consta en las bases de datos de la Agencia Tributaria ninguna declaración o imputación de operaciones con terceras personas durante los años 2005 a 2009".

Y otro tanto explica en relación con la facturación por publicidad con CLESA, sociedad del mismo grupo de empresas; y así informa:

El Rayo Vallecano está inmerso en tres procedimientos penales sucesivos por delito fiscal (mas otro anterior delito por alzamiento de bienes respecto a deuda con Hacienda Pública) por lo que sucesivamente, y, ahora, como se refleja en el informe, ha realizado actuaciones tendentes a gravar todos los ingresos de la sociedad a través de operaciones ficticias y simuladas y como consecuencia desviar los fondos a otras sociedades del grupo inactivas y cuya única actuación es remansar todos los fondos para evitar actuaciones de los acreedores, en este caso, la Hacienda Pública.

Estas actuaciones se han realizado con los derechos audiovisuales, derechos de traspaso de jugadores, derechos publicitarios y los ingresos por la participación en la competición. Participan de acuerdo con los movimientos de cuenta examinados como mínimo en esta actuación: Senero, Gestión Deportiva Santa Ana, Bardajera, Janer Baylay, Clesa," sus administradores y apoderados, junto con Aquilino.

La intención del grupo es el mantenimiento de las sociedades con actividad económica sin fondos para la actividad, evitando cualquier posible actuación de los acreedores, como en su caso la Hacienda Pública. Por otro lado, también es su intención mantener todos los fondos embalsados en sociedades inactivas y sin riesgo de ser embargados por algún acreedor.

Para lograr lo mencionado se hace una gestión de tesorería, con la idea de caja única, moviendo todos los fondos monetarios entre todas las empresas del grupo con estos fines.

Además, se gravan los posibles ingresos de las sociedades del grupo en favor de terceras sociedades inactivas a través de operaciones ficticias y simuladas para evadir, aún más, los bienes de la acción de los acreedores, en el caso del Rayo Vallecano en perjuicio de la Hacienda Pública.

De la lectura de ese informe, no resulta la inexistencia de fraude, o cualquier otra actividad delictiva; pero no necesariamente que sea por IVA y no, por cualquier otro impuesto o incluso otra actividad ilícita. A ello no es óbice la alegación del recurrente de que las operaciones sean simuladas. La STJUE de 19 de septiembre de 2000 en el asunto C-454/98 (entre Schmeink & Cofreth AG & Co. KG y Finanzamt Borken, y entre Manfred Strobel y Finanzamt Esslingen), exige para que opere el principio de neutralidad, en relación a facturas ficticias, que quien expide la factura haya eliminado por completo, y en tiempo oportuno, el riesgo de pérdida de ingresos fiscales; y para que pueda afirmarse que no hay «pérdida de ingresos fiscales para la Hacienda Pública» debe resultar indudable que el destinatario de la operación no va a proceder a ninguna deducción del IVA impropriadamente repercutido.

Pero, que sea efectivamente así, que se ha producido pérdida de ingresos fiscales para la Hacienda Pública o de esa facturación aún se sigue el riesgo (expedientes en trámite no prescritos) de que así fuere, precisaría adicionales y racionales explicaciones para poder concluir que conocemos el proceso lógico por el que se ha llegado a la quaestio facti.

6. En definitiva, la exclusiva remisión a los informes periciales emitidos y aclaraciones a los mismos emitidas en la vista, cuando se predica su acreditación valorativa por: i) partir de documental aportada por la SAD examinada, pero esa documentación pese a indicar su aportación, no obra en autos; así como ii) en que no media otra pericial que las contradiga, cuando la práctica de la pericial propuesta por la defensa fue indebidamente denegada; y además las objeciones de la defensa a esos informes son preteridas absolutamente; conducen a la conclusión de la motivación fáctica no sirve para conocer la racionalidad del relato de hechos probados que contiene la sentencia recurrida. La forma sucinta en que se expresa es equiparable a la falta de motivación.

Concorde reiterada jurisprudencia, la resolución, cualquiera que sea su fallo, habrá de contener aquellos elementos y razones de juicio que permitan conocer cuáles han sido los criterios que la fundamentan, sin acoger una aplicación arbitraria de la legalidad, manifiestamente irrazonada o irrazonable, incurso en un error patente, o meramente aparente (STC 158/2002, de 16 de septiembre, FJ 6; 30/2006, de 30 de enero, FJ 5; 82/2009, de 23 de marzo, FJ 6 , o 107/2011, de 20 de junio, FJ 2.

No se justifica la declaración de hechos probados si meramente se expone lo que informó un perito; esa es tarea que corresponde fundamentalmente al fedatario. No al juzgador, que, a lo sumo, describe como antecedente de la valoración. Menos aún, si cuando se motiva, se prescinde de toda consideración tanto de la exposición del contenido de la producción probatoria como de la crítica valorativa de ésta; y si son los elementos de prueba aportados o invocados por la defensa los preteridos, la deficiencia lesiona a la par el derecho a la tutela judicial, en cuanto que reclama la existencia de motivación y el derecho a la tutela judicial y que exige hacer efectiva la posibilidad de alegar y probar, pues este derecho se desconoce al ignorar la alegación y el esfuerzo probatorio de la parte (STS núm.289/17, de 19 de abril).

En conclusión, el motivo sustentado en vulneración del derecho a una tutela judicial efectiva, ha de estimarse.

Quinto.

En cuanto a la consecuencia de la vulneración afirmada por falta de motivación, no puede ser en modo alguno la pretendida por el recurrente, la declaración de que "no existe defraudación en la presentación del Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los ejercicios 2005 a 2008 ni en el de retenciones sobre rendimientos del trabajo en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en los ejercicios 2005 a 2008".

La solución ordinaria sería la declaración de nulidad con retroacción de actuaciones. En modo alguno, cabe a esta Sala de casación, realizar una declaración probada ex novo, sin practicar prueba alguna. Aunque sí le compete afirmar la insuficiencia acreditativa que condujo a la declaración probada de la sentencia recurrida.

Es lo que acontece cuando se estima quebranto del derecho a la presunción de inocencia; pero también ocasionalmente cuando se estima el motivo por infracción constitucional del derecho a una tutela judicial efectiva, si la exigüidad del acervo probatorio que pudiera sustentar el factum, es relevante en cuanto no posibilita la acreditación del relato pretendido (STS 321/2018, de 29 de junio y las resoluciones constitucionales que allí se citan).

Ciertamente por la conexión derivada de la exigencia de motivación que con la intensidad antes descrita, precisa el derecho a la presunción de inocencia. No es el caso de autos, pero la excepcionalidad que autoriza este recurso, deriva de que el objeto de impugnación, allí donde radica el perjuicio, no es el fallo, sino la declaración de hechos probados, cuando afirma, no de sus administradores, sino de la propia SAD, un comportamiento típico que se corresponde con la comisión de ocho delitos contra la Hacienda Pública.

Pero incluso si prescindimos del anterior criterio, ocurre en autos, dado que necesariamente ha de mantenerse el fallo absolutorio, para todas las partes acusadas ya fueren penales o civiles, que no resulta viable, so pena de conculcar el non bis in idem procesal, retrotraer las actuaciones, al inicio de la vista con posibilidad de nueva admisión y práctica de pruebas, en cuanto supondría un nuevo enjuiciamiento, sino únicamente al momento de redactar la resolución recurrida; donde ya se parte con la inadmisión no solo de la prueba pericial propuesta por la defensa, sino principalmente de la documental que intentó aportar la acusación, de modo que solo resta un

informe pericial, sin el completo sustrato documental que posibilite concretar la cuota defraudada, o si se prefiere la adecuación de la concreción propuesta en el informe. Es decir, no se trata solo de la insuficiencia de los argumentos de convicción, que se limitan a indicar la fuente de los mismos, sino al limitado contenido de la fuente al haberse incorporado a autos, en forma apocopada.

Consecuentemente y ante la inanidad de la devolución de las actuaciones para un nuevo pronunciamiento con las limitaciones referidas, derivado de la excepcionalidad de encontrarnos ante un recurso que no va dirigido contra el fallo, que debe permanecer incólume en su pronunciamiento absolutorio y de contenerse el agravio en el apartado de hechos probados, al que se ha llegado mediando infracción constitucional, la pretensión que esta excepcionalidad en el régimen de recursos autoriza, se satisface con la mención de que el fraude tributario no ha resultado debidamente acreditado; o formulado en modo positivo, que desde los datos afirmados por la administración tributaria se informa una liquidación impositiva de la que resultan esas cantidades (en esos ejercicios y para esos impuestos) defraudadas por la SAD recurrente; pues el análisis de la carencia argumental de la sentencia recurrida, revela también limitaciones en el contenido de los elementos de prueba que no permiten al Tribunal, liquidar la deuda tributaria de la SAD RAYO VALLECANO.

Por consiguiente, y en virtud de todo lo que se ha venido exponiendo, procede estimar el recurso de casación en los términos en que se han referido relativos a la rectificación de la narración de hechos probados, modificándose la resolución recurrida en los términos que se expondrán en la segunda sentencia, con declaración de oficio de las costas de esta instancia (art. 901 LECrim).

FALLO

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

ESTIMAR EL RECURSO DE CASACIÓN por infracción de norma constitucional interpuesto por la representación la entidad RAYO VALECANO SAD contra la sentencia absolutoria núm. 402/18 de fecha 30 de mayo de 2018 dictada por la Sección Sexta de la Audiencia Provincial de Madrid, sentencia que queda así parcialmente anulada; ello, con declaración de oficio las costas de esta instancia.

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.

RECURSO CASACION núm.: 2333/2018

Ponente: Excmo. Sr. D. Andrés Palomo Del Arco

Letrada de la Administración de Justicia: Ilma. Sra. Dña. María Josefa Lobón del Río

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Segunda Sentencia

Excmos. Sres. y Excmas. Sras.

D. Andrés Martínez Arrieta

D. Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre

D. Andrés Palomo Del Arco

D^a. Ana María Ferrer García

D^a. Carmen Lamela Díaz

En Madrid, a 19 de mayo de 2020.

Esta sala ha visto el recurso de casación por infracción de precepto constitucional, infracción de ley y quebrantamiento de forma número 2333/2018, interpuesto por la entidad RAYO VALLECANO S.A.D, representada por el procurador D. Fernando Ruiz de Velasco y Martínez de Ercilla bajo dirección letrada de D. Javier Alberti Fernández contra la sentencia absolutoria núm. 402/18 de fecha 30 de mayo de 2018 dictada por la Sección Sexta de la Audiencia Provincial de Madrid, sentencia que ha sido casada y anulada por la dictada en el día de la fecha por esta sala integrada como se expresa.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Andrés Palomo Del Arco.

ANTECEDENTES DE HECHO

Único.

Se aceptan y dan por reproducidos los antecedentes de hecho; así como los hechos probados de la sentencia dictada en la instancia, excepto en los extremos referidos en la sentencia casacional, afectantes a los primeros párrafos de la declaración de hechos probados.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Único.

A tenor de lo argumentado en la sentencia de casación, procede modificar el "factum" de la sentencia recurrida en los términos que se expondrán en el fallo de esta resolución.

FALLO

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

1º.- Modificar la narración de hechos probados de la sentencia núm. 402/18 de fecha 30 de mayo de 2018 dictada por la Sección Sexta de la Audiencia Provincial de Madrid, en sus dos primeros apartados, que pasan a tener el siguiente contenido:

«La entidad RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D., con domicilio fiscal en la Calle Payaso Fofó, s/n, de la ciudad de Madrid, presentó en el plazo oportuno para ello las declaraciones trimestrales correspondientes al Impuesto sobre el Valor Añadido correspondiente a los ejercicios 2005 a 2008, consignando en dichas declaraciones cantidades que la administración tributaria entendió que no se ajustaban a las efectivas cuotas del impuesto soportado y repercutido, de forma que conducía a liquidación donde se afirmaba y concluía que en relación con el ejercicio del año 2005 resultaba una cuota a ingresar de 259.971'39 euros, habiendo ingresado 426'49 euros, defraudando la cantidad de 259.544'90 euros, en relación con el ejercicio 2006 resultaba una cuota a ingresar de 376.471'05 euros, ingresando 640'30 euros, defraudando la cantidad de 375.830'75 euros, en relación con el ejercicio de 2007 resultaba una cuota a ingresar de 860.118'62 euros, ingresando 1.231'50 euros, defraudando la cantidad de 858.887'12 euros y en relación con el ejercicio de 2008 resultaba una cuota a ingresar de 529.426'50 euros, ingresando 1.014'42 euros y defraudando la cantidad de 528.412'08 euros.

Asimismo, RAYO VALLECANO DE MADRID, S.A.D. presentó algunas declaraciones trimestrales por retenciones sobre rendimientos del trabajo en relación con el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas que la administración tributaria entendió por cantidades inferiores a las retenidas a sus trabajadores, de forma que conducía a liquidación donde se afirmaba y concluía que en relación con el ejercicio del año 2005 la cuota devengada ascendió a 660.966'84 euros, ingresando 346'29 euros y siendo la cuota defraudada 660.620'55 euros, en relación con el ejercicio del año 2006 la cuota devengada ascendió a 863.861 euros, ingresando la cantidad de 1.014'50 euros y siendo la cuota defraudada 862.847'15 euros, en relación con el ejercicio del año 2007 la cuota devengada ascendió a 844.957'98 euros, ingresando 1.293'92 euros y siendo la cuota defraudada 843.664'06 euros y en relación con el ejercicio del año 2008 la cuota devengada ascendió a 1.614.315'96 euros, ingresando 1.181'35 euros y siendo la cuota defraudada 1.613.134'61 euros.»

2º.- Mantener el resto de la narración de hechos probados así como los pronunciamientos del fallo condenatorio.

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.

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.