



Roj: **STS 715/2023 - ECLI:ES:TS:2023:715**

Id Cendoj: **28079120012023100153**

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

Sede: **Madrid**

Sección: **1**

Fecha: **16/02/2023**

Nº de Recurso: **1218/2021**

Nº de Resolución: **105/2023**

Procedimiento: **Recurso de casación**

Ponente: **JAVIER HERNANDEZ GARCIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 105/2023

Fecha de sentencia: 16/02/2023

Tipo de procedimiento: RECURSO CASACION

Número del procedimiento: 1218/2021

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 15/02/2023

Ponente: Excmo. Sr. D. Javier Hernández García

Procedencia: Audiencia Provincial Madrid. Sección N. 23

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. Tomás Yubero Martínez

Transcrito por: IGC

Nota:

RECURSO CASACION núm.: 1218/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. Javier Hernández García

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. Tomás Yubero Martínez

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Penal

Sentencia núm. 105/2023

Excmos. Sres. y Excma. Sra.

D. Manuel Marchena Gómez, presidente

D. Julián Sánchez Melgar

D. Juan Ramón Berdugo Gómez de la Torre

D.^a Carmen Lamela Díaz

D. Javier Hernández García

En Madrid, a 16 de febrero de 2023.



Esta Sala ha visto el recurso de casación por infracción de precepto constitucional e infracción de ley número 1218/2021, interpuesto por **D. Mariano**, representado por el procurador D. Carlos Jiménez Padrón, bajo la dirección letrada de D. Vicente Sanmartín Aisa, contra la sentencia n.º 530/2020 dictada el 24 de noviembre de 2020 por la Sección Vigésimotercera de la Audiencia Provincial de Madrid.

Interviene el **Ministerio Fiscal** y como parte recurrida **D. Nazario**, representado por la procuradora D.ª Carmen Catalina Rey Villaverde, bajo la dirección letrada de D.ª Mar Domínguez Flores.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. Javier Hernández García.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- El Juzgado de Instrucción núm. 13 de Madrid instruyó Procedimiento Abreviado número 6339/2011 (DP 4859/2011), por varios delitos contra la Hacienda Pública y falsedad en documento mercantil, contra Mariano y otros; una vez concluso lo remitió a la Audiencia Provincial de Madrid, cuya Sección vigésimotercera (Rollo P.A. núm. 1702/2017) dictó Sentencia número 530/2020 en fecha 24 de noviembre de 2020 que contiene los siguientes **hechos probados**:

"A) HECHOS PENALES

1. Son acusados en la presente causa Mariano, Manuel, Raimundo, Roque, Nazario y Teodulfo. Todos ellos son mayores de edad y carecen de antecedentes penales.
2. La Fundación Benéfica San Andrés (en adelante FBSA) se constituyó el 30 de noviembre de 2014 como fundación de ámbito estatal, registrada con el número 28-1340, y según sus estatutos su objeto social es "Atender las necesidades de personas de distintas edades, nacionalidad, sexo o condición social". El presidente de su patronato y única persona con capacidad de decisión es Mariano.
3. La Fundación Benéfica San Andrés no persigue fines de interés general ni realiza de forma directa ninguna actividad asistencial a personas necesitadas o en riesgo de exclusión social.
4. La única finalidad pretendida con su creación por parte de Mariano era continuar en la actividad de promoción inmobiliaria de compraventa de terrenos que venía desarrollando a través de las mercantiles de su propiedad MUNDIESCO S.L., PROMOCIONES ARQUIBAN S.L. Y BASCARRABAL S.L, para con ello procurarse un ilícito ahorro fiscal al contar con la cobertura que formalmente le brindaba el régimen tributario recogido en la Ley 49/2002 de 23 diciembre sobre legislación especial sobre entidades sin fin de lucro.
5. La Fundación Benéfica San Andrés no cumple los requisitos para acogerse al régimen fiscal especial de tributación de las entidades benéficas sin ánimo de lucro.
6. En los ejercicios económicos 2005 a 2007 la FBSA se limitó a desarrollar operaciones de promoción inmobiliaria mediante la compra y enajenación de terrenos.

AÑO 2005

1. ADQUISICIONES DE INMUEBLES

- a. Adquisición de las fincas registrales números NUM000 y NUM001 de Tarancón (Cuenca)

El precio de compra fue de 1.412.378,45€. El valor de adquisición total imputable en el ejercicio 2005 a la finca matriz con número NUM000 tiene un importe de 597.073,86€ y el valor imputable a la finca segregada con número NUM001 tiene un importe de 917.839,35. El valor conjunto asciende a **1.412.378,45**

- b. Adquisición de posición contractual de comprador en las fincas resultantes del proyecto de actuación urbanística sector PP9 de Camino viejo de Tornadizo de Ávila

El 12 de agosto de 2005 FBSA formaliza en contrato privado con la entidad Majovila SL con NIF B82418542 la compraventa de las parcelas resultantes del proyecto de actuación urbanística del sector PP) "Camino viejo de Tornadizo3" de Ávila (parcelas RM9, RM10 Y RM3). Dicha finca tiene una extensión superficial de 45.496,18 metros cuadrados, el precio pactado fue de **8.380.606,46** más IVA, al 16%, es decir, 9721497,49€. El 17 de agosto de 2005 la FBSA comunicó que se escrituraría a favor de la mercantil Mundiesco S.L.

- c. Adquisición de la finca registra! NUM002 de Tarancón, situada en la CALLE000

El 15 de noviembre de 2005 FBSA adquiere mediante escritura pública con número de protocolo 1.172 del notario **D. Tomás Salve Martínez**, por importe de **661.113,31€**. Se contabilizado como gastos impugnables 701.937,35 correspondientes al precio de la escritura más 40.824,04 de gastos de notaría, registros e intermediaciones.



2. DONACIONES DE INMUEBLES recibidas de Mundiesco.

a. Adquisición de la opción de compra de las fincas resultantes situadas en "Valle de Amblés", Ávila.

El 15 de junio de 2005 adquiere, mediante contrato privado, de Mundiesco SL. la cesión de derechos sobre tres fincas (parcelas resultantes número 12-c/P2, parcela resultante número 3-c/P1 Y parcela resultante número 6-c/P1) situadas en el Proyecto de actuación del sector ARUP1/6 Valle de Amblés en término municipal de Ávila.

No consta precio de cesión. El precio de las fincas fijado en el contrato de fecha 17 de marzo de 2005 entre Jocival y Mundiesco era de 4.153.505,64€ más el IVA 16%, siendo el importe total 4.818.066,54.

b. Donaciones de fincas recibidas de Mundiesco SL. en virtud del convenio de colaboración suscrito con FBSA

i. Donación de parcelas NUM003 y NUM004 del PARAJE000 de Villarejo de Salvanes (Madrid) Por un valor neto, descontada la carga hipotecaria de 685.000€

ii. Cesión de derechos de veintidós fincas situadas en Zamora valoradas en 1.339.060,49€.

3. TRANSMISIONES de INMUEBLES

a. Venta de la opción de compra de las fincas resultantes situadas en Valle de Amblés, Ávila

El mismo día de la adquisición gratuita a Mundiesco S.L. , 15 de junio de 2005, FBSA vende mediante contrato privado los derechos y obligaciones sobre las fmcas situadas en Valle de Amblés (Ávila) a Prosa Promotora de Salamanca S.a. por importe de 1.656.113,16€ más IVA correspondiente (264.978,11).

b. Transmisión de la posición contractual de comprador en la finca de Camino viejo de Tornadizo de Ávila

El 17 de agosto de 2005 la FBSA comunica a Majovila SL que la compraventa de las parcelas del proyecto de actuación del sector PP9 Camino viejo de Tornadizo 3 será realizada por la mercantil denominada Mundiesco S.L. Existe contrato privado de la transmisión de la posición contractual de fecha 15 de septiembre de 2015 sin precio. El coste total que le ha supuesto a FBSA ha sido 972.150,35€ puesto que las cuota de IVA soportado no se las ha podido deducir.

AÑOS 2006

1- ADQUISICIÓN DE INMUEBLES

a. Adquisición de la finca registral NUM005 de Ávila, parcela NUM006 del proyecto de actuación y reparcelación del sector ARUP 1/9 "Misericordia-1" urbanización Las Pérgolas de Ávila.

b. Adquisición de la finca registral NUM007 de Madrid, situada en la CALLE001 NUM008 de Madrid.

2- TRANSMISIÓN DE INMUEBLES

a. Venta de la finca registral NUM002 de Tarancón, situada en la CALLE000

El 3 de febrero de 2006 FBSA vende, mediante escritura pública con número de protocolo 347 del notario D. Gerardo V. Wichmann Rovira la finca registral NUM002 situada en la CALLE000 NUM009 a la entidad levacci, Obras y Construcciones S.L. El terreno estaba calificado como urbanizables residencial de media densidad, y el precio de esta compraventa es el 1.764.871,58E

b. Finca registral NUM005 de Ávila, parcela NUM006 del proyecto de actuación y reparcelación del sector ARUP 1/9 Misericordia-1 urbanización Las Pérgolas de Ávila

El 10 de marzo de 2006 FBSA formalizó, mediante escritura pública con número de protocolo 934 del notario D. Francisco ríos Dávila, venta de la parcela número NUM006 del proyecto de actuación y reparcelación del sector ARUOP 19 Mesericordia- 1 urbanización Las Pérgolas de Ávila a la entidad Europea de vivienda Duero-Soria por importe de 5.539.990E.

c. Anticipo correspondiente al contrato de señal del solar situada en la Ronda de San Isidoro en Tarancón,

Se procede a reducir los ingresos contabilizados en 225.379,54, por lo que el importe de las Ventas de la cuenta 70000001 por importe de 7.650.443,54E queda reducido a 7.425.064E

AÑO 2007

1. ADQUISICIONES DE INMUEBLES

a. Diversas adquisiciones que permanecen en el patrimonio de la fundación.

2. TRANSMISIÓN DE INMUEBLES

a. FINCA Registral NUM000 de Tarancón.



El 9 de agosto de 2007 la FBSA formaliza la venta de esta finca mediante la escritura pública con número de protocolo 3.770 del notario D. Antonio Luis Reina Gutiérrez, a la entidad Promociones inmobiliarias del Pisuegra S.A. por importe de 2.103.542,37€.

b. Finca Registral NUM007 de Madrid en la CALLE001 NUM010 .

El 12 de diciembre de 2007 FBSA formaliza mediante escritura pública con número de protocolo 3.146 del notario D. José Enrique Cachon Blanco, la venta del piso tercero izquierda de la CALLE001 , NUM010 de Madrid por importe de 1.081.821,79€

7. La FBSA no presentó autoliquidación ni ingresó cantidad alguna correspondiente al Impuesto de Sociedades de los ejercicios 2005, 2006 y 2007.

8.- De conformidad con los ingresos y beneficios obtenidos conforme a la contabilidad presentada la tributación que hubiera correspondido, sometida al régimen general de la Ley de Impuesto de Sociedades sería la siguiente.

Ejercicio 2005. Impuesto de Sociedades.

IMPUESTO SOCIEDADES	EJERCICIO 2005
Base Imponible DECLARADA	0,00
Donaciones fincas	2.024.060,49
Donaciones part, financi	470.000,00
Venta de las parcelas	1.656.113,16
Coste de las parcelas	-155.888,80
Beneficio obtenido	3.994.284,85
Ingresos financieros	1.662,90
Gastos deducibles	-26.278,28
Resultado del ejercicio	3.969.669,47
Compensación perdidas	0,00
BASE IMPONIBLE	3.969.669,47
CUOTA INTEGRAL	1.383.374,19
DEDUCCIÓN por donaciones	-136.173,55
CUOTA LIQUIDA	1.380.224,19
Pagos fraccionados	0,00
Retenciones	-208,70
RESULTADO	1.246.991,94
CUOTA DEFRAUDADA	1.246.991,94

Ejercicio 2006. Impuesto de Sociedades

IMPUESTO SOCIEDADES	EJERCICIO 2006
Base Imponible DECLARADA	0,00
Donaciones fincas	
Donaciones part, financi	14.473.693,40
Venta de las parcelas	7.425.004,00
Coste de las parcelas	-5.709.847,61
Beneficio obtenido	16.188.850,79
Ingresos financieros	1.721,69
Gastos deducibles	-89.296,07
Resultado del ejercicio	16.101.332,41
Compensación perdidas	0,00
BASE IMPONIBLE	16.101.332,41
CUOTA INTEGRAL	5.629.456,22
DEDUCCIÓN por donaciones	-109.116,16
CUOTA LIQUIDA	5.552.340,06
Pagos fraccionados	0,00
Retenciones	-129,82
RESULTADO	5.520.210,24

Impuesto de Sociedades. Ejercicio 2007



IMPUESTO SOCIEDADES	EJERCICIO 2007
Base Imponible DECLARADA	0,00
Dotaciones fincas	
Dotaciones part. fincas	
Venta de las parcelas	2.235.765,04
Coste de las parcelas	-711.456,74
Beneficio obtenido	1.524.308,30
Ingresos financieros	113.823,26
Gastos deducibles	-663.946,59
Resultado del ejercicio	960.284,47
Compensación pérdidas	0,00
BASE IMPONIBLE	974.285,47
CUOTA INTEGRAL	286.275,51
DEDUCCIÓN	-14.175,00
CUOTA LIQUIDA	272.100,51
Pagos fraccionados	0,00
Retenciones	-330,11
RESULTADO	271.770,40
CUOTA DEFRAUDADA	271.770,40

9. IVA. Ejercicio 2006.

No ha quedado suficientemente acreditado que en la declaración del Impuesto del Valor añadido del ejercicio 2006 incluyera datos inexactos con intención de minorar la cuota diferencial a ingresar. En ese ejercicio el obligado tributario presentó, entre otras, las siguientes facturas

FINCAS registrales nº 000 y ss. de Tarancón (Cuenca)					
Factura	Fecha	Emisor	Importe	IVA	Folio-Carpeta
	29-03-06	SAUL	86.058,00€	13.913,38	2341 6/8
	25-03-06	CONSTRUCCIONES LA GALERA CB	25.366,00€	4.058,70	2342 6/8
	06-04-06	CONSTRUCCIONES LA GALERA CB	115.000€	18.400	2344 6/8
	07-04-06	CONSTRUCCIONES LA GALERA CB	19.896,50€	3.183,44	2345 6/8
	20-04-06	CONSTRUCCIONES LA GALERA CB	65.606,04€	10.496,97	2301 6/8
				80.682,49€	

FINCA registral nº 000 Ávila					
Factura	Fecha	Emisor	Importe	IVA	Folio-Carpeta
004	31-03-06	S&M	30.000€	4.800	2656 7/8
005	03-04-06	S&M	30.000€	4.800	2752 7/8
	25-01-06	Tomás Díaz Varas	11.480€	1.836,80	2755 7/8
	28-02-06	JAVIER	12.800€	2.048	2754 7/8
F06	20-03-06	JAVIER	8.460€	1.382,40	2753 7/8
	19-04-06	SANTIAGO	5.011,04 €	801,77	2758 7/8
001	17-04-06	SANTIAGO	20.000€	3.200	2757 7/8
001	20-04-06	SAUL	20.000€	3.200	2760 7/8
TOTAL				22.069€	

FINCA registral nº 8.383 Tarancón (Cuenca)					
Factura	Fecha	Emisor	Importe	IVA	Folio-Carpeta
004	20-04-06	CONSTRUCCIONES LA GALERA CB	5.606,04€	10.496,97	2352 6/7
TOTAL				10.496,97€	

No ha quedado suficientemente acreditado que dichas facturas, de las que existe contrato de obra, presupuesto y medio de pago acreditado, no respondan a trabajos realizados y servicios efectivamente prestados.

El importe del IVA soportado por las facturas contempladas alcanza 82.618,46 euros. No se ha descrito ni acreditado la conducta que habría llevado a causar a la hacienda Pública un perjuicio por importe de 236.492,35 euros,

10. IVA. Ejercicio 2007.



El 9 de agosto de 2007 la FBSA formaliza la venta de la finca registral nº NUM000 de Tarancón mediante la escritura pública con número de protocolo 3.770 del notario D. Antonio Luis Reina Gutiérrez, a la entidad Promociones inmobiliarias del Pisuerga S.A. por importe de por importe de 2.103.542,37€.

El 26 de junio de 2007 recibió un importe de 300.506,05€ más el I.V.A. correspondiente al 16%, por importe de 48.080,97. El I.V.A. restante de la totalidad del precio, 288.485,81€ lo recibió el día de la firma de la escritura. FBSA repercutió y cobró al contado de la compradora el total de la venta, esto es el principal y la cuota de IVA devengado al 16% que alcanzaba 336.566,78 euros.

FBSA no incluyó esa cantidad ni ingresó el IVA devengado. Se limitó en el 4T del Impuesto del Valor Añadido a declarar una base imponible por importe de 12.360 euros y una cuota de IVA por importe de 1.977,60 euros. FBSA si presentó resumen anual incluyendo la operación de venta de la finca de Tarancón. El perjuicio ilícitamente causado ha sido cuantificado por la Inspección de hacienda a 334.589,19€.

	IVA EJERCICIO 2007
BASE IMPONIBLE. Tipo general	2.103.542,37
CUOTA DEVENGADA	336.566,78
IVA DEDUCIBLE	0,00
Resultado R. general	336.566,78
A compensar inicio periodo	0,00
RESULTADO LIQUIDACIÓN	336.566,78
A DEDUCIR	0,00
AUTOLIQUIDADO	1.977,60
A compensar fin periodo	0,00
CUOTA no ingresada	334.589,18

B) Tramitación Procedimental.

El procedimiento se inició mediante Auto de incoación de Diligencias Previas de fecha **5 de julio de 2011** del Juzgado de instrucción nº 13 de Madrid en sus DP 4859/2011 .

La denuncia interpuesta por Fiscalía Provincial de Madrid, Sección Delitos Económicos, con fecha de entrada en el Juzgado Decano de 28 de junio de 2011, abarcaba cinco posibles delitos fiscales, y un delito de falsedad en documento mercantil y contemplaba inicialmente a 12 personas físicas denunciadas, y doce entidades mercantiles como posibles responsables civiles.

Las declaraciones de los investigados tuvieron lugar entre el 29 de septiembre de 2011 y el 17 de febrero de 2012, habiéndose tenido que librar exhortos a las localidades de Ávila y Cartagena respecto 6 investigados.

La ratificación del informe de la actuario tuvo lugar el **13 de abril de 2012**.

El 24 de julio 2012 deniega sobreseimiento interesado por la defensa de Nazario .

El **26 de febrero de 2013** (f.360-361) se acuerda el sobreseimiento provisional respecto de los tres miembros del patronato de la FBSA Eulogio , Evelio y Rosana . Decisión que fue recurrida por el Abogado del Estado en la representación que ostenta de la AEAT. El 27 de marzo 2013 se desestima el recurso de reforma. El 5 de abril de 2013 se recurre en apelación por la AEAT.

El **19 de febrero de 2014** dicta Auto 267/2014 la Secc 17' de esta Audiencia Provincial, que revoca el sobreseimiento provisional y parcial respecto de esos tres investigados.

El 6 de marzo de 2014 el juez provee concediendo el término de cinco días a las partes para que puedan instar la práctica de cualquier otra diligencia.

El 2 de abril de 2014 se solicita el embargo cautelar de fincas. El 30 de junio de 2014 se decreta el embargo cautelar de fincas, sólo, respecto de FBSA. La AEAT recurre en reforma. Se desestima el 24 de junio de 2014. Al tiempo surgen problemas con los profesionales designados por Fructuoso .

El **18 de septiembre de 2014** se dicta auto de transformación en procedimiento abreviado, denominado auto de preparación de juicio Oral (f. 616-617)

Dicha resolución fue recurrida en reforma por la representación letrada de los imputados Manuel y Roque negro. Impugnaron el recurso la AEAT y el Ministerio Fiscal. Por auto de fecha 17 de octubre de 2014 se desestima el recurso de reforma

El día 13 noviembre de 2014, se confirió traslado para acusación.

El 19 de noviembre 2014 Jeronimo solicita el sobreseimiento libre. Surgen problemas de localización de Nazario

Es el informe del Ministerio Fiscal de **12 de febrero de 2015** el que interesa que se practique, como diligencias complementarias, *nueva liquidación* de Impuesto de Sociedades de los ejercicios 2005 a 2007 y del IVA del obligado tributario FBSA incluyendo como justificadas las cantidades que se indican.



El 17 de febrero de 2015 acuerda la práctica de las referidas diligencias complementarias. Debido al inicial cambio de destino y posterior jubilación de la actuario hubo problemas para su localización hasta que presentó escrito manifestando la imposibilidad de verificar el nuevo informe reclamado, debiendo solicitarse nuevo informe a la oficina de auxilio de la Agencia Tributaria.

El **19 de noviembre de 2015** se recibe nuevo informe (folios 781-791). Se señaló el 14 de enero de 2016 para su ratificación.

El Ministerio Fiscal evacua escrito de calificación el **29 de abril de 2016**, en el que de forma expresa solicita el sobreseimiento respecto de cinco personas: Eulogio , Evelio , Rosana , Jeronimo y Ruperto .

El 14 de junio de 2016 presentó escrito de calificación provisional el Abogado del Estado en la representación que ostenta de la AEAT, en el que si bien no solicita de manera expresa el sobreseimiento tampoco ejerció acción contra las cinco personas físicas antes mencionadas.

El **21 de junio 2016** se dicta auto de apertura de juicio oral.

El 13 septiembre de 2016 se acuerda la detención y presentación de Mariano . Desde noviembre de 2016 hasta febrero de 2017 se presentan escritos de defensa.

El 23 de diciembre se dictó auto de sobreseimiento respecto de las cinco personas interesado por el Ministerio Fiscal.

Con fecha **17 de febrero 2017** se acuerda la remisión al Decanato de los Juzgados Penales.

El día 9 de marzo 2017 fueron recibidas por el Juzgado Penal nº 9 que provee el 17 de julio declarando la pertinencia de las pruebas que entendió oportunas

El **24 de julio de 2017** el MF pone de manifiesto que ha calificado por el código de 2015, cuya pena máxima es competencia de la Audiencia Provincial. Se provee en ese sentido dando audiencia a las partes. Con fecha 4 de octubre de 2017 se dicta resolución acordando la devolución al Juzgado instructor visto el error del auto de apertura que hablaba del juzgado penal pese a la petición del Ministerio Fiscal.

El **27 de octubre 2017** se rectifica el auto por el Juzgado de Instrucción. El 4 de diciembre 2017 son recibidos en esta Secc. 23a siendo **devueltos** para el emplazamiento y defensa de todos los responsables civiles subsidiarios.

En febrero de 2018 son devueltos los autos con todos los escritos de defensa cumplimentados.

El **29 de junio de 2018** se dicta auto de admisión de prueba.

En **3 octubre de 2018** se señala fecha para la celebración del juicio los días 28, 29 y 30 de mayo de 2019.

El primer señalamiento de juicio fijado para día el **28 de mayo y siguientes de 2019** se suspendió a petición de la nueva defensa del principal acusado. Con esa fecha se dictó auto declarando extinguida la responsabilidad criminal por fallecimiento de Fructuoso , inicialmente acusado.

Señalado en segunda ocasión para los días **20, 21 de marzo de 2020** hubo de suspenderse por la declaración de estado de alarma, señalándose nuevamente para los días **22, 23 y 27 de octubre de 2020** en que finalmente tuvo lugar."

SEGUNDO.- La Audiencia de instancia dictó el siguiente pronunciamiento:

" **FALLAMOS:**

1° Que debemos absolver y **ABSOLVEMOS** a Mariano , Manuel , Raimundo , Roque , Nazario Y Teodulfo del delito contra la hacienda pública relativo al ejercicio del IVA 2006 y el delito continuado de falsedad en documento mercantil del que venían siendo acusados, declarando de oficio 2/6 partes de las costas causadas.

2° Que debemos absolver y **ABSOLVEMOS** a Mariano del delito contra la hacienda pública relativo al ejercicio del IVA 2007 del que venía siendo acusado, declarando de oficio 1/6 partes de las costas causadas.

3° Que debemos condenar y **CONDENAMOS** al acusado en esta causa Mariano , como autor responsable de

a) Un delito agravado contra la hacienda pública, previsto y penado en el art. 305 bis del Código Penal, en su redacción vigente, con relación al Impuesto de Sociedades de 2005

b) Un delito agravado contra la hacienda pública, previsto y penado en el art. 305 bis del Código Penal, en su redacción vigente, con relación al Impuesto de Sociedades de 2006

c) Un delito contra la hacienda pública, previsto y penado en el tipo básico del art. 305 del Código Penal, en la redacción vigente al momento de los hechos, con relación al Impuesto de Sociedades de 2007



Concurriendo en todos ellos la circunstancia modificativa de la responsabilidad criminal atenuante de dilaciones indebidas del art. 21.6º como muy cualificada, a las siguientes penas:

Por el delito a) la pena de **UN AÑO Y ONCE MESES** de prisión, inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y **MULTA de un millón quinientos mil euros, (1.500.000 E)** con responsabilidad personal subsidiaria de dos meses en caso de impago. 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 por término de 2 años y 6 meses.

Por el delito b) la pena de **UN AÑO Y SIETE MESES** de prisión, inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y **MULTA de seis millones de euros (6.000.000 E)** con responsabilidad personal subsidiaria de seis meses en caso de impago. 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 por término de 2 años y 6 meses.

Por el delito c) la pena de **NUEVE MESES** de prisión, inhabilitación especial para el derecho de sufragio pasivo durante el tiempo de la condena y **MULTA de ciento cincuenta mil euros (150.000€)** con responsabilidad personal subsidiaria de quince días en caso de impago. 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 por término de 1 años y 9 meses.

Y al pago de 3/6 partes de las costas causadas, incluidas las de la Acusación Particular ejercida por la Abogacía del Estado en la representación de la AEAT.

4º. En concepto de responsabilidad el condenado deberá indemnizar a la AEAT en las siguientes cantidades:

1.294.991,94 euros por el delito a)

5.520.210,24 euros por el delito b)

271.770,40 euros por el delito c)

Todas esas cantidades se verán incrementadas en los intereses legales de demora del art. 26 de la Ley General Tributaria, hasta la firmeza de la sentencia, y los intereses legales del art. 576 de la LEC desde dicha fecha.

5º. Se declara la responsabilidad civil subsidiaria de las siguientes entidades: Fundación Benéfica San Andrés; Mundiesco S.L., Promociones Arquiban S.L. y Bascarraban S.L..

Se alzan todas las medidas cautelares reales, embargos o retenciones de devoluciones acordados durante la tramitación de la causa respecto de los acusados y entidades que resultan absueltos de todas las acusaciones.

Requírase al condenado Mariano de pago de la multa y responsabilidad civil impuesta.

Notifíquese esta resolución a las partes, haciéndoles saber que la misma no es firme y que puede interponer Recurso de CASACIÓN ante la Sala 2ª del Tribunal Supremo y deberá anunciarse ante este Tribunal en el término de CINCO DIAS."

TERCERO.- Notificada en forma la anterior resolución a las partes personadas, se preparó recurso de casación por la representación procesal de Mariano, 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.- Al amparo del art. 5.4 LOPJ, por vulneración del derecho fundamental a la presunción de inocencia, e infracción del art. 24.2 de la Constitución Española así como al amparo del art. 849.2º LECrim, por error en la apreciación de las pruebas, basado en documentos que obran en autos, y que no resultan contradichos por otras pruebas.

Motivo segundo.- En virtud de lo dispuesto en el art. 849.1º LECrim, por pura infracción de ley, por indebida aplicación del art. 305 y 305 BIS del CP.

Motivo tercero.- Inconstitucionalidad de la sentencia por la vulneración del artículo 24 de la CE.

QUINTO.- Conferido traslado para instrucción, el Ministerio Fiscal solicita la inadmisión del recurso y subsidiariamente su desestimación. La Sala lo 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 15 de febrero de 2023.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMER MOTIVO, AL AMPARO DE LOS ARTÍCULOS 852 Y 849.2º, AMBOS, LECRIM , POR VULNERACIÓN DEL DERECHO A LA PRESUNCIÓN DE INOCENCIA Y ERROR EN LA VALORACIÓN PROBATORIA

1. La invocación de un doble fundamento casacional introduce, en puridad, dos motivos de alcance muy distinto, si bien el desarrollo argumental permite reducir el gravamen a la invocada lesión del derecho a la presunción de inocencia.

En efecto, la parte se desentiende de fijar, con la mínima precisión exigible, los presupuestos que permitirían analizar al error valorativo que se intenta hacer valer por una vía tan estrecha como la del artículo 849.2 LECrim.

Como es bien sabido, al hilo de los reiterados pronunciamientos de esta Sala -vid. por todas, 362/2018, de 18 de julio; 614/2021, de 8 de julio; 610/2022, de 17 de junio- el espacio en el que puede operar el motivo de casación previsto en el artículo 849.2 LECrim reclama que se den determinadas condiciones: primera, ha de fundarse en una verdadera prueba documental y no de otra clase, como las pruebas personales, aunque estén documentadas en la causa; segunda, ha de evidenciar el error de algún dato o elemento fáctico o material en la sentencia de instancia, por su propio y literosuficiente poder demostrativo directo, es decir, sin precisar de la adición de ninguna otra prueba ni tener que recurrir a conjeturas o complejas argumentaciones; tercera, el motivo no permite una revalorización del cuadro probatorio para, de ahí, atribuir al documento el valor reconstructivo que la parte pretende; cuarta, muy vinculada a la anterior, el dato que el documento acredita no debe entrar en contradicción con otros elementos de prueba, pues en estos casos no se trata de un problema de error sino de valoración; quinta, el dato documental que contradiga el hecho probado debe tener virtualidad para modificar alguno de los pronunciamientos del fallo en la medida que puede alterar los términos del juicio de subsunción.

Es obvio que el gravamen que se intenta hacer valer no puede ser reparado por la vía invocada del artículo 849.2 LECrim, pues la formulación del motivo no satisface ninguna de las condiciones necesarias para abrirla.

2. En consecuencia, centraremos el análisis del gravamen en determinar si se ha lesionado o no el derecho a la presunción de inocencia del recurrente. Debiéndose recordar que para ello nuestra labor casacional nos impone diferentes planos de intervención que van desde la verificación de la validez constitucional y legal de las pruebas practicadas; la consistencia de las informaciones aportadas para considerar suficientemente acreditados más allá de toda duda razonable los hechos sobre los que se funda la declaración de existencia del delito y de participación del recurrente; y la evaluación del proceso valorativo del tribunal de instancia. Determinando, por un lado, si las razones por las que atribuye valor a las informaciones probatorias responden a máximas de experiencia aceptables, a las reglas de la lógica de lo razonable y al conocimiento científico -vid. SSTS 227/2007, 617/2013, 310/2019-. Y, por otro, si el método valorativo empleado se ajusta a las exigencias constitucionales de completitud y de expresa identificación en la sentencia de los criterios de atribución de valor con relación, primero, a cada uno de los medios de prueba practicados y, segundo, al cuadro probatorio observado en su conjunto, tal como exige el Tribunal Constitucional -vid. SSTC 5/2000, 340/2006, 105/2016- y esta propia Sala -vid. entre muchas, SSTS 484/2022, de 18 de mayo, 319/2022, 30 de marzo-.

3. En el caso, el recurrente centra su denuncia en cuestionar la solidez de las informaciones probatorias tomadas en cuenta por el tribunal de instancia derivadas de los informes tributarios que se introdujeron en el plenario de la mano de los peritos que los elaboraron. Considera que las conclusiones alcanzadas son erróneas, que contradicen la doctrina vinculante de la Dirección General de Tributos sobre el régimen impositivo especial de las Fundaciones sin ánimo de lucro, regulado en la Ley 49/2002, y la admisión de que los fines constitutivos, que justifican el trato fiscal privilegiado, puedan realizarse también de manera indirecta. Como se concluye en el informe elaborado por el perito Sr. Casimiro, ha quedado acreditado que la Fundación que presidía el recurrente cumplía también de forma directa fines de interés general. Tampoco ha quedado acreditado que durante las anualidades 2005 a 2007 la Fundación desarrollara ninguna explotación económica inmobiliaria ya que careció de personal y medios de producción. Por lo que de conformidad a lo previsto en el artículo 6 de la Ley 49/2002, deben ser tenidas como exentas las rentas procedentes de donativos, de convenios de colaboración en actividades de interés general, así como las derivadas de adquisiciones y transmisiones por cualquier título, bienes o derechos donde se incluirían las transmisiones de inmuebles llevadas a cabo. En todo caso, la actividad inmobiliaria que hubiera podido desarrollarse debería ser considerada accesoria a los fines de interés general a los que respondía la propia constitución de la Fundación. Además, el órgano encargado de la supervisión, el Protectorado de Fundaciones del Ministerio de Trabajo y Asuntos Sociales, nunca advirtió de irregularidad alguna o desviación de los fines constitutivos.



4. El motivo carece de toda consistencia. Primero, porque renuncia a un análisis detallado y crítico de todos los elementos de prueba sobre los que el tribunal de instancia fija su convicción para identificar en qué medida son inexactos o impiden, en su tratamiento valorativo integrado, llegar a las conclusiones fácticas consignadas en la sentencia recurrida. Segundo, porque el recurrente introduce hipótesis fácticas excluyentes -cumplimiento indirecto de los fines de utilidad social, inexistencia de actividad económica durante los periodos impositivos, desarrollo de actividad mercantil de naturaleza accesoria o instrumental a los fines sociales-, sin precisar, en modo alguno, el fundamento probatorio del que se nutren.

5. Inconsistencia que se hace aún más palmaria si se compara con el análisis probatorio contenido en la sentencia recurrida. Un verdadero ejemplo de rigor metodológico y racionalidad valorativa.

La sala analiza de manera concienzuda todos los datos informativos que integraron el cuadro de prueba. No solo los informes tributarios, sin perjuicio de su particular relevancia reconstructiva, sino también los provenientes de las testificales practicadas, en particular de aquellos que formaban parte del Patronato de la Fundación y afirmaron sin ambages desconocer sus fines y funcionamiento, y todos los documentos donde constan plasmadas las operaciones inmobiliarias que deberían haber sido objeto de tributación.

A partir de ahí, analiza, a la luz del conjunto de los datos probatorios, si concurren, uno a uno, los requisitos establecidos en el artículo 3 de la Ley 49/2002 para considerar a la Fundación presidida por la recurrente entidad sin ánimo de lucro y aplicar, en consecuencia, el régimen privilegiado de tributación. Requisitos que, de forma resumida, son: 1.º Que persigan fines de interés general, 2.º Que destinen a la realización de dichos fines al menos el 70 por 100 de las siguientes rentas e ingresos: a) Las rentas de las explotaciones económicas que desarrollen. b) Las rentas derivadas de la transmisión de bienes o derechos de su titularidad. En el cálculo de estas rentas no se incluirán las obtenidas en la transmisión onerosa de bienes inmuebles en los que la entidad desarrolle la actividad propia de su objeto o finalidad específica, siempre que el importe de la citada transmisión se reinvierta en bienes y derechos en los que concorra dicha circunstancia. c) Los ingresos que obtengan por cualquier otro concepto, deducidos los gastos realizados para la obtención de tales ingresos. Los gastos realizados para la obtención de tales ingresos podrán estar integrados, en su caso, por la parte proporcional de los gastos por servicios exteriores, de los gastos de personal, de otros gastos de gestión, de los gastos financieros y de los tributos, en cuanto que contribuyan a la obtención de los ingresos, excluyendo de este cálculo los gastos realizados para el cumplimiento de los fines estatutarios o del objeto de la entidad sin fines lucrativos. En el cálculo de los ingresos no se incluirán las aportaciones o donaciones recibidas en concepto de dotación patrimonial en el momento de su constitución o en un momento posterior. Las entidades sin fines lucrativos deberán destinar el resto de las rentas e ingresos a incrementar la dotación patrimonial o las reservas. El plazo para el cumplimiento de este requisito será el comprendido entre el inicio del ejercicio en que se hayan obtenido las respectivas rentas e ingresos y los cuatro años siguientes al cierre de dicho ejercicio. 3.º Que la actividad realizada no consista en el desarrollo de explotaciones económicas ajenas a su objeto o finalidad estatutaria. 4.º Que los fundadores, asociados, patronos, representantes estatutarios, miembros de los órganos de gobierno y los cónyuges o parientes hasta el cuarto grado inclusive de cualquiera de ellos no sean los destinatarios principales de las actividades que se realicen por las entidades, ni se beneficien de condiciones especiales para utilizar sus servicios. 5.º Que los cargos de patrono, representante estatutario y miembro del órgano de gobierno sean gratuitos, sin perjuicio del derecho a ser reembolsados de los gastos debidamente justificados que el desempeño de su función les ocasione, sin que las cantidades percibidas por este concepto puedan exceder de los límites previstos en la normativa del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas para ser consideradas dietas exceptuadas de gravamen. 6.º Que, en caso de disolución, su patrimonio se destine en su totalidad a alguna de las entidades consideradas como entidades beneficiarias del mecenazgo a los efectos previstos en los artículos 16 a 25, ambos inclusive, de esta Ley, o a entidades públicas de naturaleza no fundacional que persigan fines de interés general, y esta circunstancia esté expresamente contemplada en el negocio fundacional o en los estatutos de la entidad disuelta, siendo aplicable a dichas entidades sin fines lucrativos lo dispuesto en el párrafo c) del apartado 1 del artículo 97 de la Ley 43/1995, de 27 de diciembre, del Impuesto sobre Sociedades. 7.º Que estén inscritas en el registro correspondiente. 8.º Que cumplan las obligaciones contables previstas en las normas por las que se rigen o, en su defecto, en el Código de Comercio y disposiciones complementarias. 9.º Que cumplan las obligaciones de rendición de cuentas que establezca su legislación específica. En ausencia de previsión legal específica, deberán rendir cuentas antes de transcurridos seis meses desde el cierre de su ejercicio ante el organismo público encargado del registro correspondiente. 10.º Que elaboren anualmente una memoria económica en la que se especifiquen los ingresos y gastos del ejercicio, de manera que puedan identificarse por categorías y por proyectos, así como el porcentaje de participación que mantengan en entidades mercantiles.

6. Pues bien, examinada con detalle, con una impecable metodología holística, toda la prueba practicada, incluyendo los datos aportados por la prueba defensiva, el tribunal de instancia estableció los siguientes hechos indiciarios:



Primero, la Fundación Benéfica San Andrés nunca desarrolló actividad directa de interés general; segundo, el 98,78 % de las donaciones que realizó, y por cuantías mínimas que no cubrían en ningún caso los porcentajes establecidos en la norma, lo fueron a entidades y fundaciones íntimamente vinculadas, coincidiendo los miembros de los respectivos patronatos y la sede social, sin que conste el más mínimo rastro del proyecto al que iban destinadas; segundo, no se justifica ninguna entrega o ayuda a fundaciones o asociaciones solidarias distintas a las que formaban la red de fundaciones vinculadas con la fundada y presidida por el hoy recurrente; tercero, los patronos desconocían la actividad social que desarrollaba la fundación que presidía el hoy recurrente; cuarto, no cumplió con las obligaciones de rendición de cuentas; quinto, no se elaboraron memorias económicas relacionadas con las actividades de interés general que, aparentemente, prestaban sentido a la constitución de la propia Fundación; sexto, no presentó declaraciones impositivas en los ejercicios sociales 2005, 2006 y 2007; séptimo, en esos años la Fundación, presidida por el recurrente, desarrolló numerosísimas operaciones, todas ellas precisadas en los hechos probados de la sentencia, de compra y enajenación de terrenos relacionados con proyectos de desarrollo urbanísticos y de otros bienes inmuebles por importantes cantidades de dinero sin afección o puesta al servicio a un proyecto social o solidario o al propio desarrollo de la Fundación que le permitiera cumplir con los fines constitutivos; octavo, la Fundación nunca tuvo infraestructura personal para el desarrollo de actividades directas o indirectas relacionadas con fines sociales, lo que explica, precisamente, que la única actividad detectada fuera la de otorgamiento de los negocios inmobiliarios precisados en los hechos probados para la que no se necesitan especiales elementos humanos y organizativos; noveno, los negocios consistían en adquisición y venta de terrenos e inmuebles, así como la adquisición de cesiones de propiedades inmobiliarias sin precio provenientes de mercantiles de las que era socio único (Mundiesco S.L) el hoy recurrente para su reventa onerosa en condiciones temporales casi inmediatas, obteniendo importantes plusvalías; décimo, no se realizó nunca una auditoría externa; undécimo, los beneficios alcanzados, después de impuestos, fueron de 3.300.847,09 €, en la anualidad 2005, de 14.810.276,91 € en la anualidad 2006 y de 300.397, 94 € en la anualidad 2007. De estos venía obligada a destinar a fines de interés general 12.888.065,36 € de los que solo constan destinados 747.327,78 € y, siempre, además, a Fundaciones vinculadas; duodécimo, el 100 % de los ingresos totales es completamente ajeno a la finalidad estatutaria, incumpliendo, así, el límite del 40 % establecido en la norma.

7. A partir de tales hechos, la conclusión, que, a modo de hecho indiciado, formula el tribunal resulta incontestable: la *Fundación Benéfica San Andrés* se constituyó como un puro instrumento defraudatorio para acogerse a un régimen fiscal privilegiado, eludiendo así el pago del Impuesto de Sociedades que correspondía por la actividad societaria efectivamente realizada desvinculada de todo fin social.

No se identifica atisbo alguno de lesión del derecho a la presunción de inocencia.

SEGUNDO MOTIVO, POR INFRACCIÓN DE LEY, AL AMPARO DEL ARTÍCULO 849.1ª LECRIM : INDEBIDA SUBSUNCIÓN DE LOS HECHOS EN LOS TIPOS CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA DE LOS ARTÍCULOS 305 Y 305 BIS, AMBOS, CP

8. El recurrente combate su condena como autor de tres delitos contra la Hacienda Pública. Y ello porque considera no acreditados los presupuestos de los que parte el tribunal de instancia pues prescinde del marco legal aplicable que no es otro que el previsto en la Ley 49/2002, de 23 de diciembre, *de régimen fiscal de las entidades sin fines lucrativos y de los incentivos fiscales al mecenazgo*. En particular, reprocha al tribunal que no haya tomado en cuenta que la imputación de rentas a los fines de interés general, tal como previene la normativa especial del Impuesto, puede realizarse en un periodo de cuatro años desde su obtención por lo que respecto a la anualidad de 2006 el plazo finalizaba a 31 de diciembre de 2010 y con relación al periodo de 2007 a 31 de diciembre de 2011. De tal modo, no puede afirmarse que se incumplieran las condiciones precisadas en la Ley 49/2002. Las donaciones recibidas por la Fundación no deberían haberse tenido como ingresos del ejercicio sino como inmovilizado material a distribuir en varios ejercicios a la espera de ser imputadas al resultado del ejercicio en que se produjera su enajenación o baja del inventario.

9. El motivo no puede prosperar. Debe recordarse que cuando lo que se cuestiona es exclusivamente el juicio normativo debe hacerse desde el respeto a los hechos que se declaran probados. Estos identifican el punto de partida del razonamiento decisorio, delimitando el campo de juego del análisis casacional. Constituyen el primer y fundamental elemento de la precomprensión necesaria para la identificación e interpretación de la norma aplicable al caso. Lo que impide que, por la vía del motivo por infracción de ley penal sustantiva, se pretenda la revisión de las bases probatorias de lo declarado probado que es lo que, en puridad, se pretende con este motivo. No se cuestiona la subsunción sino los presupuestos fácticos de la misma. Y estos, en efecto, arrojan con claridad que el recurrente urdió el plan defraudatorio, constituyendo una fundación con declarados fines sociales, pero materialmente inexistentes.

10. Los hechos probados excluyen toda expectativa de aplicación del régimen retributivo especial porque en la realidad material la *Fundación Benéfica San Andrés* no era tal cosa. Era una *entelequia*, como la define el



tribunal de instancia. Un desnudo instrumento de juridificación de una actividad onerosa de compra y venta de inmuebles creada para defraudar a la Hacienda Pública.

TERCER MOTIVO, POR INFRACCIÓN DEL ARTÍCULO 852 LECRIM , POR VULNERACIÓN DE PRECEPTO CONSTITUCIONAL: INFRACCIÓN DEL ARTÍCULO 24 CE

11. Se denuncia infracción del derecho a la prueba con un resultado de grave indefensión en la medida en que el tribunal impidió de manera injustificada la presencia del perito para ratificarse en el informe presentado sobre el que se sustenta la defensa: que el régimen fiscal de la Fundación Benéfica San Andrés sí estaba sometido a la Ley 49/2002. No había razón alguna, se afirma por el recurrente, que impidiera que el perito pudiera intervenir en el desarrollo del juicio por videoconferencia sin que la dimensión inevitablemente normativa de la cuestión fáctica empeñe en este caso la pertinencia y necesidad defensiva del medio propuesto. La gravedad del impedimento probatorio debe conducir, se afirma, a declarar la nulidad del juicio.

12. El motivo no puede prosperar. Lo que no impide reconocer que tiene razón el recurrente cuando sostiene que la negativa del tribunal a que el perito compareciera en el juicio no está justificada suficientemente y supone, en consecuencia, una afectación del derecho a la prueba. Este se extiende, también, a garantizar su práctica de conformidad a las reglas de producción previstas en la ley procesal. Lo que en el caso de las periciales -excepto en aquellos supuestos en los que la ley prevea expresamente la *documentalización* como medio de acceso de la información al cuadro probatorio. vid. APNJ de 25 de mayo de 2005, sobre el alcance del artículo 788.2 LECrim- supone que la parte proponente tiene el derecho a que el perito comparezca al acto del juicio a ratificar sus conclusiones y a responder a todas las aclaraciones que, pertinentes y necesarias, se le puedan formular. Toda conclusión pericial es la consecuencia de la aplicación de un previo modelo de observación y análisis desarrollado por el perito que la formula. En esa medida, el perito adquiere conocimientos propios e intransferibles sobre el objeto pericial que las partes tienen derecho a escrutar y someter al debate contradictorio. La cláusula de confrontación plenaria que garantizan tanto el Convenio de 1950 como la Constitución solo puede ceder en supuestos excepcionales -vid. STEDH, caso George-Laviniu Ghiurau c. Rumanía, de 16 de junio de 2020-.

13. En el caso, el hoy recurrente, formulado ya el escrito de defensa, anunció al tribunal que aportaría, en un momento posterior, un dictamen pericial y que propondría a su autor como perito. La sala, en lógica consecuencia, difirió la decisión de admisión al momento previsto en la ley para este tipo de pretensiones probatorias novedosas que no es otro que el de la audiencia preliminar prevista en el artículo 786, al que se refiere también el artículo 785, ambos, LECrim, advirtiendo a la parte de que, en todo caso, el perito debería estar presente en estrados.

Pocos días antes de la fecha del señalamiento, la defensa del hoy recurrente advirtió al tribunal que el perito no podría desplazarse al juicio pues por motivo de la pandemia de COVID se había ordenado el confinamiento en la ciudad de su residencia. El tribunal reiteró que se tomaría la decisión en el momento procesal ya indicado.

Pues bien, llegado el momento y reiterada la pretensión de práctica probatoria, el tribunal, ante la no presencia en estrados del perito y atendido el sesgo normativo del informe pericial aportado que giraba esencialmente sobre si la Fundación presidida por el recurrente se ajustaba a los requisitos legales que le permitían acogerse al régimen fiscal privilegiado previsto en la Ley 49/2002, decidió unir el dictamen al cuadro de prueba, otorgándole la condición de medio documental, descartando, al tiempo, la presencia del perito.

14. La decisión adoptada por el tribunal de instancia resulta cuestionable. Si por el contenido del dictamen se consideraba que este no respondía a los objetivos epistémicos propios de una prueba pericial -conocimientos científicos, artísticos, técnicos o prácticos necesarios para valorar hechos o circunstancias relevantes en el asunto o adquirir certeza sobre ellos- la propuesta probatoria debería haber sido inadmitida.

En efecto, a diferencia del derecho o costumbre extranjera cuyo contenido y vigencia debe ser objeto de prueba -vid artículo 281 LECrim- en relación con el derecho nacional no cabe admitir una prueba que verse sobre los mismos extremos.

El tribunal no solo tiene el deber de conocerlo, por lo que carece de toda necesidad el auxilio de un tercero para ello, sino que, además, su genuina labor se extiende, mediante el método interpretativo, a determinar su alcance a la luz de las circunstancias del caso. Labor aplicativa estrictamente jurisdiccional que no puede ser ni sustituida ni tan siquiera sugerida por un perito. Una pericia sobre los posibles significados normativos de los significantes utilizados en la norma nacional de relevancia aplicativa al caso resulta manifiestamente impertinente. Como se precisa en el artículo 281 LEC, la prueba *tendrá como objeto los hechos que guarden relación con la tutela judicial que se pretenda obtener en el proceso*. La norma nacional, por tanto, no puede ser objeto de prueba.



15. Sin embargo, en el caso, la razón de impertinencia no es tan evidente. Es cierto que la pericial extrae del simple fin constituyente precisado en la escritura fundacional todas las consecuencias en orden a la determinación del régimen tributario aplicable a la actividad económica que se describe. Pero no se limita a interpretar la norma, sino que a partir de una predeterminada y provisoria realidad fáctica que precisa, concluye sobre la norma que debe ser aplicada, lo que es distinto. En puridad, los informes periciales elaborados por los técnicos de Hacienda también utilizan una metodología similar. El análisis factual viene orientado por el marco normativo donde consideran que encajan, a efectos tributarios, los hechos.

16. En todo caso, admitido el dictamen debería haberse procurado la presencia del perito para su ratificación. La imposibilidad de desplazamiento a la sede judicial por causas relacionadas con la pandemia por COVID no impedía el cumplimiento teleológico de las exigencias para la admisión de pruebas novedosas del artículo 786 LECrim. Se habían programado tres sesiones para la celebración del juicio oral por lo que se podría haber activado la vía de la videoconferencia para alguna de las sesiones. Tómese en cuenta, además, que, al tiempo de celebración del juicio, la videoconferencia se prevenía como fórmula general para la práctica de la prueba pericial y testifical en el artículo 14 de la Ley 3/2020 de 18 de septiembre, *de medidas procesales y organizativas para hacer frente al COVID-19 en el ámbito de la Administración de Justicia*.

17. Pero, como anunciábamos, la irregularidad no arrastra la nulidad del juicio pretendida pues no detectamos que, pese a ella, se haya afectado al nivel exigible de equidad del proceso, reduciendo de manera constitucionalmente incompatible las expectativas de defensa. Como se afirma en la STEDH, de Gran Sala, del Tribunal Europeo, caso Murtazaliyeva c. Rusia, de 18 de diciembre de 2018, para evaluar dicho resultado debe atenderse, de forma necesaria, a las circunstancias del caso, a la etapa de las actuaciones, a los argumentos y estrategias adoptadas por las partes y a su conducta durante el desarrollo del proceso.

Cuando se trata de evaluar los costes defensivos que puedan justificar la declaración de nulidad de la sentencia recurrida y, con ella, del juicio que la precedió por indebida falta de actividad probatoria o irregularidad en su práctica, el tribunal superior no puede prescindir de lo acontecido en la instancia. Debe despejar, primero, si la potencial información que se pretende aportar ha accedido al cuadro de prueba por otros medios de prueba y, segundo, si puede, atendidas las circunstancias del caso, servir para debilitar o cuestionar la fuerza acreditativa de las informaciones aportadas por la acusación -vid. al respecto, STS 614/2021, de 8 de julio-.

18. Como anticipábamos, en el caso, la parte no identifica suficientemente en qué medida la presencia del perito hubiera comportado un significativo reforzamiento de la posición de la defensa, en los términos a los que se refiere el Tribunal Europeo de Derechos Humanos en la sentencia Murtazaliyeva. El recurrente se limita a identificar la irregularidad.

Recuérdese que el informe fue aportado e incorporado al cuadro de prueba. Pero no solo. El tribunal provincial entabla un continuo diálogo de razones con las informaciones y conclusiones contenidas en el mismo, identificando con particular detalle las fallas metodológicas que presentaba derivadas, precisamente, del no cuestionamiento, a la luz del conjunto de los otros datos fácticos revelados por el resto de la prueba, de la ausencia de real conexión entre el fin constituyente de la Fundación presidida por el hoy recurrente y la realidad negocial desarrollada.

El recurso no revela que el tribunal no entendiera o malentendiera las informaciones periciales contenidas en el dictamen suscrito por el Sr. Casimiro o que existiera un potencial de aclaración del dictamen no explorado por la parte o por el propio tribunal. De contrario, no cabe duda de que el tribunal identificó todas las razones expuestas por el perito y que de manera precisa y motivada las refutó por considerarlas incompatibles con las informaciones provenientes del resto de los medios que integraron el cuadro probatorio.

19. Reiteramos. Pese a la irregular fórmula de producción de la prueba pericial no identificamos el gravamen de indefensión que se afirma sufrido que justifique declarar la nulidad del juicio.

CLÁUSULA DE COSTAS

20. Tal como dispone el artículo 901 LECrim, se condena al recurrente el pago de las costas causadas por este recurso.

FALLO

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

No haber lugar al recurso de casación interpuesto por la representación del Sr. Mariano contra la sentencia de 24 de noviembre de 2020 de la Audiencia Provincial de Madrid (Sección N.º 23), cuya resolución confirmamos.

Condenamos al recurrente al pago de las costas del recurso.



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

Así se acuerda y firma.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ