



Roj: **SAN 6342/2024 - ECLI:ES:AN:2024:6342**

Id Cendoj: **28079220032024100031**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Penal**

Sede: **Madrid**

Sección: **3**

Fecha: **02/12/2024**

Nº de Recurso: **1/2024**

Nº de Resolución: **29/2024**

Procedimiento: **Procedimiento abreviado**

Ponente: **FRANCISCO JAVIER VIEIRA MORANTE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

AUD.NACIONAL SALA PENAL SECCION 3

MADRID

ROLLO DE SALA PROCEDIMIENTO ABREVIADO Nº 1/2024

DILIGENCIAS PREVIAS Nº 2/2019

JUZGADO CENTRAL DE INSTRUCCION Nº 1

SENTENCIA Nº 29/2024

Ilmo. Sr. Presidente:

D. FELIX ALFONSO GUEVARA MARCOS

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. FRANCISCO JAVIER VIEIRA MORANTE (Ponente)

D. JESÚS EDUARDO GUTIÉRREZ GÓMEZ

En Madrid, a 2 de diciembre de dos mil veinticuatro.

Esta sala ha visto en nombre de S. M. el Rey, en juicio oral y público, la causa Diligencias Previas(Procedimiento Abreviado nº 2/2019, procedente del Juzgado Central de Instrucción nº 1, seguida por supuestos delitos CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA, contra:

- Severiano , con D.N.I. nº NUM000 , nacido el NUM001 de 1935, sin antecedentes penales, en libertad por esta causa, representado por la Procuradora D^a. Carmen Ortiz Cornago y defendido por el Abogado D. Enrique Gimbernat Ordeig y D. Pablo Rodríguez-Mourullo Otero.
- Bernardino , con D.N.I. nº NUM002 , nacido el NUM003 de 1972 , hijo de Severiano y de Guadalupe , natural de Barcelona, sin antecedentes penales, en libertad por esta causa, representado por la Procuradora D^a. Carmen Ortiz Cornago y defendido por el Abogado D. Pablo Rodríguez-Mourullo Otero
- Adelaida , con N.I.E. nº NUM004 , nacida el NUM005 de 1974, hija de Obdulio y de Estibaliz , natural de Portugal, sin antecedentes penales, en libertad por esta causa, representada por la Procuradora D^a Silvia Vázquez Senin y defendida por la Abogada D^a Marta Galbis Candelas.

Ha sido parte el Ministerio Fiscal y, en calidad de acusación particular, el Abogado del Estado y, en calidad de acusación popular, SINDICATO MANOS LIMPIAS, representado por la procuradora D^a María Josefa Santos Martín y defendido por el abogado D. José María Bueno Manzanares.

Es Ponente el Magistrado Sr. Vieira Morante, quien expresa el parecer unánime del Tribunal.

I.- ANTECEDENTES DE HECHO



PRIMERO-Las presentes diligencias se iniciaron en fecha 1 de enero de 2019 como Diligencias Previas número 2/2019 del Juzgado Central de Instrucción número 1, que se transformaron en Procedimiento Abreviado por auto de fecha 23 de enero de 2023.

SEGUNDO.- Formulado escrito de acusación por el Ministerio Fiscal el 30 de enero de 2023, se acordó la apertura del juicio oral por auto de 4 de mayo de 2023 y presentaron escritos de calificación provisional las defensas de los acusados el 5 de junio de 2023.

Remitida la causa a esta Sección, por auto de 21 de febrero de 2024 se admitieron las pruebas propuestas por las partes y se señaló para los días 14,15 16 y 17 de octubre de 2024 para la celebración del juicio oral.

TERCERO.- En los días y hora señalados, se celebró la vista oral con presencia de los acusados, asistido por sus Letrados, con el resultado que consta documentado en la oportuna acta extendida por la Sra. Letrada de la Administración de Justicia y documentado en el oportuno soporte digital.

CUARTO.-Al comienzo de las sesiones del juicio oral, el Abogado del Estado y el Letrado de los acusados Bernardino y Severiano presentaron escrito de conformidad previa al juicio, en el que calificaron los hechos como constitutivos de los siguientes delitos:

1. Un delito contra la Hacienda Pública por IRFP del ejercicio 2013, de os arts. 305 bis del CP vigente al tiempo de los hechos.
2. Dos delitos contra la Hacienda Pública por IRF del ejercicio 2014 del art. 305 del CP vigente al tiempo de los hechos.

Considerando responsable al acusado Bernardino de un delito contra la Hacienda Pública por IRFP del ejercicio 2013 y de un delito contra la Hacienda Pública por IRF del ejercicio 2014, y al acusado Severiano de un delito contra la Hacienda Pública por IRF del ejercicio 2014, con la concurrencia en ambos de las circunstancias atenuantes de los arts. 21.5 y la análoga de confesión de los arts. 21.7º y 21.4º del CP, solicitaron la imposición de las siguientes penas:

A Bernardino :

- Por el delito contra la Hacienda Pública por IRPF del ejercicio 2013 una pena de 18 meses de prisión, multa del 100% de la cuota defraudada (617.442,62 €) con arresto sustitutorio de 9 meses de prisión en caso de impago, conforme a lo dispuesto en el art. 53.2 CP, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 4 años y accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

- Por el delito contra la Hacienda Pública por IRPF del ejercicio 2014 una pena de 6 meses de prisión, multa del 70% de la cuota defraudada (206.380 €) con arresto sustitutorio de 6 meses de prisión en caso de impago, conforme a lo dispuesto en el art. 53.2 CP, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 3 años y accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

A Severiano :

- Por un delito contra la Hacienda Pública por IRPF del ejercicio 2014 una pena de 10 meses de prisión, multa del 70% de la cuota defraudada (88.355 €) con arresto sustitutorio de 6 meses de prisión en caso de impago, conforme a lo dispuesto en el art. 53.2 CP, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 3 años y accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

Asimismo, los acusados deberán abonar las costas procesales, incluidas las de la acusación particular.

Procediendo declarar la responsabilidad civil directa de los acusados, que deberán indemnizar íntegramente a la Hacienda Pública las siguientes cantidades:

- Bernardino , una cantidad de 617.442,62 € por la defraudación cometida en la declaración del IRPF del ejercicio 2013.

- Bernardino una cantidad de 294.828,76 € por la defraudación cometida en la declaración del IRPF del ejercicio 2014.

- Severiano una cantidad de 126.222,23 € por la defraudación cometida en la declaración del IRPF del ejercicio 2014.

Estas cantidades deberán ser incrementadas con el siguiente interés de demora tributario:

- Bernardino , por la defraudación cometida en la declaración del IRPF del ejercicio 2013: 228.316,15 €



- Bernardino € por la defraudación cometida en la declaración del IRPF del ejercicio 2014: 98.261,31 €
- Severiano por la defraudación cometida en la declaración del IRPF del ejercicio 2014.: 45.051,89 €.

Todas las anteriores cantidades importan 1.410.122,96 euros.

El 17/10/23 se transfirieron a la cuenta de consignaciones 343.821,52 € relativos a la compraventa de DIRECCION000 , el 13/3/24 se transfirieron a la cuenta de consignaciones 710.606,06 € desde la cuenta corriente de Mirabaud y constan 54.266,64 € en la cuenta NUM006 . Y el día anterior al comienzo de las sesiones del juicio oral se han transferido a la cuenta de consignaciones de la Sala 301.428,74 euros.

QUINTO. -El Ministerio Fiscal, en sus conclusiones definitivas, calificó los hechos enjuiciados como constitutivos de los siguientes delitos:

1º. Un delito contra la Hacienda Pública de los arts. 305 y 305 bis del CP vigente al tiempo de los hechos (Ejercicio 2013)

2º. Dos delitos contra la Hacienda Pública del art. 305 del CP vigente al tiempo de los hechos (Ejercicio 2014).

3º. Un delito contra la Hacienda Pública del art. 305 del CP vigente al tiempo de los hechos (Ejercicio 2017).

Reputó responsables de los mismos, en concepto de autores, del 1º a Bernardino y Adelaida , de uno de los del 2º a Bernardino y del otro 2º a Severiano , y del 3º a Adelaida .

Con la concurrencia en ambos acusados, Severiano y Bernardino , de las circunstancias atenuantes de reparación del daño causado prevista en el art. 21.5ª CP y analógica de confesión prevista en el art. 21. 4a en relación con el 21.7ª del citado artículo, y en Adelaida la circunstancia atenuante de reparación del daño causado prevista en el art. 21. 5º CP solicitó la imposición de las siguientes penas:

- A Bernardino :

o Por el delito contra la Hacienda Pública agravado (305 bis CP) del IRPF del ejercicio 2013 una pena de 18 meses de prisión, una multa de 617.442,62 €, con responsabilidad personal subsidiaria de 9 meses de prisión en caso de impago de acuerdo con lo dispuesto en el art. 53.2 CP, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 4 años y accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

o Por el delito contra la Hacienda Pública (305 CP) del IRPF del ejercicio 2014 una pena de 6 meses de prisión, multa de 206.380 €, con responsabilidad personal subsidiaria de 6 meses de prisión en caso de impago de acuerdo con lo dispuesto en el art. 53.2 CP, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 3 años y accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

- A Severiano :

o Por el delito contra la Hacienda Pública (305 CP) del IRPF del ejercicio 2014, una pena de 10 meses de prisión, multa de 88.355 €, con responsabilidad personal subsidiaria de 9 meses de prisión en caso de impago de acuerdo con lo dispuesto en el art. 53.2 CP, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 3 años y accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

- A Adelaida :

o Por el delito contra la Hacienda Pública agravado (305 bis CP) del IRPF del ejercicio 2013 una pena de 2 años de prisión, una multa de 1.234.886 €, con responsabilidad personal subsidiaria de 9 meses de prisión en caso de impago de acuerdo con lo dispuesto en el art. 53.2 CP, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 4 años y accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

o Por el delito contra la Hacienda Pública (305 CP) del IRPF del ejercicio 2017, una pena de 3 años y 6 meses de prisión, multa de 368.630 €, con responsabilidad personal subsidiaria de 9 meses de prisión en caso de impago de acuerdo con lo dispuesto en el art. 53.2 CP, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 3 años y accesoria de inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

Respecto a la responsabilidad civil derivada de esta causa en relación con los acusados Severiano y Bernardino , consideró que ha sido íntegramente satisfecha con anterioridad al acto del juicio oral. Esta cantidad ascendía, respecto a Severiano , a un total de 171.274,12 € (126.222,23 € cuota defraudada y 45.051,89 € intereses de demora tributaria) y respecto a Bernardino un total de 1.238.848,84 € (de los que,



solidariamente junto con Adelaida , 617.442,62 € responden a la cuota defraudada en el ejercicio 2013 y 228.316,15 € a los intereses generados por esta defraudación y 294.828,76 € le corresponden por la cuota que defraudo en el ejercicio 2014 y 98.261,31 € los intereses de demora generados).

Y la acusada Adelaida deberá ser condenada a indemnizar a la Hacienda Pública en 368.629,48 €. € por la defraudación tributaria del IRPF del 2017, más los intereses correspondientes.

Igualmente solicitó el decomiso de ganancias ilícitamente obtenidas por el acusado Bernardino en los ejercicios 2011 y 2012, de acuerdo con lo dispuesto en los arts. 127 bis 1. J) y 2 y 127 ter 1.c) y 2 indicados, en relación con el art. 127.4 CP en su redacción dada por LO 5/2010 vigente en el momento de los hechos.

Y que procede condenar a cada uno de los acusados al pago de 1/3 partes de las costas.

SEXTO.-La acusación popular, al comienzo de las sesiones del juicio oral retiró la acusación por delitos de blanqueo de capitales y de organización criminal y estuvo conforme con los términos de la conformidad alcanzada entre dos de los acusados y la Abogacía del Estado, y en sus conclusiones definitivas retiró la acusación a Adelaida por el delito contra la Hacienda Pública del ejercicio 2013, por lo que solicitó la imposición de la pena de 3 años y 6 meses de prisión, multa de 1.310.000 euros, con arresto sustitutorio de 10 meses de prisión en caso de impago, la pérdida de obtener subvenciones y ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 5 años, y accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena.

SÉPTIMO. -La defensa de los acusados Severiano y Bernardino mostró su conformidad con la calificación del Abogado del Estado y solicitó sentencia desestimatoria de la pretensión de decomiso formulara por el Ministerio Fiscal.

OCTAVO.-La defensa de la acusada Adelaida , en sus conclusiones también definitivas, solicitó la libre absolución de su defendida, con toda clase de pronunciamientos favorables, y declaración de oficio de las costas del procedimiento.

Concedida la palabra a los acusados en trámite de última alegación, manifestaron no tener nada que añadir.

II.- HECHOS PROBADOS

Se declaran probados los siguientes hechos:

I. Bernardino :

El acusado Bernardino -mayor de edad y sin antecedentes penales - declara como obligado tributario por servicios jurídicos y relaciones internacionales, dado de alta en el epígrafe del Impuesto de Actividades Económicas 731, "Abogados".

Los acusados Bernardino y Adelaida -ésta también mayor de edad y sin antecedentes penales-casados en régimen de separación de bienes, presentaron declaración- liquidación conjunta del Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas por el período impositivo 2013, con resultado a devolver de 4.961,98 euros.

Bernardino presentó declaración-liquidación individual del Impuesto sobre la renta de las Personas Físicas por el período impositivo 2014 con base imponible negativa.

Las declaraciones tributarias presentadas por Bernardino no son correctas, debiendo incluir los rendimientos de la actividad profesional desarrollada por el sujeto pasivo y canalizada a través de sociedades interpuestas con el fin de disminuir su tributación en el Impuesto de la Renta de las Personas Físicas.

Dentro de estos ingresos que deberían haber tributado en el IPRF de Bernardino distinguimos las rentas obtenidas por tres sociedades vinculadas al sujeto pasivo mediante simulación de las operaciones sociales cuando la realización de la actividad económica y profesional era ejercida única y personalmente por Bernardino . Estas sociedades interpuestas son: AEQUITAS ABOGADOS Y

CONSULTORES ASOCIADOS S.L. con NIF B85095800 (en adelante, AEQUITAS); FURNIVAL BARRISTERS CORRP, S.A. con NIF N4423537B (en adelante, FURNIVAL); y DIRECCION001 . con NIF NUM007 (en adelante, DIRECCION001).

La simulación se realiza mediante la emisión de facturas a los clientes por las tres sociedades mencionadas anteriormente, cuando en realidad los servicios son prestados total y únicamente por la persona física de Bernardino sin necesidad de actuar a través de sociedades que no intervienen en la prestación del servicio ni aportaron ningún valor añadido. Por tanto, la creación de dichas sociedades carece de una causa real dentro de la relación de servicios profesionales personalísimos prestados por la persona física a sus clientes, siendo su finalidad principal la obtención de una reducción ilícita de la carga fiscal evitando la tributación directa de la



persona física por IRPF. Las cantidades percibidas por las tres sociedades han sido disfrutadas e incorporadas al patrimonio personal de Bernardino mediante transferencias directas o satisfacción de gastos de naturaleza personal.

Las sociedades AEQUITAS ABOGADOS Y CONSULTORES ASOCIADOS S.L., FURNIVAL BARRISTERS CORRP, S.A. y DIRECCION001 . comparten características comunes: la carencia de oficinas o instalaciones distintas del propio domicilio del socio; la ausencia de estructura, medios materiales o humanos para el ejercicio de su actividad; la ausencia de gastos propios de una empresa en funcionamiento; la realización de los servicios únicamente por Bernardino ; la falta de contratación de otros servicios externos especializados para el desarrollo de su actividad; y una finalidad en su constitución de reducción de carga fiscal, sin aportar valor alguno a los servicios desarrollados. Además, en el caso de AEQUITAS y FURNIVAL, la prestación de servicios se realiza a un único cliente: la sociedad venezolana PETROLEOS DE VENEZUELA, S.A. (en adelante, PDEVESA).

En consecuencia, Bernardino creó y administró AEQUITAS ABOGADOS Y CONSULTORES ASOCIADOS S.L., FURNIVAL y DIRECCION001 .con el objeto de interponerlas en la relación jurídica preexistente con sus clientes. Las sociedades emitían y cobraban facturas por los servicios de consultoría y asesoría en relaciones internacionales, servicios basados en las cualidades personales y profesionales de Bernardino , que prestaba de forma exclusiva y personalísima.

A) Operaciones simuladas a través de la sociedad AEQUITAS ABOGADOS Y CONSULTORES ASOCIADOS S.L.

La sociedad AEQUITAS se constituyó el 11 de mayo de 2007, siendo socios los cónyuges Bernardino y Adelaida . El 21 de mayo de 2014 Bernardino con la adquisición de la participación de su esposa se convierte en socio único de la entidad. El 2 de julio de 2014 se amplía el capital social, siendo íntegramente suscritas las nuevas acciones por FURNIVAL, momento a partir del cual Bernardino mantienen el control de la misma tanto de forma directa como indirecta.

Desde su constitución, Bernardino ha sido administrador único de la sociedad.

El único cliente de AEQUITAS ha sido PDEVESA. Los servicios de asesoría internacional e intermediación de dicho contrato son de naturaleza personalísima basados en las relaciones personales y contactos en Venezuela y son prestados exclusivamente por Bernardino . A mayor abundamiento, no se han acreditado la realidad de estos servicios.

Por todo ello, las rentas y el patrimonio obtenido con dichas rentas de AEQUITAS pasan a considerarse como rentas obtenidas directamente por Bernardino , que deben tributar en su IRPF incrementando su base imponible.

En los años 2013 y 2014, AEQUITAS realizó transferencias sin justificación a Severiano en su cuenta en el Banco Sabadell nº NUM008 por valor de 95.000 euros y 240.000 euros respectivamente.

B) Operaciones simuladas a través de la sociedad FURNIVAL BARRISTERS CORRP, S.A.

La sociedad FURNIVAL se constituyó el 8 de abril de 2008, reconociendo la titularidad real del 100% del capital social dividido en acciones al portador Bernardino , quien desde el 11 de abril de 2008 cuenta con un poder de carácter amplio y general para actuar en nombre y en representación de la sociedad en cualquier parte del mundo. A pesar de la nacionalidad panameña de la sociedad, la dirección efectiva y el control del conjunto de actividades está en España y se realiza por Bernardino , como consta en las declaraciones del impuesto de Sociedades presentadas en España desde el año 2011.

El 2 de julio de 2014, FURNIVAL suscribió íntegramente las 1.200 acciones a 500 euros /acción de la ampliación de capital de AEQUITAS, pasando a ser propietaria del 28,5% del capital social. La prima de emisión de dichas acciones adjudicó a Bernardino 354.482,19 euros y a FURNIVAL 142.517,81 euros.

Desde su constitución en 2008, la sociedad presta servicios a un único cliente, la sociedad venezolana PDEVESA. FURNIVAL no dispone de ninguna estructura material ni humana para poder realizar su actividad, siendo realizada de forma exclusiva y personalísima por el socio Bernardino , a quien no retribuye por su trabajo realizado. Por todo ello, las rentas y el patrimonio obtenido con dichas rentas de FURNIVAL pasan a considerarse como rentas obtenidas directamente por Bernardino , que deben tributar en su IRPF.

C) Operaciones simuladas a través de la sociedad DIRECCION001 .

La sociedad MORODO se constituyó el 11 de diciembre de 2007, siendo socios de la misma Bernardino (titular del 80 % del capital social) y Severiano (titular del 20 % del capital social). Desde su constitución, el administrador único de la sociedad es Bernardino .



El principal cliente de esta sociedad atendiendo a sus ingresos es INDRA SISTEMAS S.A., en virtud de contrato de prestación de servicios profesionales de asesoría y consultoría en relaciones internacionales e institucionales desde 5 de junio de 2008 con sucesivas prórrogas hasta su extinción en 30 de marzo de 2015.

Sin embargo, la sociedad DIRECCION001 carece de medios materiales y personales para prestar los servicios que factura, siendo únicamente la actividad del socio y administrador Bernardino la que produce ingresos, y existiendo en los propios contratos de su principal cliente una confusión entre la sociedad DIRECCION001 y la persona física de Bernardino .

Los rendimientos de las operaciones simuladas realizadas por AEQUITAS ABOGADOS Y CONSULTORES ASOCIADOS S.L., FURNIVAL BARRISTERS CORRP, S.A. y DIRECCION001 . son los siguientes:

2013 Declaración 2014 Declaración

AEQUITAS ABOGADOS Y CONSULTORES

1.146.224,37

417.694,02

FURNIVAL BARRESTER CORP

1.318.680,00

599.400,00

MORODO

42.381,48

135.983,63

Actividad Profesional

10.999,97

TOTAL ACTIVIDAD ECONÓMICA

2.518.285,82

1.153.077,65

Rendimientos capital mobiliario AEQUITAS

2.879,00

10.347,57

Rendimientos capital mobiliario FURNIVAL

-20.745,91

-24.974,87

Capital mobiliario

2,68

0,13

Total rendimientos capital mobiliario

-17.864,33

-14.627,17

Beneficio en venta valores ganancias de patrimonio procedente de la cartera de valores

16.779,40



2.148,40

Ganancias no justificadas (Doña Adelaida)

20.400,00

Total suma rendimientos

2.537.600,99

1.140.598,88

La imputación de estos rendimientos económicos al IRPF de Bernardino supone una cuota defraudada de:
2013 Declaración conjunta 2014 Declaración

CUOTA IRPF

1.218.310,49

574.460,33

IMPORTES INGRESADOS

600.867,87

259.186,81

CUOTA DEFRAUDADA

617.442,62

315.273,52

El acusado Bernardino, a través de su defensa, solicitó una minoración de la cuota defraudada correspondiente a gastos que deben ser considerados deducibles. Así, para la determinación del rendimiento neto de la actividad ha de admitirse la deducibilidad de aquellos gastos respecto de los quedara acreditada su realidad y su evidente relación con la obtención de ingresos. Por ello, se estima la deducibilidad de gastos de transporte en el cálculo de la cuota defraudada correspondiente a IRPF 2014:

- Gastos de transporte 2014: 37.550, 20 €.

I. Severiano

El acusado Severiano -mayor de edad y sin antecedentes penales- casado en régimen de separación con Guadalupe, es padre del acusado Bernardino. Se encuentra dado de alta en el impuesto de Actividades económicas en el epígrafe 731 "Abogados".

Severiano presentó declaración complementaria individual del IRPF del ejercicio 2014 el 29 de junio de 2016 con resultado 8.181,24 euros.

Severiano es titular del 20% de las acciones de DIRECCION001.

Severiano ha percibido cantidades de las sociedades AEQUITAS ABOGADOS Y CONSULTORES ASOCIADOS S.L. y DIRECCION001, que han de clasificarse como ganancias patrimoniales no justificadas. Severiano no prestaba ningún servicio en las mencionadas sociedades gestionadas por su hijo, sin embargo, con cargo a las cuentas bancarias de las mismas disponía de dinero a través de tarjetas de crédito para la satisfacción de sus gastos particulares, así como de transferencias realizadas a sus cuentas personales.

En el año 2014, Severiano obtuvo una ganancia patrimonial no justificada de la sociedad DIRECCION001, de 13.391,62 euros y recibió transferencias bancarias mensuales en su cuenta en el Banco Sabadell nº NUM008 la sociedad AEQUITAS ABOGADOS Y CONSULTORES ASOCIADOS S.L. por importe de 240.000 euros. Estas cantidades mensuales transferidas por la sociedad son retiradas mediante cheques al portador por Severiano para la satisfacción de sus gastos personales.

De acuerdo con lo expuesto, en el año 2014 la base imponible del IRPF de Severiano ascendería por inclusión de las ganancias patrimoniales no justificadas a 314.792,05 euros. Por tanto, la cuota defraudada en el IRPF de Severiano en el ejercicio 2014 es de 126.222,23 euros.



Con anterioridad al inicio de las sesiones del juicio oral, concretamente entre los días 17 de octubre de 2023 y 9 de octubre de 2024, los acusados Severiano y Bernardino han abonado íntegramente el importe de la responsabilidad civil que se les reclama con sus correspondientes intereses de demora que, en el caso de Severiano, asciende a un total de 171.274,12 € y en el de Bernardino a un total 1.238.848,84 €.

Los acusados Bernardino y Severiano, al inicio del juicio oral, reconocieron su participación y aceptaron su responsabilidad por los hechos recogidos en el escrito de acusación del Ministerio Fiscal y de la acusación particular y acusación popular.

II. Adelaida

La acusada Adelaida realizó respecto al periodo impositivo del año 2013 una declaración conjunta con su marido, el también acusado Bernardino, cuyo matrimonio se rige por el régimen económico de separación de bienes, declaración en la que solicitaron la devolución de 4.961,98 euros y que incluía como rendimientos de actividades económicas 80.999,97 euros y como rendimientos de capital mobiliario 2,68 euros, sin que conste que la acusada conociera o participara de algún modo en la obtención por su marido de los beneficios antes especificados procedentes de las operaciones simuladas a través de la sociedad AEQUITAS ABOGADOS Y CONSULTORES ASOCIADOS S.L, la sociedad FURNIVAL BARRISTERS CORRP, S.A. y la sociedad DIRECCION001. En este periodo, la acusada percibió un total de 20.400 euros, que no incluyó en la citada declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Asimismo esta acusada adquirió en el año 2017 dos inmuebles en las siguientes circunstancias:

1. Inmueble sito en la DIRECCION002 de Madrid:

Mediante escritura pública de 19 de julio de 2017, los acusados Bernardino y Adelaida adquirieron, respectivamente, el 22% y 78% de la vivienda sita en la DIRECCION002 de Madrid, que era propiedad de la sociedad portuguesa DL GESTAO E CONSULTORIA LDA, cuyo representante y administrador único es el padre de la acusada, Obdulio, conviniendo un precio de venta de 350.000 euros; vivienda cuyo valor en el mercado en esa fecha ha sido tasado en 1.085.671 euros, siendo el valor mínimo permitido por la Comunidad de Madrid a efectos de la presentación de declaraciones de 845.148,80 euros.

Para el abono de la parte del precio atribuido a esta acusada (273.000 €) entregó un cheque nominativo, por importe de 203.000 € el día de la compra en favor de la sociedad vendedora, con cargo a su cuenta nº NUM009 de la entidad CAIXABANK, así como una transferencia por importe de 20.000 € realizada el 14 de julio de 2017 a la cuenta de la vendedora nº PT NUM010 de NOVO BANCO S.A. de Portugal. Igualmente, emitió un cheque al portador, por importe de 50.000 €, con cargo a su cuenta nº NUM011 de CAIXABANK, que había sido cancelada dos meses antes de la compra, sin que conste que la vendedora haya reclamado posteriormente el abono de esa cantidad.

Al objeto de financiar esa operación, la madre de la acusada, Estibaliz, le transfirió 150.000 € desde su cuenta abierta en el BANCO SANTANDER TOTTA en Portugal; cantidad que le fue dada por su madre a la acusada, documentando la acción en escritura pública otorgada el 11 de julio de 2017. Igualmente, el 7 de julio de 2017 su marido, el acusado Bernardino, le transfirió 160.000 € desde su cuenta en ARQUIA BANCA en España, suscribiendo una escritura de acción otorgada el 11 de julio de 2017 en Madrid. Ambas acciones fueron liquidadas respecto del pago del Impuesto sobre Sucesiones y acciones.

2. Inmueble sito en la DIRECCION003 de Lisboa (Portugal):

En acuerdo de reserva de compra ("Acordo de reserva") suscrito en Lisboa el 21 de noviembre de 2016 entre Adelaida y la sociedad propietaria del inmueble ESTRELA 15 UNIPESSOAL LDA, aquella se comprometió a firmar contrato de promesa de compraventa sobre esta vivienda, por un precio de 450.000 euros, fijando como forma de pago un depósito o señal por el 20% del precio (90.000 €) a título de reserva, en el plazo de 3 meses el 15% del precio (67.500 €) a título de refuerzo de señal, en el plazo de 6 meses el 15% del precio (67.500 €) a título de refuerzo de señal, y el remanente del precio (225.000 €), correspondiente al 50% del precio, simultáneamente al otorgamiento de la escritura pública de compraventa.

A tal fin, D^a Estibaliz, madre de la acusada, realizó en fecha no precisada, posiblemente entre el 21 de noviembre y 14 de diciembre de 2016, una transferencia a la vendedora por importe de 10.000 euros, a título de reserva, desde su cuenta nº NUM012 de la CAIXA GENERAL DE DEPOSITOS en Portugal, asimismo expidió dos cheques, uno con numeración NUM013 de fecha 14 de diciembre de 2016 por importe de 80.000 euros, a título de señal, y otro con nº NUM014, de fecha 13 de febrero de 2017, por importe de 67.500 euros, a título de refuerzo de señal, emitidos con cargo a la cuenta de DEUTSCHE BANK abierta en Portugal a nombre de la citada, y realizó otra transferencia desde la misma cuenta el 15 de mayo de 2017 por importe de 67.500 euros,



también a título de refuerzo de señal. Finalmente, la madre de la acusada realizó un último pago de 225.000 euros mediante el cheque con nº NUM015, de fecha 14 de diciembre de 2017.

En escritura pública otorgada el 4 de diciembre de 2017 D^a Estibaliz, madre de la acusada, formalizó la acción a Adelaida, con carácter privativo, de la cantidad de 480.000 €, abonando la correspondiente cantidad por el Impuesto sobre Sucesiones y acciones.

En escritura pública de compraventa de fecha 14 de diciembre de 2017, la sociedad ESTRELA 15 UNIPESOAAL LDA vendió la citada vivienda a Adelaida, por un precio, ya recibido, de 450.000 euros, haciendo constar los pagos antes referidos efectuados por la madre de la acusada.

Asimismo, la acusada Adelaida, entre el 3 de enero y el 27 de octubre de 2017, recibió en su cuenta nº NUM009 de la entidad CAIXABANK, 11 transferencias, por un importe total de 24.000 euros, procedentes de una cuenta de su padre en el Banco ESPIRITU SANTO de Portugal, cantidades que no declaró a la Hacienda Pública.

La declaración de IRPF presentada por esta acusada el 29 de junio de 2018 respecto al año 2017 recoge la percepción de rentas por importe de 3.364.24 €, con un resultado a devolver de 189,07 euros.

III. DEFRAUDACIONES EN LOS AÑOS 2011 Y 2012:

Con la misma operativa antes descrita, el acusado Bernardino omitió respecto de los períodos impositivos de los años 2011 y 2012 la declaración de los siguientes ingresos:

1. Ejercicio 2011:

Durante este ejercicio el acusado percibió rentas por supuesto servicios profesionales por un importe total de 1.211.437,99 €, con lo que la cuota a ingresar por el impuesto sobre la renta de las personas físicas era de 370.744,68 €. Sin embargo el 11 de julio de 2012 presentó una declaración de IRPF declarando únicamente ingresos por importe de 87.999,99 €, generando una cuota a ingresar de 1.721,51 €.

Fechas 24 de julio de 2012 y 24 de julio de 2013 presentó declaraciones sobre el impuesto de sociedades de AEQUITAS, FURNIVAL Y DIRECCION001, integrando en sus bases imponibles las cantidades percibidas por él por sus supuestos servicios profesionales generando un resultado a ingresar, respectivamente, de 12.734,41 €, 19.7632,11 € y 10.883,68 €.

En consecuencia en ese ejercicio defraudó a la Hacienda Pública una cuota por importe de 134.572,97 €.

2. Ejercicio 2012

Durante este ejercicio el acusado percibió rentas por supuestos servicios profesionales por un importe total de 1.724.669,93 €. Por ello, la cuota a ingresar por el concepto de IRPF era de 472.366,32 €. Sin embargo, el 10 de julio de 2013 presentó una declaración de IRPF declarando tan solo ingresos por importe de 154.499,93 €, lo que generó una cuota a ingresar de 13.274,34 €.

En fechas 23 y 24 de julio de 2013 presentó declaraciones sobre el impuesto de sociedades de AEQUITAS, FURNIVAL Y DIRECCION001, integrando en sus bases imponibles las cantidades percibidas por él por sus supuestos servicios profesionales, generando un resultado a ingresar, respectivamente, de 63.592,70 €, 155.021,96 € y 7.736,49 €.

En consecuencia, en ese ejercicio defraudó a la Hacienda Pública una cuota por importe de 208.214,51 €.

III .- FUNDAMENTOS JURIDICOS

PRIMERO.- El reconocimiento por parte de los acusados Bernardino y Severiano de la realidad de los hechos imputados por la Abogacía del Estado, el Ministerio Fiscal y la acusación popular respecto de la defraudación tributaria cometida respecto de los ejercicios anuales de 2013 y 2014 permite prescindir del análisis de la prueba practicada respecto de esos hechos, así como de su calificación jurídica y de la pena que procede imponer, habiéndose conformado ambos acusados y su defensa con la solicitada por esas acusaciones.

El análisis probatorio debe, pues, centrarse en los hechos que se imputan a la acusada Adelaida.

Declaración de IRPF conjunta del ejercicio 2013:

En primer lugar, se reconoce palmariamente por la acusada la realización conjunta con su marido, Bernardino, de la declaración del IRPF correspondiente al año 2013, en la que la mayor parte de los ingresos declarados se corresponden a la actividad económica realizada por ese acusado. Así coincidieron los peritos en su informe, aunque discreparan sobre la imputación de rentas a cada declarante por haber optado por la declaración conjunta.



Es respecto del ejercicio fiscal de 2017, en el que existen discrepancias sobre las operaciones económicas realizadas por esta acusada, de debe distinguirse la adquisición de dos inmuebles, uno en España y otro en Portugal, y la percepción de dinero remitido por su padre a través de transferencias bancarias.

Adquisición del piso en la DIRECCION002 :

El primero de los pisos , situado en la DIRECCION002 de Madrid, figura adquirido por un precio de 350.000 euros, declarado en la correspondiente escritura pública.

La pericial contradictoria practicada en el juicio oral por la perito D^a Graciela , tras analizar todos los factores que influyen en la valoración de esta vivienda, los datos registrales y catastrales, la situación urbanística, la significación y las infraestructuras del entorno, el equipamiento básico y de comunicaciones, y el análisis de testigos obtenidos, llega a la conclusión de que queda suficientemente fundamentado que el valor normal del mercado para viviendas de segunda mano y de las características de ésta, en el mes de julio del año 2017, era de 1.085.671,00 euros, para una superficie construida de la vivienda de 242 metros cuadrados, siendo el valor mínimo permitido por la Comunidad de Madrid a efectos de la presentación de declaraciones de 845.148,80 euros, según recoge el informe (página 119).

Los movimientos bancarios realizados para el pago del precio de esta vivienda declarado en la escritura pública constan en informes de los peritos identificados como NUMAS NUM016 y NUM017 :

Señalan estos peritos que para el abono de la parte del precio (78%) de la vivienda atribuido a esta acusada, 273.000 €, entregó un cheque nominativo, por importe de 203.000 € el día de la compra en favor de la sociedad vendedora, con cargo a su cuenta nº NUM009 de la entidad CAIXABANK, así como una transferencia por importe de 20.000 € realizada el 14 de julio de 2017 a la cuenta de la vendedora nº PT NUM010 de NOVO BANCO S.A. de Portugal. Y que igualmente, emitió un cheque al portador, por importe de 50.000 €.

Respecto a la emisión de un cheque por importe de 50.000 euros, resulta ilustrativo la copia del correo electrónico aportada como documental, en la que consta que el 17 de julio de 2017 desde la notaría de se estaba preparando la escritura de compraventa se indicaba que no les valía un cheque que comprendiera pagos distintos a los que debía justificar y expedido contra la cuenta de otra persona, contestando a un correo remitido por Bernardino que decía que el cheque era de 100.000 €, correspondiente al contrato de promesa de compraventa del piso de su mujer Adelaida (50.000€), y mismo importe y concepto era para su hermana Elisabeth (de un piso en Lisboa), cuando desde la notaría le ha indicado que el cheque debería ser de 50.000€, habiéndole comentado que los pagos serían 50.000 a la firma de la promesa, 20.000 por transferencia y 203.000 en cheque a la firma.

Estos datos parecen confirmar la versión dada por la acusada en su declaración en el juicio oral. Aparte de manifestar que el precio del inmueble de DIRECCION002 se fijó en 350.000 por comparativa de la acción a su hermana de parte del valor de mercado de otro piso en Portugal, y que su madre y su marido le aron dinero para adquirirlo, respecto a la emisión del cheque de 50.000 euros contra una cuenta canceladas dijo que le recomendó el notario que emitiera un cheque, que no se iba a cobrar al haber percibido otro de 100.000€ su padre, remitido por su madre para hacer pago de 5.000€ en favor de cada una de sus hijas.

Vivienda de Lisboa:

El Informe sobre acciones recibidas por Adelaida (PDF 606 Tomo 6) revela los siguientes datos:

Respecto a la escritura de fecha 04/12/2017, que documenta la acción realizada por Estibaliz (N.I.E. NUM018) a favor de Adelaida (N.I.E. NUM004), su hija, por una cantidad de 480.000,00 euros. La información más relevante que incorpora es la siguiente:

- Con fecha 07/11/2017 de la cuenta con IBAN NUM019 a nombre de Estibaliz a la cuenta NUM009 perteneciente a Adelaida (N.I.E. NUM004), por importe de 225.000,00 euros.
- Con fecha 28/11/2017 de la cuenta con IBAN NUM019 a nombre de Estibaliz a la cuenta NUM020 perteneciente a Adelaida (N.I.E. NUM004), por importe de 255.000,00 euros.
- La cantidad que aparece como ada el 07/11/2017 por Estibaliz a su hija Adelaida , ésta, 14 días después, devuelve a su madre, pero en concepto de "transferencia pago compravta es trela 24".

En el informe nº 65 unido al Tomo 12, al analizar las cuentas bancarias de Adelaida (PDF 228) reseñan en cuanto a los movimientos más relevantes de la cuenta abierta a su nombre en BANKIA S.A. que la principal entrada de ingresos es una transferencia recibida el 28 de noviembre de 2017 por importe de 255.000 euros en concepto de acción, ordenando la transferencia Estibaliz ; entrada de fondos, que es parte de la acción recibida de 480.000 €, conectada con un cargo en la cuenta en BANKIA de Adelaida producido en fecha 5 de diciembre



de 2017, por importe de la misma cantidad ingresada, por transferencia a favor de Estibaliz en concepto de "pago piso Lisboa DIRECCION003 mas mpuest."

No recogen estos informes, sin embargo, una transferencia por importe de 225.000 euros realizada el 22 de noviembre de 2017 desde la cuenta de Adelaida en CAIXABANK con nº NUM009 a la cuenta de DEUTSCHE BANK NUM019, de la que era titular su madre, plasmada en la página 9 del informe pericial emitido por el perito Sr. Estanislao.

Y esta misma transferencia se menciona en el informe N° NUM021, de la Unidad Central de Delincuencia Económica y Fiscal (UDEF), Dirección General de la Policía, de fecha 15/04/2021 (acontecimiento 2551). En efecto, se dice en ese informe que el último de los pagos efectuados, de 225.000 €, coincide con la transferencia fechada el 8 de noviembre de 2017, por el que Estibaliz a a su hija Adelaida esa cantidad. Pero a continuación también recoge el informe que ese mismo importe retorna días después a su madre nuevamente, siendo una orden de transferencia desde la cuenta de Adelaida y beneficiaria su madre.

Contrariamente, pues, a lo afirmado por la perito de Hacienda y por el Ministerio Fiscal en el juicio oral, suscitando una notable polémica sobre la percepción por la acusada de 225.000 euros sobre los 450.000 euros ados para la adquisición de la vivienda en Lisboa, está perfectamente acreditado que esa suma, entregada inicialmente (el 8 de noviembre) a la acusada por su madre, fue devuelta a ella días después (el 22 de noviembre), realizando finalmente la madre de la acusada el último pago por igual importe el 14 de diciembre, seguramente, como dijo la acusada en el juicio oral, al exigirse que el pago se realizara desde una cuenta portuguesa.

Trasferencias del padre de la acusada:

Ha reconocido la acusada en su declaración en el juicio oral haber percibido varias transferencias de su padre como ayuda para los gastos familiares, lo que confirma los datos facilitados en los informes periciales emitidos.

SEGUNDO. -Los hechos acreditados del modo que antes se ha dicho constituyen, respecto del acusado Bernardino, un delito contra la Hacienda Pública por IRFP del ejercicio 2013, del art. 305 bis del CP vigente al tiempo de los hechos, y un delito contra la Hacienda Pública por IRF del ejercicio 2014 del art. 305 del CP vigente al tiempo de los hechos, mientras que en cuanto al acusado Severiano son constitutivos de un delito contra la Hacienda Pública por IRF del ejercicio 2014 del art. 305 del CP vigente al tiempo de los hechos.

El art 305 del Código Penal establecía, en la versión vigente desde la reforma operada por Ley Orgánica 7/2012, de 27 de diciembre:

1. El que, por acción u omisión, defraude a la Hacienda Pública estatal, autonómica, foral o local, eludiendo el pago de tributos, cantidades retenidas o que se hubieran debido retener o ingresos a cuenta, obteniendo indebidamente devoluciones o disfrutando beneficios fiscales de la misma forma, siempre que la cuantía de la cuota defraudada, el importe no ingresado de las retenciones o ingresos a cuenta o de las devoluciones o beneficios fiscales indebidamente obtenidos o disfrutados exceda de ciento veinte mil euros, será castigado con la pena de prisión de uno a cinco años y multa del tanto al séxtuplo de la citada cuantía, salvo que hubiere regularizado su situación tributaria en los términos del apartado 4 del presente artículo.

La mera presentación de declaraciones o autoliquidaciones no excluye la defraudación, cuando ésta se acredite por otros hechos.

Además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de tres a seis años.

2. A los efectos de determinar la cuantía mencionada en el apartado anterior:

a) Si se trata de tributos, retenciones, ingresos a cuenta o devoluciones, periódicos o de declaración periódica, se estará a lo defraudado en cada período impositivo o de declaración, y si éstos son inferiores a doce meses, el importe de lo defraudado se referirá al año natural. No obstante lo anterior, en los casos en los que la defraudación se lleve a cabo en el seno de una organización o grupo criminal, o por personas o entidades que actúen bajo la apariencia de una actividad económica real sin desarrollarla de forma efectiva, el delito será perseguible desde el mismo momento en que se alcance la cantidad fijada en el apartado 1.

b) En los demás supuestos, la cuantía se entenderá referida a cada uno de los distintos conceptos por los que un hecho imponible sea susceptible de liquidación.

Asimismo, el art. 305 bis del mismo Código dispone:



1. *El delito contra la Hacienda Pública será castigado con la pena de prisión de dos a seis años y multa del doble al séxtuplo de la cuota defraudada cuando la defraudación se cometiere concurriendo alguna de las circunstancias siguientes:*

- a) *Que la cuantía de la cuota defraudada exceda de seiscientos mil euros.*
- b) *Que la defraudación se haya cometido en el seno de una organización o de un grupo criminal.*
- c) *Que la utilización de personas físicas o jurídicas o entes sin personalidad jurídica interpuestos, negocios o instrumentos fiduciarios o paraísos fiscales o territorios de nula tributación oculte o dificulte la determinación de la identidad del obligado tributario o del responsable del delito, la determinación de la cuantía defraudada o del patrimonio del obligado tributario o del responsable del delito.*

2. *A los supuestos descritos en el presente artículo les serán de aplicación todas las restantes previsiones contenidas en el artículo 305.*

En estos casos, además de las penas señaladas, se impondrá al responsable la pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la Seguridad Social durante el período de cuatro a ocho años.

Reconocida por ambos acusados la defraudación tributaria cometida, acreditada también por la prueba pericial practicada, que supera los 120.000 euros en todo caso y que, respecto del ejercicio de 2013 para Bernardino rebasa los 600.000 euros, concurren los elementos de esos tipos delictivos, por lo que debe dictarse respecto de ellos sentencia condenatoria en los términos aceptados por las defensas de ambos acusados, de conformidad con las calificaciones definitivas realizadas por las acusaciones personadas.

TERCERO. -Por el contrario, los hechos declarados probados respecto de la acusada Adelaida no pueden considerarse constitutivos de los delitos por los que se formula acusación contra ella.

a) El Ministerio Fiscal le imputa, en primer lugar, un delito contra la Hacienda Pública derivado de la defraudación iscal que dice cometida por esta acusada respecto del ejercicio fiscal de 2013. Los hechos que determinan esta imputación son que durante el ejercicio 2013 el acusado Bernardino percibió rentas por sus supuestos servicios profesionales y sus inversiones por un importe total de 2.517.200,99€ y la acusada obtuvo ganancias patrimoniales no justificadas por importe de 20.400 €; que la cuota a ingresar en dicho ejercicio por IRPF era de 1.213.348,51 € con esos ingresos; que el 9 de julio de 2014 ambos presentaron de común acuerdo una declaración conjunta de IRPF declarando solo ingresos por importe de 61.161,98€, con derecho a devolución de 4.961,98 €, y que los acusados defraudaron a la Hacienda Pública en ese ejercicio una cuota por importe de 617.442,62 €.

No habiendo quedado acreditada en la prueba practicada algún tipo de participación de la acusada en los ingresos de su marido que debieran haber sido incorporados a esa declaración, ni su conocimiento sobre el origen de los ingresos que Bernardino percibió y que fueron declarados para el impuesto de sociedades de las entades mercantiles de las que formaba parte, no puede considerarse responsable a la acusada de la defraudación fiscal cometida por su marido.

El delito contra la Hacienda Pública objeto de acusación es un delito doloso, por lo que requiere conciencia de la ilicitud de la conducta realizada y voluntad en su comisión, esto es, conocimiento de los hechos de los que se deriva la defraudación fiscal y voluntad de eludir el pago de tributos.

Ninguna prueba se ha practicado en torno a la participación de la acusada en la obtención por su marido de ingresos que simuló obtener a través de las sociedades mercantiles a las que se ha hecho referencia, centrándose únicamente la acusación en el hecho formal de la presentación conjunta de la declaración de IRPF correspondiente al periodo impositivo del año 2013.

Sin embargo, la opción del matrimonio contribuyente de realizar la declaración conjunta, con la que supuestamente pretendieron obtener mayores beneficios fiscales que mediante la declaración individual de los cónyuges, cuyo régimen económico matrimonial es de separación de bienes, no permite por sí sola atribuir a ambos la responsabilidad por la elusión del pago de impuestos por parte de uno de ellos por no incluir en la declaración ingresos percibidos individualmente por él. Debe tenerse en cuenta que el 11 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (Ley del IRPF) establece que la renta se entenderá obtenida por los contribuyentes en función del origen o fuente de aquélla, cualquiera que sea, en su caso, el régimen económico del matrimonio, así como que los rendimientos del trabajo se atribuirán exclusivamente a quien haya generado el derecho a su percepción y los rendimientos de las actividades económicas se considerarán obtenidos por quienes realicen de forma habitual, personal y directa la ordenación por cuenta propia de los medios de producción y los recursos humanos afectos a las actividades.



Como se apuntó en la prueba pericial practicada en el juicio oral por uno de los peritos, sin que lo rebatiera el otro, en el ámbito administrativo, cuando se hubiera realizado una regularización, cabría cambiar a la declaración individual y solo se consideraría infractor al contribuyente que hubiera recibido los rendimientos no declarados.

Pero, en cualquier caso, debe insistirse, no hay constancia de que la acusada fuera consciente de que su marido había percibido otros ingresos aparte de los declarados y que colaborara así voluntariamente a la elusión del pago de impuestos por esos ingresos.

b). El resto de los hechos imputados a esta acusada por el Ministerio fiscal y la acusación particular se refieren a la supuesta ocultación a la Hacienda Pública de rentas percibidas por Adelaida en el ejercicio 2017, derivadas de la adquisición de un inmueble en la DIRECCION002 de Madrid por un precio inferior al de mercado, de la compra de otro inmueble en Lisboa y de las transferencias percibidas de su padre entre enero y octubre de 2017. De este modo, se cuantifica por estas acusaciones la defraudación fiscal en las siguientes cantidades:

- 573.828,38 € por minoración indebida del precio de adquisición del inmueble de la DIRECCION002 .
- 50.000 euros por la parte del precio de adquisición de dicho inmueble no satisfecha por la acusada e instrumentalizada mediante la emisión de un cheque sin fondos y nunca reclamada por la vendedora.
- 225.000 euros por la parte del precio de adquisición del inmueble De Lisboa satisfecha por su madre con anterioridad a la fecha de compra.
- 24.000 euros por las transferencias realizadas por su padre.

De las anteriores cantidades, como antes se ha dicho, respecto de los 225.000 euros en los que se centró gran parte de la controversia durante la práctica de la prueba en el juicio oral, está plenamente acreditado que la acusada realizó una transferencia en favor de su madre devolviendo esta cantidad.

En cuanto a los 50.000 € que se abonaron en el momento de la firma de la escritura de compraventa de la vivienda de la DIRECCION002 mediante la entrega de un cheque contra una cuenta corriente que estaba cancelada en ese momento, los correos electrónicos que se aportaron y se analizaron en el juicio oral son demostrativos de que esta cantidad había sido entregada previamente por la madre de la acusada al padre de la misma, titular de la vivienda a través de la sociedad de la que tenía prácticamente la totalidad de participaciones y era administrador único, junto con otros 50.000 € que entregó en sustitución de su otra hija.

Limitada así la ocultación a Hacienda de los ingresos percibidos por la diferencia entre el precio de venta y el valor real en mercado de la vivienda, así como las transferencias realizadas a la acusada por su padre durante el año 2017, la cuestión debatida se centra en determinar si deben considerarse esas cantidades cómo una acción encubierta o, por el contrario, como ganancias patrimoniales no justificadas.

La perito identificada como NUMA NUM022 considera que conforme al art. 39 de la Ley del IRPF deben considerarse ganancias patrimoniales no justificadas

Por el contrario el perito Sr. Estanislao considera que lo no declarado no debe necesariamente considerarse como ganancias patrimoniales no justificadas, sino que, si es posible conocer el origen de la renta, debe aplicarse el tratamiento fiscal correspondiente, por lo que en este caso debe considerarse como acciones, al provenir del padre de la acusada.

Según los arts. 139 de la Ley 35/2006, de 28 de noviembre, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) *tendrán la consideración de ganancias de patrimonio no justificadas los bienes o derechos cuya tenencia, declaración o adquisición no se corresponda con la renta o patrimonio declarados por el contribuyente, así como la inclusión de deudas inexistentes en cualquier declaración por este impuesto o por el Impuesto sobre el Patrimonio, o su registro en los libros o registros oficiales. Las ganancias patrimoniales no justificadas se integrarán en la base liquidable general del periodo impositivo respecto del que se descubran, salvo que el contribuyente pruebe suficientemente que ha sido titular de los bienes o derechos correspondientes desde una fecha anterior a la del periodo de prescripción.*

La sentencia de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Supremo de 18 de marzo de 2019 (ROJ: STS 959/2019 - ECLI:ES:TS:2019:959) es muy ilustrativa al respecto. Considera esa sentencia que el art. 39 de la Ley 35/2006, como lo hacía el anterior art. 37 de la LIRPF de 1998, exige probar suficientemente la titularidad de los bienes o derechos controvertidos. Nada más. Y añade seguidamente: *si se acredita por el obligado tributario la fuente, ya no estaríamos ante una ganancia patrimonial no justificada. En este tipo de rentas, la Administración tributaria tiene conocimiento de que una persona posee bienes o derechos que no se corresponden con lo declarado. Le consta su tenencia, pero no la fuente de la que proceden. Si conociera esa fuente, es decir, de dónde provienen los bienes o derechos ocultados, ya no estaríamos hablando de una ganancia*



patrimonial no justificada, sino de un rendimiento del trabajo personal, del capital o de actividades económicas, que puede estar prescrito o no; e incluso de una acción, prescrita o no. Solo cuando la Administración tiene constancia de la titularidad del bien o derecho, pero no de su fuente u origen, aparece la ganancia patrimonial no justificada. Y se imputará a ese momento en que se descubre, a menos que el obligado tributario logre justificar que el bien o derecho era de su titularidad en un periodo prescrito.

A la carga probatoria que corresponde en estos casos, se ha referido la sentencia de la misma Sala 3ª del Tribunal Supremo de 23 de mayo de 2013 -rec. 1940/2010 -: *En cuanto a la carga de la prueba de acreditar el origen del incremento no justificado de patrimonio para hacer decaer la presunción del párrafo segundo del art. 49 de la LIRPF, como ya hemos reiterado, "el legislador aplica el mecanismo de la presunción "iuris tantum" para acreditar su existencia por parte de la Administración tributaria, correspondiendo la carga de la prueba al sujeto pasivo del impuesto, que es una consecuencia del propio significado jurídico de las presunciones "iuris tantum", que trasladan al sujeto pasivo la carga de su destrucción, no siendo suficiente para ello realizar simples manifestaciones cuya sola alegación suponga, a su vez, un desplazamiento hacia la Administración de la prueba de que las mismas no son ciertas; sino que, por el contrario, es aquél quien debe acreditar la realidad de estas alegaciones en cuanto que es la Administración tributaria la favorecida por la presunción legal, extraída de un hecho base que no se discute y que está reconocido" En fin, "[dichas presunciones legales de incrementos injustificados de patrimonio, en virtud de lo dispuesto en el art. 118 de la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963, en consonancia con lo dispuesto en el art. 1251 del Código Civil, pueden destruirse por la prueba en contrario, por lo que si el contribuyente demuestra que las adquisiciones efectuadas o los elementos patrimoniales o los rendimientos ocultos proceden de rentas en su día declaradas, de rentas no sujetas al impuesto o de la transformación de algún elemento patrimonial preexistente en su patrimonio, las consecuencias fiscales, en su caso, serán las que procedan por los hechos imposables ocultados o no pero nunca la integración de las mismas en la renta del sujeto pasivo" [Sentencia de 5 de marzo de 2008 (rec. cas. núm. 4606/2002), FD Tercero*

Siendo admisible, por tanto, la aportación de pruebas frente a la presunción iuris tantum de considerarse esas cantidades como ganancias patrimoniales no justificadas, la inexistencia de documento que haga fe ante tercero de las acciones no impide que se acredite por otros medios un origen compatible con la voluntad de ar esas cantidades. Es evidente que, ante el propósito de no declarar a efectos fiscales tanto la diferencia entre el precio de adquisición y el de mercado de la vivienda como las cantidades recibidas transferencia, se omitiera la plasmación de esas operaciones en una escritura pública, que es el único medio contemplado por la perito en su informe en el juicio oral para no considerar esas cantidades como ganancia patrimonial no justificada.

Pero no puede obviarse la posibilidad de acreditar un origen distinto por otros medios probatorios habituales. Y en este caso, todos los indicios apuntan a que la causa motivadora de las cantidades percibidas por la acusada y de la venta de la vivienda de Madrid por un precio inferior al de mercado se corresponde con acciones realizadas por el padre de la acusada a su hija.

Las transferencias periódicas que se realizaron, con el concepto de contribuir a los gastos familiares, ayudas económicas que justifica además la acusada en su declaración en el juicio oral por haber cesado en su trabajo, son indicativas de la intención del padre de la acusada de ar esas cantidades.

La transmisión de la vivienda en Madrid por un precio inferior al de mercado coincidió, como puso de manifiesto el perito Sr. Estanislao y manifestó la acusada, con otra venta del 62,50% de un inmueble, realizada a una hermana de la acusada también por su padre, el 31 de julio de 2017, por 370.000 euros, de una propiedad que años antes había sido adquirida por más de un millón de euros (alrededor de 1.600.000 euros, según la acusada, 1.598.50 € según recoge el perito en su informe escrito).

Todo ello, en unión de las acciones documentadas en escritura pública que realizó la madre de la acusada y su marido, así como el abono del citado cheque de €100.000 que percibió el padre de la acusada, constituyen indicios inequívocos de que se trató de acciones realizadas por el padre a su hija y sujetas, por tanto, al impuesto sobre sucesiones y acciones, sobre cuya defraudación no ha versado la acusación y que, además, no superaría los 120.000 uros a la vista del dictamen presentado a última hora por el perito Sr. Estanislao, que cifra la cuota del impuesto de acciones en 77.416,08 euros.

Debe, por tanto, absolverse a la acusada Adelaida de los delitos que se le imputa.

CUARTO. - Circunstancias modificativas de la responsabilidad criminal:

Concu rre en los acusados Severiano y Bernardino las circunstancias atenuantes de reparación del daño causado prevista en el art. 21.5ª CP y analógica de confesión prevista en el art. 21. 4ª en relación con el 21.7ª del citado artículo, solicitadas por las acusaciones.

QUINTO.- Demanda de decomiso de las cantidades defraudadas por los años 2011 y 2012.



El Ministerio fiscal solicita igualmente en su escrito de conclusiones definitivas el decomiso de las cantidades defraudadas por el acusado Bernardino, al amparo de los arts. 127 bis 1. J) y 2 y 127 ter 1. C) y 2 del Código Penal, en relación con el art. 127.4 CP en su redacción dada por LO 5/2010 vigente en el momento de los hechos.

El art. 127 del Código Penal vigente en los años 2011 y 2012 disponía:

1. Toda pena que se imponga por un delito o falta dolosos llevará consigo la pérdida de los efectos que de ellos provengan y de los bienes, medios o instrumentos con que se haya preparado o ejecutado, así como las ganancias provenientes del delito o falta, cualesquiera que sean las transformaciones que hubieren podido experimentar. Los unos y las otras serán decomisados, a no ser que pertenezcan a un tercero de buena fe no responsable del delito que los haya adquirido legalmente.

El Juez o Tribunal deberá ampliar el decomiso a los efectos, bienes, instrumentos y ganancias procedentes de actividades delictivas cometidas en el marco de una organización o grupo criminal o terrorista, o de un delito de terrorismo. A estos efectos se entenderá que proviene de la actividad delictiva el patrimonio de todas y cada una de las personas condenadas por delitos cometidos en el seno de la organización o grupo criminal o terrorista o por un delito de terrorismo cuyo valor sea desproporcionado con respecto a los ingresos obtenidos legalmente por cada una de dichas personas.

2. En los casos en que la ley prevea la imposición de una pena privativa de libertad superior a un año por la comisión de un delito imprudente, el Juez o Tribunal podrá acordar la pérdida de los efectos que provengan del mismo y de los bienes, medios o instrumentos con que se haya preparado o ejecutado, así como las ganancias provenientes del delito, cualquiera que sean las transformaciones que hubieran podido experimentar.

3. Si por cualquier circunstancia no fuera posible el comiso de los bienes señalados en los apartados anteriores de este artículo, se acordará el comiso por un valor equivalente de otros bienes que pertenezcan a los criminalmente responsables del hecho.

4. El Juez o Tribunal podrá acordar el comiso previsto en los apartados anteriores de este artículo aun cuando no se imponga pena a alguna persona por estar exenta de responsabilidad criminal o por haberse ésta extinguido, en este último caso, siempre que quede demostrada la situación patrimonial ilícita.

Conforme a este precepto, el decomiso tiene lugar respecto de los efectos que provengan del delito cometido y de los bienes, medios o instrumentos con que se haya preparado o ejecutado, así como las ganancias provenientes del delito.

Abarca, por tanto, el decomiso todo producto del delito, pero no debe ser confundido con la responsabilidad civil derivada de su comisión o la responsabilidad tributaria exigible en el proceso penal en los delitos contra la Hacienda Pública. El análisis que realiza la sentencia de Tribunal Supremo de 08 de junio de 2018 (ROJ: STS 2056/2018 - ECLI:ES:TS:2018:2056) respecto al ámbito de actuación de la responsabilidad a título lucrativo en los delitos que no producen directamente un enriquecimiento del autor, al consistir en un impago, es también aplicable a este supuesto. Dice esa sentencia: *Quien elude el pago de tributos consigue retener lo que ya tenía; no hay efectos procedentes de ese delito. No se puede participar de lo generado por un delito que no reporta directamente bienes sino que evita una disminución del patrimonio. La cantidad no abonada no queda identificada o señalada. Ya estaba allí (o no: si se había gastado con anterioridad que posible es). No se puede participar de un no pago, a menos que sea un codeudor. En ese caso lo que se produciría es una responsabilidad (tributaria!) directa y también solidaria.*

Faltando así en este caso el elemento principal para acordar en decomiso, como son los efectos que provengan de la comisión del delito, por otra parte el vigente art. 127 bis, en su apartado 5, constituye también un obstáculo para acordar el decomiso solicitado por el Ministerio Fiscal respecto de las cuotas tributarias adeudadas por el acusado respecto de delitos contra la Hacienda Pública que deben considerarse prescritos. Aun pareciendo contradictorio este precepto con la posibilidad que contempla el art. 127 ter.1 apartado c) de acordarse el decomiso *aunque no medie sentencia de condena cuando no se le imponga pena por estar exento de responsabilidad criminal o por haberse ésta extinguido*, categóricamente establece ese apartado 5 del 127 bis que *el decomiso a que se refiere este artículo no será acordado cuando las actividades delictivas de las que provengan los bienes o efectos hubieran prescrito.*

Por tanto, no pudiendo perseguirse penalmente las defraudaciones tributarias cometidas en los años 2011 y 2012 al estar prescritos los delitos, tampoco cabe acordar el decomiso solicitado por el Ministerio Fiscal, que extendería además la exigencia de la responsabilidad tributaria cuando en el ámbito administrativo igualmente estaría prescrito el derecho de la Administración a exigir las cuotas adeudadas.

SEXTO. - Costas.



La condena a los dos acusados antes citados, en los términos convenidos con las acusaciones, implica su condena en costas, incluidas las de la acusación particular, conforme dispone el artículo 123 del Código Penal y artículo 240.2 de la LECrim, en la proporción correspondiente a los delitos que han sido objeto de acusación, lo que determina la imposición a Bernardino de 2/5 partes de las costas y a Severiano 1/5 parte de las costas, declarando de oficio el resto ante la absolución a Adelaida de los dos delitos imputados.

Vistos los artículos de aplicación, administrando justicia en nombre del Rey,

FALLAMOS

ABSOLVEMOS a Adelaida de los dos delitos contra la Hacienda Pública de los que era acusada, declarando de oficio 2/5 partes de las costas procesales.

CONDENAMOS a los siguientes acusados, con la concurrencia en ambos de las circunstancias atenuantes de reparación del daño causado y analógica de confesión:

A Bernardino :

- Por el delito contra la Hacienda Pública por IRPF del ejercicio 2013, a una pena de 18 meses de prisión, multa de 617.442,62 €, con responsabilidad personal subsidiaria de 9 meses de prisión en caso de impago, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 4 años y accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena de prisión.

- Por el delito contra la Hacienda Pública por IRPF del ejercicio 2014 una pena de 6 meses de prisión, multa de 206.380 €, con responsabilidad personal subsidiaria de 6 meses de prisión en caso de impago, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 3 años y accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena de prisión-

- Al pago de dos quintas partes de las costas procesales.

A Severiano , Por un delito contra la Hacienda Pública por IRPF del ejercicio 2014 una pena de 10 meses de prisión, multa de 88.355 €, con responsabilidad personal subsidiaria de 6 meses de prisión en caso de impago, la pérdida de obtener subvenciones o ayudas públicas y del derecho a gozar de los beneficios o incentivos fiscales o de la seguridad social durante 3 años y accesoria de inhabilitación especial para el ejercicio del derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena de prisión, y al pago de una quinta parte de las costas procesales.

Notifíquese a las partes la presente resolución, haciéndoles saber que la misma no es firme y que contra ella cabe recurso de APELACIÓN, ante la Sala de Apelación de la Audiencia Nacional (Artículo 846 ter de la Ley de Enjuiciamiento Criminal), que deberá ser interpuesto ante esta Sección dentro de los diez días siguientes al de notificación de esta sentencia, mediante escrito redactado en los términos que prevé el art. 790 de la misma Ley procesal; recurso que sólo cabrá contra esta sentencia (art. 787 de la LECr.) si no se hubieran respetado los requisitos o términos de la conformidad, pero sin que los acusados puedan impugnar por razones de fondo su conformidad libremente prestada

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

PUBLICACIÓN. -La anterior sentencia ha sido leída y publicada en la forma de costumbre. Doy fe.

PUBLICACIÓN:En la misma fecha fue leída y publicada la anterior resolución por el Ilmo. Sr/a. Magistrado que la dictó, celebrando Audiencia Pública. Doy fe.

DILIGENCIA:Seguidamente se procede a cumplimentar la notificación de la anterior resolución. Doy fe.