**STC 145/2008, de 10 de noviembre de 2008**

La Sala Primera del Tribunal Constitucional, compuesta por doña María Emilia Casas Baamonde, Presidenta, don Jorge Rodríguez-Zapata Pérez, don Manuel Aragón Reyes y don Pablo Pérez Tremps, Magistrados, ha pronunciado

**EN NOMBRE DEL REY**

la siguiente

**S E N T E N C I A**

En el recurso de amparo núm. 4712-2005, promovido por don Carlos Folchi Bonafonte, representado por el Procurador de los Tribunales don Adolfo Morales Hernández-Sanjuán, y bajo la dirección del Letrado don Javier Selva Prieto, contra la Sentencia de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo de 19 de mayo de 2005, dictada en el recurso de casación núm. 2475-2003, por la que se desestima el recurso interpuesto contra la Sentencia de la Sección Décima de la Audiencia Provincial de Barcelona de 30 de julio de 2003, dictada en el procedimiento abreviado núm. 49-2000, sobre delito contra la hacienda pública. Han sido parte el Abogado del Estado y don Sebastián de Pasqual Coll, representado por el Procurador de los Tribunales don José Manuel de Dorremochea Aramburu y bajo la dirección del Letrado don Pablo Molins Amat. Ha intervenido el Ministerio Fiscal. Ha sido Ponente el Magistrado don Pablo Pérez Tremps, quien expresa el parecer de la Sala.

**I. Antecedentes**

1. Mediante escrito registrado en este Tribunal el 23 de junio de 2005, el Procurador de los Tribunales don Adolfo Morales Hernández-Sanjuán, en nombre y representación de don Carlos Folchi Bonafonte y bajo la dirección del Letrado don Javier Selva Prieto, interpuso recurso de amparo contra las resoluciones judiciales que se mencionan en el encabezamiento de esta Sentencia, en las que se le condena como cooperador necesario de un delito contra la Hacienda Pública.

2. La demanda de amparo tiene su origen en los siguientes antecedentes:

a) El Juzgado de Instrucción núm. 11 de Barcelona, en el marco de las diligencias previas núm. 2113-1997 incoadas por Auto de 19 de junio de 1997, dictó Auto de 1 de julio de 1997 de admisión de querella, señalando que los hechos denunciados podían ser constitutivos de un delito contra la hacienda pública. Por Sentencia de la Sección Décima de la Audiencia Provincial de Barcelona de 19 de noviembre de 2001, dictada en el procedimiento abreviado núm. 49-2000, se acordó absolver a los acusados por prescripción del delito, argumentando que, teniendo en cuenta que el 20 de junio de 1992 es la fecha en que finalizó el periodo voluntario de ingreso de la cuota tributaria, “la liquidación provisional verificada por la Inspección de Finanzas no se practica hasta el informe del 10 de abril de 1997, vencido pues con creces el término de cuatro años del art. 64 LGT”. El Ministerio Fiscal y la Abogacía del Estado interpusieron recurso de casación, tramitado con el núm. 361-2002, que fue estimado por Sentencia de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo de 21 de marzo de 2003, anulando la Sentencia de instancia, con devolución de actuaciones para que se dictara otra que rechazara la excepción de prescripción y que resolviera las cuestiones de fondo del caso. A esos efectos se argumentó que el plazo de cuatro años del art. 64 LGT se refiere a la “facultad administrativa de liquidación de un tributo”, mientras que el plazo penal de prescripción, de cinco años, se refiere “a una materia distinta: la extinción de la responsabilidad penal”.

b) La Sentencia de la Sección Décima de la Audiencia Provincial de Barcelona de 30 de julio de 2003 condenó al recurrente como cooperador necesario de un delito contra la hacienda pública a las penas de seis meses y un día de prisión menor, con la accesoria de suspensión de cargo público y derecho de sufragio por el tiempo de la condena, multa de 160.000 euros, con arresto sustitutorio en caso de impago, pérdida de la posibilidad de obtener subvenciones públicas o crédito oficial y del derecho a gozar de beneficios o incentivos fiscales por tres años, así como pago de costas procesales e indemnización de 158.229,14 euros a la hacienda pública. Esta Sentencia consideró probado que don Sebastián de Pascual Coll ostentaba el 29 por 100 del capital social de una sociedad que había obtenido importantes beneficios y que tributaba en régimen de transparencia fiscal, ideando “un plan para burlar sus obligaciones fiscales”, de modo que mediante Junta General de accionistas celebrada el 21 de diciembre de 1990 se acordó el reparto de dividendos a cuenta por valor de 131.500.000 pesetas y el siguiente día 31 de diciembre una vez percibidos anticipadamente la práctica totalidad de los dividendos, se tramitió la totalidad de las acciones a la empresa Pinyer, S.A., de la que era administrador el recurrente, por el importe de su valor nominal de 100.000 pesetas en total. La Sentencia pone de manifiesto que “mediante la citada operación pretendía Sebastián de Pasqual sustraerse de sus elevadas obligaciones tributarias, toda vez que la entidad adquirente de la totalidad de las acciones, Pinyer S.A., aparecería como obligada a tributar en su declaración del Impuesto de Sociedades”. Esta sociedad mantenía “importantes bases imponibles negativas en ejercicios anteriores” que compensarían “la nueva obligación fiscal”. “La citada compraventa constituía el vehículo de la estratagema defraudatoria, operación que, enteramente simulada, carecía de toda lógica comercial habida cuenta que la adquisición versaba sobre ente societario que presentaba una importante deuda fiscal y que carecía de activos fuera del quehacer profesional de sus socios anteriores”. Conforme al plan proyectado, “la entidad Pinyer S.A. asumió en su declaración del Impuesto de Sociedades correspondiente a la anualidad de 1990 la globalidad de los antes mencionados beneficios, procediendo a la aludida compensación con las cuantiosas pérdidas acumuladas de ejercicios anteriores. Por su parte, el acusado Sebastián de Pasqual omitió toda referencia en su declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a la suma correspondiente al porcentaje de su participación en los repetidos dividendos, produciéndose así la elusión de la cuota de 26.327.114 ptas. que debería haber satisfecho a la Hacienda Pública”. En la Sentencia, tras reseñar que “los hechos referidos en el factum … no son discutidos por ninguna de las partes” (FD 4), y tras subrayar la diferencia entre la figura del fraude de ley y la del negocio jurídico simulado, se argumenta que “para cualquier tercero, fuese persona física o como en el supuesto de autos jurídica, la adquisición de la totalidad de las acciones comportaba una inversión patrimonial nefasta desde el momento en que mediante el desembolso del precio de las acciones se asumían importantes deudas tributarias. Lo decididamente antieconómico de la operación y el hecho, determinante, que la entidad adquirente arrastraba importantes saldos negativos (no inmediatos a la fecha sino desde varios años atrás) es lo que por vía de la inferencia determina que la Sala aprecie la simulación contractual” (FD 6).

c) El demandante interpuso recurso de casación, tramitado con el núm. 2475-2003, que fue desestimado por Sentencia de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo de 19 de mayo de 2005. Así, en cuanto a la prescripción del delito, se argumenta que el momento de inicio del cómputo es el 20 de junio de 1992 al tratarse de la liquidación del IRPF de cantidades imputables al año 1991 y, respecto de la interrupción del plazo, que se produjo el 19 de junio de 1997, al dictarse el Auto de incoación de las diligencias previas, por ser la resolución que contiene la decisión judicial de investigar el hecho y perfilar la participación del denunciado o querellado. Por su parte, en relación con las vulneraciones del derecho a la presunción de inocencia y a la legalidad penal, cuestionando la aplicación legal del régimen de transparencia fiscal y alegando la inexistencia de deuda tributaria y de la defraudación, se reitera que la operación de trasvasar importantes beneficios, derivados de dividendos obligados a tributar al tipo de renta de las personas físicas, hacia una sociedad en pérdidas y sin créditos tributarios expresamente reconocidos a un precio irrisorio es un fraude del que se deriva el claro y definido propósito de engañar a la hacienda pública, tal como se explica de forma detallada en la Sentencia impugnada. Asimismo, se destaca en respuesta a los motivos de casación del otro condenado que “la opción por el régimen de transparencia fiscal en determinadas sociedades exige, como contraprestación, una absoluta lealtad en los contribuyentes que se acogen a esta modalidad tributaria … Cualquier artificio destinado a sustituir, sin causa o justificación alguna, la obligación asumida por otra más beneficiosa y, a su vez, más onerosa para el erario público, debe estar sólidamente justificada por situaciones de estado de necesidad en los que la antijuridicidad de la conducta pueda ser justificada. Fuera de este supuesto excepcional … cualquier operación que evite el pago por parte del contribuyente de la carga tributaria que ha asumido voluntariamente, es una operación típica de elusión de impuestos, sancionada penalmente si supera las barreras cuantitativas señaladas en los diversos tipos penales que se han sucedido en el tiempo. Esta manipulación se ha producido en el caso presente” (FD 4). Así, “el Derecho penal no puede admitir artificios o trampas que puedan enmascararse bajo lo que, eufemísticamente, se conoce como ingeniería financiera o tributaria que, en definitiva, no es otra cosa que elevar el fraude y el engaño a la categoría de arte o ciencia matemática. Aplicando las más generosas teorías de la causa en los negocios jurídicos, es evidente que su realidad no aparece por ningún sitio … En definitiva, el elemento defraudatorio o el ánimo de engañar eludiendo el pago de los impuestos está claro en la realidad narrada en el hecho probado y en el substrato que se encuentra en los verdaderos fines de la operación” (FD 5).

3. El recurrente aduce la vulneración de los derechos a la legalidad penal (art. 25.1 CE), a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE), y a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE). La vulneración del derecho a la legalidad penal la fundamenta en que se ha hecho una aplicación extensiva in malam partem del delito contra la hacienda pública, ya que se ha considerado defraudatoria una conducta que, en su caso, podría ser considerada como fraude de ley, pero que no puede integrar la conducta típica del delito tributario, tal como se ha establecido en la STC 120/2005, de 10 de mayo, pues no ha existido ocultación o engaño, sino simple utilización de mecanismos legales como son el régimen de las sociedades transparentes y la compensación de pérdidas, para conseguir un efecto de aminoración de la tributación.

La vulneración del derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE) la fundamenta el recurrente, en primer lugar, en que la conclusión sobre la existencia de un delito simulado se ha obtenido a partir de elementos indiciarios que no resultan ciertos, como son, por un lado, que la compraventa de la sociedad de transparencia era una inversión patrimonialmente nefasta, en la medida en que el adquirente asume una importante carga fiscal y, por otro, la existencia de crédito fiscal o saldos negativos frente a hacienda. Así, se argumenta que la asunción de una carga fiscal sucede en todos los casos de venta de una sociedad trasparente que haya obtenido beneficios, por lo que “no es cierto que sea un elemento indiciario de simulación la asunción de una carga fiscal”, y que la inversión podía ser antieconómica de no tener el adquirente pérdidas fiscalmente compensables, ya que en tal caso lo evidente es que resulta lógica la operación desde el punto de vista económico. En segundo lugar, también aduce la vulneración de la presunción de inocencia con fundamento en que se incurre en una nueva contradicción al derivar la ilicitud del negocio en la confusión entre la compensación de bases imponibles y la compensación de deudas tributarias.

Por último, alega la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) por la interpretación realizada sobre el momento de inicio y de interrupción del cómputo de la prescripción del delito. En cuanto al momento de inicio destaca el recurrente que el Tribunal Supremo fijó como momento de consumación del delito el 20 de junio de 1992 cuando al tratarse de un caso de defraudación del IRPF correspondiente al ejercicio de 1990, el inicio del cómputo debió realizarse el 20 de junio de 1991. Por su parte, en lo que se refiere a la interrupción del cómputo de prescripción, señala que la interpretación de que resulta suficiente con la mera interposición de la denuncia o de la querella resulta contraria a la exigencia, ya señalada en la STC 63/2005, de 14 de marzo, de que es precisa una resolución judicial dirigida contra el culpable.

4. La Sección Segunda de este Tribunal, por providencia de 19 de marzo de 2007, acordó su admisión a trámite, dirigir comunicación a los órganos judiciales competentes para la remisión de copia testimoniada de las actuaciones y el emplazamiento a quienes hubieran sido parte en este procedimiento para que pudieran comparecer en el mismo. Igualmente, se acordó formar la correspondiente pieza separada de suspensión, en la que, tras los trámites oportunos, se dictó por la Sala Primera de este Tribunal el ATC 249/2007, de 22 de mayo, acordando suspender la ejecución de la condena exclusivamente en lo referido a la pena privativa de libertad y la pena accesoria.

5. La Secretaría de Justicia de la Sala Primera, por diligencia de ordenación de 28 de junio de 2008, tuvo por recibidos los testimonios interesados, por personado y parte al Abogado del Estado y al Procurador de los Tribunales don José Manuel de Dorremochea Aramburu, en nombre y representación de don Sebastián de Pasqual Coll y acordó, conforme al art. 52.1 LOTC, dar vista de las actuaciones, por un plazo común de veinte días, al Ministerio Fiscal y demás partes personadas para que pudieran presentar las alegaciones que tuvieran por convenientes.

6. El Procurador de los Tribunales don José Manuel de Dorremochea Aramburu, por escrito registrado el 3 de septiembre de 2007, presentó sus alegaciones concluyendo que la resolución impugnada había vulnerado los derechos fundamentales invocados por el demandante.

7. El Abogado del Estado, por escrito registrado el 25 de julio de 2007, solicita la inadmisión de la queja referida la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva y la desestimación de los demás motivos de amparo. En lo relativo a la vulneración del derecho a la legalidad penal, argumenta que no resulta aplicable la doctrina de la STC 120/2005, de 10 de mayo, pues en aquel supuesto la resolución judicial descartó que existiera simulación, afirmando expresamente que la conducta era constitutiva de fraude de ley, lo que no sucede en el presente caso. Por lo que respecta a la vulneración del derecho a la presunción de inocencia, incide el Abogado del Estado en que la conclusión alcanzada sobre que la operación de venta de acciones era un negocio simulado está debidamente razonada y fundamentada en las resoluciones impugnadas. Por último, en cuanto a la queja sobre la cuestión de la prescripción, sostiene que debe ser inadmitida por extemporaneidad, ya que, habiendo sido resuelta por la STS de 11 de marzo de 2003, no consta que fuera impugnada en amparo, a cuyo efecto solicita mediante otrosí que se certifique si el recurrente interpuso recurso de amparo contra dicha resolución. Subsidiariamente, considera que también debe desestimarse este motivo de amparo, puesto que la Audiencia sí determinó el dies a quo de la prescripción, y que hubo interrupción de la misma, incluso atendida la doctrina de la STC 63/2005, de 14 de marzo, porque el 19 de junio de 1997 se dictó Auto de incoación de previas dándose la apertura de un procedimiento dirigido necesariamente contra el recurrente como persona determinable a partir de la querella del Ministerio Fiscal.

8. El Ministerio Fiscal, por escrito registrado el 13 de octubre de 2007, interesó que se denegara el amparo solicitado. En relación con la invocación del derecho a la legalidad penal, afirma que en el presente caso, a diferencia del planteado en la STC 120/2005, de 10 de mayo, no se califica el negocio realizado como fraude de ley sino como negocio simulado, a partir de una aplicación del ordenamiento jurídico que no cabe entender que resulte contraria a los criterios habituales de la comunidad jurídica. Igualmente, en relación con la vulneración aducida del derecho a la presunción de inocencia, señala que no cabe admitir que la inferencia indiciaria no se haya efectuado debidamente pues se hace expresa en las resoluciones impugnadas los diversos pasos en virtud de los cuales se concluye el carácter simulado del negocio jurídico, sin que tengan relevancia constitucional las discrepancias sobre dichas inferencias ni las contradicciones argumentales que pretenden extraerse sobre la compensación de beneficios, al quedar claro en la resolución impugnada las premisas de las que se parte. Por último, en relación con el plazo de prescripción, pone de manifiesto el Ministerio Fiscal que en ningún momento se ha objetado en las resoluciones judiciales que la consumación se produjera el 20 de junio de 1992 y que tampoco es objetable el momento en el que se fijó la interrupción del plazo a la vista de la doctrina de la STC 63/2005, de 14 de marzo, pues se establece en el Auto de incoación de diligencias previas.

9. El recurrente no presentó alegaciones.

10. La Sala Primera de este Tribunal, por providencia de 23 de enero de 2008, y en respuesta a la correspondiente solicitud del Abogado del Estado, requirió testimonio de las diligencias previas del proceso que da lugar al presente recurso de amparo y certificación al Secretario de Justicia acerca de si el demandante interpuso recurso de amparo contra la Sentencia de la Sala de lo Penal del Tribunal Supremo de 12 de marzo de 2003, dictada en el recurso de casación núm. 361-2002.

11. La Secretaria de Justicia de la Sala Primera de este Tribunal, por diligencia de ordenación de 22 de abril de 2008, tuvo por expedidas las certificaciones solicitadas, en las que se afirma que no consta recurso de amparo presentado por el demandante contra dicha resolución, y por recibido el testimonio de actuaciones, concediendo un plazo común de diez días al Ministerio Fiscal y demás partes personadas para que pudieran efectuar las alegaciones que a su derecho convinieran.

12. El Abogado del Estado, por escrito registrado el 29 de abril de 2008, se ratificó en el motivo de inadmisión de la invocación del art. 24.1 CE y en la razonabilidad de la conclusión sobre el carácter antieconómico de la operación.

El Ministerio Fiscal, por escrito registrado el 30 de junio de 2008, se ratificó en su anterior escrito de alegaciones.

El recurrente y la parte comparecida no presentaron alegaciones.

13. Mediante providencia de 6 de noviembre de 2008 se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 10 del mismo mes y año.

##### II. Fundamentos jurídicos

1. Único. El objeto de este recurso de amparo es analizar si las resoluciones judiciales impugnadas han vulnerado al recurrente sus derechos a la legalidad penal (art. 25.1 CE), por haberse hecho una interpretación extensiva in malam partem del delito

contra la hacienda pública, a la presunción de inocencia (art. 24.2 CE), por haberse hecho inferencias irrazonables para concluir la existencia de simulación negocial, y a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE), por la interpretación realizada sobre

el comienzo y la interrupción del plazo de prescripción.

Los antecedentes fácticos de este recurso así como las invocaciones de derechos fundamentales realizadas por el recurrente son coincidentes con las del recurso de amparo núm. 4615-2005, interpuesto por el otro condenado, que ha sido denegado por STC 129/2008, de 27 de octubre. Así, con remisión íntegra a lo razonado en dicha Sentencia, debe rechazarse que concurra ninguna de las vulneraciones aducidas. En relación con los dos primeros derechos invocados, y tal como se expuso en los fundamentos jurídicos 2 a 5 de la citada Sentencia, porque la argumentación utilizada en las resoluciones judiciales impugnadas para calificar la conducta desarrollada por los condenados como un negocio simulado y subsumirla dentro del delito contra la hacienda pública no puede tildarse de irrazonable y por ello imprevisible para los destinatarios de la norma penal o constitutivo de una creación judicial del delito. Y, en relación con la invocación del derecho a la tutela judicial efectiva, porque, como también se hizo expreso en los fundamentos jurídicos 6 a 8 de la citada Sentencia, no concurre ningún defecto de motivación desde el punto de vista constitucional en el detallado razonamiento sobre el momento en que debía comenzar el cómputo de la prescripción ni en considerar el Auto de incoación de las diligencias previas consecuente con una querella como un acto de dirección del procedimiento contra el querellado apto para interrumpir el plazo de prescripción.

### F A L L O

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCION DE LA NACION ESPAÑOLA,

Ha decidido

Denegar el amparo solicitado por don Carlos Folchi Bonafonte.

Publíquese esta Sentencia en el “Boletín Oficial del Estado”.

Dada en Madrid, a diez de noviembre de dos mil ocho.