



Roj: STS 3018/1996
Id Cendoj: 28079120011996102185
Órgano: Tribunal Supremo. Sala de lo Penal
Sede: Madrid
Sección: 1
Nº de Recurso: 1728/1994
Nº de Resolución: 274/1996
Procedimiento: recurso de casación por quebrantamiento de forma
Ponente: ENRIQUE BACIGALUPO ZAPATER
Tipo de Resolución: Sentencia

SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veinte de Mayo de mil novecientos noventa y seis.

En el recurso de casación por quebrantamiento de forma e infracción de Ley que ante Nos pende interpuesto por los procesados Blas , Felipe , Ildefonso , Manuel , Roberto , Jose Ramón , Carlos Daniel , Juan Antonio e Abelardo , contra Sentencia dictada por la Audiencia Provincial de Barcelona que les condenó por delitos contra la hacienda pública, falsedad en documento mercantil y por imprudencia temeraria, los componentes de la Sala Segunda que al margen se expresan se han constituido para la vista y fallo bajo la Presidencia y Ponencia del Excmo. Sr. D. **Enrique Bacigalupo Zapater** y estando los procesados Blas por la Procuradora Sra. Corujo; Felipe por el Sr. García Díaz; Ildefonso por la Sra. González Díez; Manuel por la Sra. Martín Cantón; Roberto y Jose Ramón por el Sr. Morales Price; Carlos Daniel por la Sra. Rodríguez Puyol; Juan Antonio y Abelardo por el Sr. Alvarez-Buylla.

I. ANTECEDENTES

1.- El Juzgado de Instrucción número 26 de Barcelona instruyó sumario con número de Diligencias Previas 421/93 contra Blas , Manuel , Víctor , Cornelio , Felipe , Roberto , Fátima , Ildefonso , Jose Augusto , Jose Ramón , Juan María , Juan Antonio , Abelardo , Franco , Ricardo , Carlos Francisco y Carlos Daniel y, una vez concluso, lo remitió a la Audiencia Provincial de la misma Capital que, con fecha 5 de Abril de 1994, dictó sentencia que contiene los siguientes HECHOS PROBADOS:

"Se declara probado que, en los años 1988 y 1989, Manuel , mayor de edad sin antecedentes penales, dada su relación de confianza con Blas , asimismo mayor de edad sin antecedentes penales, era el encargado por éste de la gestión financiera de las empresas del sector agropecuario cuya titularidad era del segundo, y que eran conocidas en los medios bancarios y financieros como "Grupo DIRECCION000 " o "Grupo DIRECCION001 ".

Con el propósito de mantener oculto a la Hacienda Pública y eludir así el pago de los impuestos a que estaba obligado Blas , Manuel , con conocimiento y en connivencia con aquél, puso en ejecución un plan consistente en ocultar al control de la Hacienda Pública parte del patrimonio y rendimientos del mismo perteneciente a dicho Blas , para lo cual realizaría inversiones de dinero a través de intermediarios financieros, en Letras del Tesoro, lo que le reportaría, a su vez, beneficios que también se ocultarían, beneficiándose de la mayor rentabilidad de dichas inversiones en Letras respecto de otros valores. Al exigir, dichas inversiones, la identificación del titular a efectos tributarios, y con el fin de ocultar la pertenencia a Blas del dinero invertido, Manuel se hizo, de forma no suficientemente acreditada, con fotocopias del Documento Nacional de Identidad (DNI en lo sucesivo) de personas que nada tenían que ver con las operaciones, alterándose incluso, en algunos casos, los datos identificativos de los documentos originales, la fotografía y la firma, y se presentaba asimismo un documento ordenando la inversión que, de hecho, no había sido firmado por el titular del DNI. En el momento de cobrar la desinversión se presentaba un recibo por el importe de la misma, en el que aparecía una firma que aparentaba corresponder al mismo titular supuesto.

En la realización de dichas operaciones, Manuel se beneficiaba de la agilidad y rapidez características del mercado de estos valores, lo que dificultaba la comprobación de la identidad del inversor real, y se

aprovechaba también del crédito y consideración personales de que gozaba Blas en el mundo financiero, al ser conocido, Manuel , como persona encargada de la gestión de los intereses del antes mencionado "Grupo".

A partir de las desinversiones se iniciaba una cadena de nuevas inversiones y desinversiones en Letras del Tesoro, utilizando el mismo sistema y, al cobrarse el importe de lo invertido con los rendimientos correspondientes, se realizaban nuevas operaciones utilizando cheques o talones de caja, al portador y, normalmente, de escasa cuantía, de manera que dificultaban el seguimiento de las inversiones realizadas, y que, en definitiva, se usaban para realizar pagos o entregas de dinero por cuenta de Blas a través de alguna de las sociedades del citado "Grupo", las cuales eran utilizadas como forma de ocultación del propio patrimonio.

Durante el desarrollo de esta compleja operación, y sin que conste la causa, el Banc Catalá de Crèdit comunicó a David , de profesión pescador y residente en Huelva, -que nada tenía que ver con tales inversiones y cuyo DNI había sido utilizado en la forma descrita- el rendimiento generado por una de aquellas, a efectos de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, lo que motivó que dicho David se asesorara y efectuara gestiones para modificar su declaración de dicho impuesto, en la que había incluido indebidamente los mencionados supuestos rendimientos. Al conocer que David había iniciado gestiones a fin de dejar constancia de que no tenía nada que ver con dicha inversión, y con la finalidad de que no se descubriera el sistema utilizado, Blas se puso en contacto con Lina , Consejero Delegado del citado Banco y DIRECCION002 de Zona de Banesto, y le indicó que llamara a una tercera persona a fin de que ésta se disculpase en nombre del referido Banco por el error cometido, así como que éste debía corregirse sin precisar el cómo. De acuerdo con dichas instrucciones, persona o personas no identificadas se pusieron en contacto con Franco , mayor de edad sin antecedentes penales, quien era DIRECCION003 de la sociedad STEPTEX, formalmente existente pero carente de toda actividad real a fin de aparentar que la inversión a nombre de David se debía a un "error", pretendiendo asumir en nombre de STEPTEX la titularidad de dicha inversión. Franco , conociendo dicha inactividad y, por tanto, que la sociedad no era titular de dichas inversiones, presentó a la referida entidad bancaria un documento por él suscrito, en calidad de DIRECCION003 , asumiendo dicha inversión que inicialmente se había hecho figurar a nombre de David a través de BENKERS y de la Caixa de Pensions, que se detallarán más adelante, y sin que, en ninguno de los casos, se consiguiera hacer las rectificaciones pretendidas.

En la ejecución de dichas inversiones y desinversiones, adquisición y cambio de cheques y demás operaciones necesarias para realizarlas, Manuel se valía de la colaboración de Víctor , mayor de edad, sin antecedentes penales, sin que conste con claridad si éste era conocedor de la falsedad de la documentación utilizada y de la titularidad del dinero invertido. Tampoco consta que Blas supiera el concreto método utilizado por Manuel para la ejecución del plan, y, en consecuencia, que fuera conocedor de las manipulaciones de los documentos utilizados para las inversiones o desinversiones.

Las operaciones de intermediarios financieros y demás personas intervinientes, aparte de las citadas, son las que a continuación se detallan:

A) Felipe , mayor de edad y sin antecedentes penales, DIRECCION003 del Banco de Santander, en la sucursal central sita en la Plaza de Catalunya de esta Ciudad, efectuó las inversiones que luego se dirán a nombre de las personas que le indicaba Manuel :

- 1) A nombre de Alfredo , mediante fotocopia del DNI y un documento en el que se atribuye al mismo una orden de inversión en activos financieros, de fecha 2 de Mayo de 1989, se invierten 35.000.000 de pesetas con el ingreso de tres cheques y, tras sucesivas renovaciones, se cancela el 18 de Enero de 1990 por importe de 38.390.189 pesetas, habiéndose confeccionado un recibo en el que se ha estampado una firma que se atribuye dicho Alfredo .

- 2) A nombre de Jaime , con una fotocopia de DNI, el 10 de Mayo de 1988 se formalizó una cesión de crédito por importe de 100.000.000 de pesetas habiéndose cancelado el 5 de Enero de 1989 por importe de 105.260.274 pesetas, que dió cobertura a las tres inversiones que se detallan a continuación.

- 3) A nombre de Paula , y creando un documento de fecha 9 de Enero de 1989, se invierten 54.730.056 pesetas en activos financieros, procediéndose, tras sucesivas renovaciones, a la cancelación el 21 de Septiembre de 1989, habiéndose emitido un recibo supuestamente firmado por Paula .

El dinero de la inversión procedía en parte de la cancelación de créditos a nombre de Jaime .

- 4) A nombre de Alejandro , con una fotocopia del DNI y creando un documento de fecha 5 de Enero de 1989, supuestamente firmado por el mismo, se invierten 25.000.000 de pesetas en activos financieros que,

tras sucesivas renovaciones, e igualmente emitido un recibo con la firma que aparentaba ser la del Alejandro , en fecha 20 de Abril de 1989 se procede a la desinversión por importe de 52.481.374 pesetas.

- 5) A nombre de Rosario , e igual que las anteriores, con fondos provenientes de la cesión de crédito de Jaime se procede, con una fotocopia de DNI, a invertir 25.000.000 de pesetas en activos financieros; inversión que amplía otra de inicio en 29 de Septiembre de 1988, habiéndose confeccionado un supuesto documento de inversión aparentemente firmado por Rosario , y con recibo de fecha 15 de Junio de 1989 por importe de 53.455.578 pesetas, mediante un cheque de 53.000.000 de pesetas y 455.578 pesetas en efectivo.

- 6) Figurando como titular Blas , y con fotocopia de DNI número NUM000 , se invierte en activos financieros el 10 de Julio de 1989 la cantidad de 32.814.515 pesetas, habiéndose confeccionado un documento por el que, presuntamente, Blas era quien efectuaba una provisión de fondos de 33.000.000 de pesetas mediante el ingreso de cuatro cheques, así como un nuevo ingreso de 18.000.000 de pesetas, formalizándose un documento complementario mediante el ingreso de dos cheques, también del Banco Central, que, tras sucesivas renovaciones, se procede a su cancelación al efectuar el pago de la desinversión, creándose un recibo de fecha 21 de Diciembre de 1989 por importe de 54.140.114 pesetas, supuestamente firmado por Blas , mediante la emisión de dos cheques de 25.000.000 de pesetas, y 4.000.000, así como 140.114 pesetas, en efectivo.

- 7) A nombre de María Milagros se invierte el 4 de Septiembre de 1989 la cantidad de 75.053.248 pesetas en Letras del Tesoro y, tras sucesivas renovaciones, el 18 de Enero de 1990 se procede a la desinversión por importe de 78.316.011 pesetas, habiéndose elaborado un recibo de esa fecha donde se ha estampado una firma aparentando ser la de María Milagros .

- 8) A nombre de Silvio con una fotocopia de DNI, y tras una provisión de fondos de 50.000.000 de pesetas, mediante el ingreso de nueve cheques del Banco Popular y un cheque de BNP, todos de 5.000.000 de pesetas, y elaborando un documento de fecha 21 de Noviembre de 1989, en el que se estampa una firma aparentando ser la de dicho Silvio para la inversión en activos financieros, se efectúa la inversión en fecha 22 de Noviembre de 1989 hasta el 11 de Enero de 1990, en que se procede al pago de la desinversión, emitiéndose un recibo en el que figura una firma de iguales características.

- 9) A nombre de Aurelio , con una fotocopia del DNI se invierte el 28 de Junio de 1989 la cantidad de 50.000.000 de pesetas mediante la entrega de cuatro cheques del Banco Bilbao-Vizcaya (en lo sucesivo BBV) y uno del Banco Central, elaborándose un documento y firmándose como Aurelio , para la inversión de activos financieros hasta el día 6 de Julio del mismo año.

- 10) A nombre de Carolina , tras una provisión de 25.000.000 de pesetas, mediante la entrega de un cheque del Banco Central, elaborándose un documento de fecha 31 de Agosto de 1989, con orden de la inversión, en el que se estampa una firma aparentando la de Carolina , se invierte el 4 de Septiembre en activos financieros y tras sucesivas renovaciones, se procede a la desinversión en 26 de Octubre de 1989, habiéndose confeccionado un recibo en esa fecha por importe de 25.478.370 pesetas.

B) Roberto , mayor de edad y sin antecedentes penales, a través de la entidad "BENKERS A.V. GESTION DE PATRIMONIOS E INVERSIONES" efectuó las inversiones que se dirán a nombre de las personas que le indicaba Manuel , quien le aportaba la correspondiente documentación:

- 1) A nombre de David se invierte en fecha 22 de Septiembre de 1988 la cantidad de 35.000.000 de pesetas, en efectivo, incrementándose el 23 del mismo mes y año en 7.000.000 de pesetas y, tras sucesivas inversiones y desinversiones, se cancela el 27 de Abril de 1989 pagándose mediante dos cheques del Banco de Sabadell, uno de 52.000.000 de pesetas y otro de 961.824 pesetas, habiéndose emitido un recibo en el que se hacía figurar a David como cobrador de la citada cantidad, imitando su firma.

- 2) A nombre de Juan Miguel , el 25 de Enero de 1988 se invierten 30.000.000 de pesetas en Deuda Pública, 20.000.000 de pesetas el 17 de Marzo de 1988, 110.000.000 de pesetas el 19 de Abril de 1988 y 100.000.000 el 1 de Junio de 1988, efectuándose las desinversiones mediante el pago de 9.300.000 pesetas, y el 8 de Febrero de 1988, de 50.000.000 de pesetas mediante el pago de dos cheques del Banco de Sabadell, de 23.000.000 y 27.000.000 de pesetas, con traspaso a una cuenta a nombre del supuesto Rogelio , el 9 de Septiembre de 1988 de 70.000.000 de pesetas, el 22 del mismo mes y año de 16.000.000 y 35.000.000 de pesetas y, finalmente el 27 de Diciembre de 1988 de 37.000.000 y 593.627. Se expendieron recibos a nombre de Juan Miguel en estas operaciones. Asimismo, se efectuó un supuesto apoderamiento de Juan Miguel a favor de Carlos y Matías , sin que se hiciera constar siquiera el DNI de los supuestos apoderados.

- 3) A nombre de Rogelio se invierten, el 24 de mayo de 1988, 100.000.000 de pesetas de los que 50.000.000 provienen de una desinversión a nombre de Juan Miguel y los otros 50.000.000 mediante cuatro cheques librados por el Banco Bilbao-Vizcaya en la oficina que tiene en el Banco de España por importe de 10.000.000, 12.000.000, 13.000.000 y 15.000.000 de pesetas. La desinversión se efectúa el 1 de Julio de 1988 mediante el traspaso de 100.000.000 de pesetas a la cuenta del supuesto Alejandro , antes mencionado, y 205.806 pesetas en otra forma. En fecha 6 de Julio de 1988 se liquidan dos cantidades por importe de 54.317 y 762.261 pesetas. Para la inversión se utiliza la fotocopia de un DNI a nombre de Rogelio .

- 4) A nombre de Alejandro , utilizando una fotocopia del DNI, el 1 de Julio de 1988, se invierten 100.000.000 de pesetas que, como ya se ha señalado, provienen de una desinversión del supuesto Rogelio , habiéndose invertido parte de ellos -39.000.000 de pesetas- en Letras del Tesoro en la Caixa de Pensions. La desinversión se efectúa el 22 de Septiembre de 1988 mediante dos asientos de 25.000.000 y 40.000.000 de pesetas y el 27 de Abril de 1989 mediante dos cheques del Banco de Sabadell por importe de 39.000.000 y 640.512 pesetas. Asimismo se otorgó un supuesto apoderamiento a favor de Pedro Miguel y Claudio , en que, al igual que en los otros supuestos y con idéntica estructura, se apoderaba a los Sres. Pedro Miguel y Claudio , de quienes no se hacía constar siquiera el DNI. Se confeccionaron recibos por importe de 39.640.512 pesetas en los que se había estampado una firma aparentando ser la de Alejandro .

- 5) A nombre de Jesús María se invierte, el 4 de Mayo de 1989, en Deuda del Estado, entregándose para la provisión dos cheques del BBV por importe de 25.000.000 de pesetas cada uno, entregados por Manuel que, tras sucesivas renovaciones se cancela el 19 de Diciembre de 1989 pagándose 54.396.978 pesetas, para lo cual se libraron cheques de BANKINTER, uno por 4.396.978 y dos por 25.000.000 de pesetas cada uno.

- 6) A nombre de Juan Francisco se invierte en deuda pública 50.000.000 de pesetas, también el 4 de Mayo de 1989, entregándose para la provisión dos cheques del BBV de 25.000.000 cada uno, que, tras sucesivas renovaciones, se procede a la cancelación el 16 de Enero de 1990 por un importe de 54.852.039 pesetas. El pago se efectúa mediante tres cheques de BANKINTER por importes de 852.039, 26.000.000 y 28.000.000 de pesetas, librados en fecha 10 de Enero de 1990.

- 7) A nombre de Marcos se invierte en fecha 4 de Mayo de 1989 la cantidad de dos cheques del BBV por importe de 25.000.000 de pesetas cada uno que, tras sucesivas renovaciones, se cancela el 10 de Enero de 1990, por un importe de 54.852.039 pesetas, pagándose mediante el libramiento de tres cheques BANKINTER por importes de 852.039, 26.000.000 y 28.000.000 pesetas.

-8) A nombre de Isidro se invierte el 4 de Mayo de 1989 la cantidad de 50.000.000 de pesetas mediante la entrega de dos cheques del BBV de 25.000.000 de pesetas cada uno que, tras sucesivas renovaciones, se cancela el 17 de Enero de 1990, por un importe de 54.996.683 pesetas efectuándose el pago mediante el libramiento de un cheque BANKINTER por dicho importe.

- 9) A nombre de Santiago , el 28 de Junio de 1989 con un ingreso de 55.000.000 de pesetas, mediante la entrega de dos cheques del BBV, se invierte en Letras del Tesoro, y tras sucesivas renovaciones se procede a la cancelación el 17 de Enero de 1990 pagándose mediante un cheque de BANKINTER por importe de 59.272.067 pesetas.

- 10) A nombre de Humberto se ingresa el 22 de Septiembre de 1988 la cantidad de 35.000.000 de pesetas para inversiones en Deuda, efectuándose un apoderamiento a favor de Luis Pablo y Casimiro , de quienes ni siquiera figura el DNI. Asimismo se produjo un nuevo ingreso de 17.000.000 de pesetas en fecha 7 de Noviembre de 1988 mediante la entrega de un cheque del Banco Central y se procede, mediante sucesivas renovaciones, a la cancelación mediante la entrega de dos cheques de 35.000.000 y 58.456 pesetas, sin que conste si el DNI es falso o no.

- 11) A nombre de Ramón se ingresan 40.000.000 de pesetas para invertir en Deuda del Estado, obrando un apoderamiento a nombre de Marco Antonio y Eugenio de quienes ni siquiera consta el número de DNI, efectuándose un ingreso de 21.000.000 de pesetas el día 7 de Noviembre de 1988, mediante entrega de un cheque del Banco Central, y obrando la inversión en Deuda desde el mismo día de la inversión, el 22 de Septiembre de 1988, hasta la cancelación el 27 de Abril de 1989, tras sucesivas renovaciones, por un importe de 64.572.925 pesetas.

C) Ildefonso , mayor de edad y sin antecedentes penales, efectuó las inversiones que se dirán, a nombre de las personas que le indicaba Manuel :

- 1) A nombre de Ramón se invierten, el 4 de Julio de 1988 en Letras del Tesoro 50.000.000 de pesetas, confeccionándose una carta en la que se estampa la firma de dicho Ramón. Dicha inversión se realiza mediante ingreso de un cheque del Banco de España en el que se hace constar una persona - Ramón - ficticia, al menos a partir de los datos que constan en la inversión. Posteriormente se anota un nuevo ingreso de 30.000.000 de pesetas mediante cheque del Banco Central, procediéndose a sucesivas renovaciones de la inversión, venciendo la misma el 12 de junio de 1989, confeccionándose un recibo supuestamente firmado por dicho Ramón por importe de 88.289.804 pesetas y efectuándose el pago mediante dos cheques de la Caixa de Pensions, por importe de 289.804 pesetas uno, y 88.000.000 otro. Este último, tras ser intercambiado por otros del BBV, se utilizó para invertir en la Caixa de Pensions ficticiamente a nombre de Oscar, Santiago, Isidro y Jesús María.

- 2) A nombre de Oscar, se invierte el 16 de Junio de 1989, en operaciones del mercado financiero, 50.000.000 de pesetas, confeccionándose, igual que en el supuesto anterior, un documento que se atribuye a dicho Oscar, de entrega de dos cheques del BBV, de 25.000.000 de pesetas cada uno, efectuándose una segunda aportación de fondos en fecha 1 de Septiembre de 1989 por importe de 14.531.424 pesetas, mediante la entrega de un cheque del Banco Central, confeccionándose un documento similar al anterior en el que se estampa la firma del mismo Oscar y, tras sucesivas renovaciones, al vencimiento de la misma se efectúa el pago de la desinversión para lo que se confecciona un recibo de fecha 20 de Diciembre de 1989 en el que Oscar supuestamente recibía de la Caja de Barcelona 68.801.974 pesetas en cuatro cheques y por importe cada uno de 25.000.000, 25.000.000, 18.000.000 y 801.974 pesetas.

- 3) A nombre de Santiago se invierte el 16 de Junio de 1989 en operaciones del mercado financiero 43.000.000 de pesetas confeccionándose igualmente en un documento que se atribuye a aquél, la orden de inversión efectuando una provisión de fondos mediante entrega de dos cheques del BBV por importes de 20.000.000 y 23.000.000 de pesetas; produciéndose sucesivas desinversiones y efectuándose el pago de la última desinversión tras hacer el correspondiente recibo con la firma de dicho Santiago, el 27 de Diciembre de 1989 mediante el libramiento de tres cheques de la Caja de Barcelona por importes de 23.000.000 y 305.299 pesetas.

- 4) A nombre de Isidro se invierte el día 16 de Junio de 1988, misma fecha de las inversiones anteriores, 50.000.000 de pesetas en activos financieros, otorgándose un documento de fecha 14 del mismo mes y año en el que se estampa una firma atribuida a dicho Isidro, y se ingresan cinco cheques del BBV de 10.000.000 cada uno. Tras sucesivas renovaciones, se procede al pago de la desinversión otorgándose otro documento de fecha 27 de Diciembre de 1989, recibo supuestamente firmado por dicho Isidro, mediante tres cheques de la Caixa de Pensions por importe de 27.000.000 de pesetas.

- 5) A nombre de Jesús María se invierte también en 16 de Junio de 1989 mediante la elaboración de un documento similar a los anteriores, 50.000.000 de pesetas, entregándose para la provisión dos cheques del BBV de 35.000.000 de pesetas y 15.000.000 de pesetas respectivamente. Tras sucesivas renovaciones y confeccionándose un recibo de fecha 16 de Enero de 1990 en el que se estampa la firma del Sr. Jesús María, se procede al pago de la desinversión mediante un cheque por importe de 54.240.011 pesetas.

Asimismo se invierte 50.253.150 pesetas en fecha 18 de Mayo de 1989 a través de "BENKERS", habiéndose efectuado el pago de la desinversión el 12 de Diciembre de 1989 por importe de 57.806.935 pesetas a nombre de VYM vía Banco de España-Madrid.

- 6) A nombre de Jaime se invierte el 23 de Noviembre de 1988 por importe de 28.000.000 de pesetas mediante el ingreso de dos cheques del Banco Central de 9.500.000 pesetas cada uno y otro del BBV por 9.000.000 de pesetas operación fechada el 24 de Julio de 1989.

- 7) A nombre de David y elaborándose un documento de fecha 22 de Junio de 1988 se entrega provisión de fondos y orden de inversión en que se ha estampado la firma que se atribuye a dicho David, se aportan 45.000.000 de pesetas mediante entrega de un cheque del Banco Central de 5.000.000 de pesetas y cinco cheques del BBV por el resto. Se desinvierte el 4 de Julio de 1988 por importe de 45.050.081. Hay una segunda aportación de fondos el 7 de Noviembre de 1988 con un cheque del Banco Central por importe de 30.000.000 de pesetas. Tras sucesivas renovaciones se procede a la cancelación en 12 de Junio de 1989, elaborándose un recibo en el que se estampa la firma de David, procediéndose al pago mediante dos cheques de 82.000.000 y 706.795 pesetas.

- 8) A nombre de Luis Andrés y elaborándose un documento de fecha 28 de Junio de 1988 en el que se estampa la firma que se atribuye al mismo, tras una provisión de fondos de 53.000.000 de pesetas, mediante la entrega de un cheque del Banco de España, se invierte en activos financieros el 4 de Julio de

1988 por importe de 53.050.939 pesetas que, tras sucesivas renovaciones, se procede a la cancelación el 12 de Junio de 1989 por un importe de 59.338.637 pesetas que se paga mediante el libramiento de dos cheques por importes de 59.000.000 y 338.637 pesetas respectivamente. A tal efecto se emite un recibo de esa fecha y por ese importe en el que se estampa una firma que se atribuye a dicho Luis Andrés .

- 9) A nombre de Rogelio y elaborando un documento similar a los anteriores de provisión de fondos y orden de inversión, el 22 de Julio de 1988, tras una provisión de fondos de 25.000.000 de pesetas mediante la entrega de dos cheques por 9.000.000 y 8.000.000 se invierte el 1 de Agosto de 1988 en una cesión inicial por importe de 25.043.150 pesetas. El 22 de Septiembre de 1988 hay una nueva aportación de 7.000.000 de pesetas mediante la entrega de un cheque del Banc Catalá de Crèdit. Tras sucesivas renovaciones se procede a la desinversión el 30 de Enero de 1989 elaborándose un recibo en el que también se estampa una firma que se atribuye a dicho Rogelio por importe de 33.777.673 pesetas que se efectúan mediante el libramiento de dos cheques por importe de 33.770.079 y 7.594 pesetas.

D) Asimismo, a través de la entidad B y T, dedicada a la intermediación financiera y actuando Víctor en las actuaciones materiales necesarias siguiendo las instrucciones de Manuel , se realizaron las siguientes inversiones:

- 1) A nombre de Jaime se invirtió en Letras del Tesoro mediante un primer ingreso de un talón del Banco de España por 50.000.000 de pesetas, en la Caixa de Barcelona; y mediante otro ingreso mediante talón del Banco de España de 35.000.000 de pesetas. El inicio de la inversión es de fecha 19 de Enero de 1989 y, tras sucesivas renovaciones, la desinversión por importe de 91.657.460 pesetas, se efectúa mediante ingreso en la cuenta corriente que Jaime y Manuel tenía en el Banco de España, sucursal de Barcelona, el 7 de Septiembre de 1989. La cancelación se produce mediante el libramiento de tres cheques del Banco de España por importe de 40.000.000 de pesetas cada uno y otro de 11.657.460 pesetas.

- 2) A nombre de Patricia se efectúa una inversión en Letras del Tesoro que comienza el 8 de Mayo de 1989 haciéndose una provisión de fondos de 61.000.000 de pesetas mediante la entrega de tres cheques del BBV por importe de 20.000.000, 20.000.000 y 21.000.000 de pesetas respectivamente, que proceden de una desinversión atribuida a David , y que se efectúa a través de la Caixa de Barcelona, y, tras sucesivas renovaciones, se procede a cancelar el 10 de Noviembre de 1989 por un importe de 65.308.975 pesetas, pagándose mediante el libramiento de tres cheques por importe de 30.000.000, 30.000.000 y 5.307.905 pesetas, del Banco Central que fueron presentado en Cámara de Compensación en fecha 11 de Noviembre de 1989 por el BBV.

E) A través del Banco Español de Crédito, en Barcelona, Manuel acompañado de personas que se hicieron pasar por los supuestos inversores, quienes aportaban una fotocopia de DNI de otra persona, realizó las inversiones siguientes:

-1) A nombre de Blas se invierte el 5 de Septiembre de 1989 52.000.000 de pesetas en Letras del Tesoro, mediante un cheque del Banco de España, renovándose la inversión hasta el 23 de Enero de 1990, procediéndose al pago en efectivo y habiéndose emitido un recibo en el que se estampa la firma del supuesto Sr. Blas por la cantidad de 54.700.504 pesetas.

- 2) A nombre de Patricia y efectuándose una provisión de fondos mediante la entrega de un cheque del Banco de España de 37.000.000 de pesetas, se invierte dicha cantidad el 5 de Septiembre de 1989 en Letras del Tesoro, efectuándose otra aportación de 30.181.304 pesetas, mediante entrega de cuatro cheques. Tras sucesivas renovaciones se cancela la operación el 16 de Enero de 1990, por la cantidad de 70.170.776 pesetas habiéndose emitido un recibo en el que supuestamente había firmado la Sra. Patricia .

F) Jose Ramón , mayor de edad y sin antecedentes penales, efectuó inversiones de dinero a nombre de las personas que le indicaba Manuel a través de la entidad "ATHOS MERCHANT" y del Banco de Progreso y Banco de Europa.

Así, en Banco de Progreso:

- 1) A nombre de Luis Andrés , utilizando una fotocopia del DNI invirtió 42.000.000 en Letras del Tesoro, en fecha 19 de Mayo de 1988, aportando como pago dos cheques del Banco de España-Banco de Bilbao por importes de 19.000.000 y 23.000.000 de pesetas, procedentes de una desinversión a nombre del antes mencionado Juan Miguel , habiendo emitido el Banco del Progreso un resguardo de ingreso a nombre de dicho Luis Andrés que no figura firmado por persona alguna. La inversión se cancela el 30 de Junio de 1988 efectuándose el pago mediante cheques de dicho Banco por importe de 23.245.442 y 18.569.146 pesetas y otros dos cheques por 477.926 y 156.870 pesetas.

- 2) El 14 de Mayo de 1988 se invierte en Letras del Tesoro por importe de 40.000.000 de pesetas a nombre de Alejandro entregando dos cheques del Banco de España de Banco de Bilbao de 18.000.000 y 22.000.000 de pesetas provenientes de una desinversión atribuida al repetido Juan Miguel , utilizando una fotocopia del DNI, emitiendo el Banco del Progreso un resguardo provisional de fecha 19 de Mayo de 1988, y habiéndose aportado un documento de apoderamiento del supuesto Alejandro a Pedro Miguel y Claudio , documento en el que no se identifica a éstos.

Tras sucesivas inversiones el 30 de Junio de 1988 se produce una nueva inversión por importe de 40.918.500 pesetas que se desglosa en la inversión inicial más los intereses, así como un cheque del Banco del Progreso por importe de 477.926 pesetas, que proceden de una desinversión de la misma fecha de operaciones efectuadas a nombre de dicho Luis Andrés , habiéndose cancelado anticipadamente el 22 de Septiembre de 1988 con un cheque del Banco de España por importe de 41.585.692 pesetas y en fecha 29 de Septiembre de 1988.

- 3) El 20 de Mayo de 1988 se invierten a nombre de Rosario 38.000.000 de pesetas en Letras del Tesoro, iniciándose con dos cheques del Banco de España de Banco de Bilbao por importe de 21.000.000 y 17.000.000. Estos cheques proceden de una desinversión a nombre de Juan Miguel , tras haber sido intercambiados por otros, utilizando una fotocopia del DNI, habiéndose asimismo redactado un apoderamiento de la supuesta Rosario a Daniel y Pedro Francisco , sin que en el mismo figure siquiera el DNI de los apoderados. La inversión se cancela el 29 de Agosto de 1988.

- 4) A nombre de Fidel , el 30 de Junio de 1988 se invierte en un cheque del Banco de Progreso por importe de 41.827.800 pesetas que procede de la cancelación de cheques provinientes de desinversiones del mencionado Luis Andrés por importe de 23.249.442, 18.569.146, 8.129 y 1.083 pesetas, y tras sucesivos vencimientos y reinversiones, se cancela la operación el 29 de Agosto de 1988 librándose un cheque del Banco de España por importe de 42.509.750 pesetas.

En Banco de Europa:

- 1) A nombre de la ya mencionada Rosario se invierte por importe de 41.000.000 pesetas en fecha 29 de Agosto de 1988 habiéndose confeccionado dos contratos con la supuesta firma de aquélla, quien no los firmó en realidad, habiéndose cancelado la operación el 30 de Enero de 1989 mediante el libramiento del cheque del Banco de España de Banco de Europa por importe de 31.213.848 pesetas.

- 2) A la cancelación de la inversión en Banco del Progreso se invierte también a nombre de Fidel en fecha 29 de Agosto de 1988 el cheque del Banco de España por 42.509.750 pesetas cancelándose la operación el 22 de Septiembre de 1988 mediante el libramiento en esa fecha de dos cheques del Banco de España Banco de Europa de 25.000.000 y 17.000.000 de pesetas.

- 3) El 10 de Noviembre de 1988 se invirtió a nombre de Alejandro en Letras del Tesoro la cantidad de 29.000.000 de pesetas y tras sucesivos vencimientos se cancela la operación el 30 de Enero de 1989 librándose un cheque del Banco de España Banco de Europa por importe de 29.669.310 pesetas.

G) Jose Ramón , a través de "ATHOS MERCHANT" realizó también las siguientes operaciones:

- 1) El 14 de Junio de 1989 invirtió a nombre de Marcos 50.000.000 de pesetas mediante dos cheques del BBV de 20.000.000 y 30.000.000 de pesetas, utilizando una fotocopia de DNI; cheques que proceden de desinversiones a nombre de David , Rosario y Luis Andrés , tras ser intercambiados en el BBV, cancelándose la operación el 27 de Septiembre de 1989 y habiéndose librado al vencimiento tres cheques por importe de 25.000.000, 25.000.000 y 1.868.857 pesetas, todos ellos de Banca Catalana.

- 2) A nombre de Alejandro , el 30 de Enero de 1989 y con un cheque del Banco de España Banco de Europa por importe de 29.669.310 pesetas, procedente de la desinversión efectuada en Banco de Europa bajo el mismo nombre de Jose Ramón , se invirtió en Deuda del Estado por dicho importe, procediéndose a la cancelación el 20 de Abril de 1989 por importe de 30.446.517 pesetas. Se confeccionó un recibo supuestamente firmado por dicho Alejandro .

- 3) A nombre de Rogelio , obrando una fotocopia de DNI se efectuaron inversiones en Letras del Tesoro que comienzan el 26 de Mayo de 1988 iniciándose la inversión mediante la entrega de un cheque del Banco de Sabadell de 23.000.000 de pesetas que procede de una desinversión atribuida al repetido Juan Miguel y emitiéndose un recibo en el que se hace constar que el referido Rogelio percibe dicha cantidad, apareciendo un documento de la inversión en el que se efectuó la anotación "contacto Manuel ". Además se efectuó una carta como supuesto apoderamiento de dicho Rogelio a favor de José y Rebeca sin que figure

siquiera el número de DNI de los mismos. Tras sucesivas operaciones de renovación, la operación se canceló el 20 de Abril de 1989 para lo que se creó otro documento en el que se solicitaba que la desinversión se pagara con dos cheques al portador efectuándose el pago mediante el libramiento de dos cheques de CITYBANK por importe de 25.000.000 y 316.878 pesetas.

- 2) A nombre de David , obrando una fotocopia del DNI, se invierte mediante entrega de un cheque del Banco de Sabadell por importe de 27.000.000 de pesetas, que provienen de una desinversión a nombre de Juan Miguel , librándose un recibo a nombre del Sr. David el 24 de Mayo de 1988, renovándose sucesivamente la inversión telefónicamente y aportándose 30.000.000 de pesetas más mediante entrega de un cheque del Banco Central de fecha 4 de Noviembre de 1988. Se confecciona una supuesta carta de apoderamiento del Sr. David a favor de José y Rebeca de los que no figura siquiera el número de DNI.

Para la desinversión, y estampando una firma similar a la de los supuestos apoderados, se solicita el libramiento de dos cheques el 3 de Mayo de 1989 por importes de 61.000.000 y 533.193 pesetas, y que sería atendido mediante el libramiento de dos cheques de CITYBANK. Estos cheques, tras ser canjeados por otros de BBV, se utilizarían para invertir a nombre de Patricia .

- 3) A nombre de Jaime , obrando una fotocopia de DNI, se invierte en activos financieros el 1 de Diciembre de 1988 mediante la entrega de dos cheques del Banco Central de importes 9.000.000 y 6.000.000 de pesetas, y cuatro cheques del BBV por importe de 9.500.000 dos de ellos e importe de 9.000.000 los otros dos, figurando el recibo a nombre de dicho Jaime . Al igual que en otras ocasiones, figura una carta de apoderamiento, supuestamente del Sr. Jaime , en favor de Andrés y Jose Francisco , personas de las que ni siquiera consta el DNI y mediante la carta firmada por los supuestos apoderados, de fecha 2 de Enero de 1989 se solicita la desinversión mediante el libramiento de dos cheques por importes de 53.000.000 y 78.828 pesetas, efectuándose el libramiento de un cheque del Banco de España por la primera cantidad y otro de CITYBANK.

- 4) A nombre de Luis Andrés , obrando una fotocopia del DNI, se invierte en Letras del Tesoro mediante entrega de un cheque del Banco de España por importe de 15.969.435 pesetas en fecha 30 de Junio de 1988. La inversión se incrementa mediante la entrega de dos cheques del Banco Central, de 7.000.000 de pesetas, y del Banco de Bilbao, procediéndose a la renovación telefónicamente hasta la desinversión de la misma el 24 de Febrero de 1989. Al igual que las otras dos se confecciona un supuesto apoderamiento del Sr. Luis Andrés a nombre de Tomás y Raúl y una petición para la desinversión de libramiento de dos cheques de 35.000.000 y 278.143 pesetas, estampando una firma similar a la de los supuestos apoderados efectuándose el pago mediante el libramiento de dos cheques de CITYBANK por esas cantidades.

I) Juan Antonio e Abelardo mayores de edad y sin antecedentes penales, empleados del Banco Catalán de Crédito efectuaron las inversiones que se dirán, bajo el nombre de las personas y con la documentación y fondos que aportaba Manuel personalmente o valiéndose para ello de Víctor del modo antes descrito:

- 1) A nombre de Rogelio , mediante el ingreso de tres cheques del Banco Central de 10.000.000, 10.000.000 y 6.000.000 de pesetas, y un cheque de 11.000.000 del Banco de Bilbao, se invierte en 16 de Agosto de 1988, en Letras del Tesoro, procediéndose a sucesivas renovaciones de la inversión. El 8 de Noviembre de 1988 se efectúa un nuevo ingreso de dos cheques del Banco Central por importe de 26.000.000 y 1.000.000 de pesetas.

La desinversión se efectúa el 11 de Septiembre de 1989 mediante el pago de 60.240.341 pesetas y el libramiento de varios cheques por importe de 1.000.000 y uno por importe de 199.232 pesetas.

- 2) El 24 de Agosto de 1988 a nombre de David , aportándose tres cheques del Banco Central por importe cada uno de 10.000.000 de pesetas, se invierte en Letras del Tesoro que, tras sucesivas renovaciones en fechas 30 de Agosto, 6 de Septiembre y 13 de Septiembre de 1988, se cancela el 20 del mismo mes y año efectuándose el cobro en efectivo.

- 3) A nombre de Luis Andrés mediante el ingreso de dos cheques del BBV por importe de 10.000.000 de pesetas cada uno, se invierte el 5 de Septiembre de 1988 19.956.260 pesetas en Letras del Tesoro. El 2 de Septiembre de 1988 se produce una aportación de 10.000.000 de pesetas. Tras sucesivas renovaciones se procede a la cancelación el 11 de Abril de 1989 por importe de 60.633.954 pesetas, efectuándose el pago mediante libramiento de dos cheques por importe de 20.000.000 de pesetas cada uno, y otros dos de 10.000.000 de pesetas cada uno, todos ellos del Banco Catalán de Crédito, y el resto en efectivo.

- 4) A nombre de Patricia , mediante el ingreso de quince cheques del Banco Catalán de Crédito de 1.000.000 de pesetas, uno del Banco Central de 1.000.000 de pesetas, dos cheques del Banco de Bilbao de 9.000.000 de pesetas y un cheque de 2.000.000 de pesetas del Banco Popular de Manresa, se invirtió el 31 de Mayo de 1989, 35.755.102 pesetas en Letras del Tesoro, renovándose la inversión el 20 de Junio de 1989. A la cancelación el 5 de Septiembre de 1989 se efectúa el pago mediante el libramiento de un cheque del Banco Catalán de Crédito por importe de 37.000.000 de pesetas.

Con motivo de las citadas inversiones se remitió la certificación de intereses a David a efectos de la declaración del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas a que antes se ha hecho referencia.

J) Carlos Daniel , mayor de edad y sin antecedentes penales, efectuó las inversiones que luego se detallarán como empleado del Banco Central, Agencia nº 20, sita en el Paseo de Gracia de esta Ciudad, a nombre de las personas y con la documentación que le aportaba Manuel a través de Víctor :

- 1) Como titular Blas , utilizando una fotocopia de DNI e ingresando la provisión de fondos en una cuenta cuyo titular era el propio Banco Central, denominada "Acreedores Cuentas Especiales", con lo que la titularidad de la provisión del supuesto Blas quedaba oculta, el 22 de Noviembre de 1989 se ingresan 22.400.078 pesetas que se desglosan en un cheque del Banco de Madrid por importe de 4.037.0937 pesetas, tres cheques del Banco Nacional de París por importe de 5.000.000 de pesetas, y otro cheque por importe de 3.362.141 pesetas. Los referidos cheques proceden de reembolso a su titular de Pagarés del Tesoro y fueron librados a petición de la entidad mercantil "AVES LEON S.A.", integrante del denominado "Grupo DIRECCION000 ", así como también el cheque librado por el Banco de Madrid.

En la misma fecha hay otra provisión de fondos por importe de 25.329.488 pesetas que se desglosa en un cheque del Banco Popular expedido a petición de Jesús Manuel y tres cheques de BANESTO por importes de 4.209.362, 3.306.900 y 17.172.000 pesetas emitidos a petición de " Inocencio ". Dos de los cheques se adquirieron a través de un pago en efectivo habiendo pagado por caja, la Sucursal de San Andrés de Rabanedo dos talones al portador por idéntico importe, a la cuenta NUM001 cuyo titular es "AVES LEON S.A.". Hay otro ingreso el 1 de Diciembre de 1989 en efectivo, de 22.500.000 pesetas.

En las tres inversiones se formaliza un resguardo de ingreso en que se hace constar como depositante a Blas .

Además se aporta un supuesto documento en el que, a petición del inversor, consta una firma similar a la del DNI y un recibo de desinversión en el que figura el "visto" de la intervención. Tras sucesivas renovaciones de la inversión, se cancela la operación el 24 de Enero de 1990 por importe de 71.760.538 pesetas que se retiraron en efectivo.

Los acusados Felipe , Roberto , Ildefonso , Jose Ramón , Juan Antonio , Abelardo y Carlos Daniel , todos ellos mayores de edad y sin antecedentes penales, realizaban tales inversiones sin adoptar las más elementales precauciones que les hubieran llevado a la constatación de quién era el real inversor o, cuando menos, de que las personas a cuyo nombre supuestamente se realizaban eran ficticias, a pesar de conocer que la inversión en Letras del Tesoro exigía la identificación del titular verdadero a efectos tributarios. También se despreocuparon de comprobar si esas personas eran representadas por Manuel o por Víctor a pesar de constarles que éstos representaban los intereses de empresas pertenecientes a Blas .

La entrega de dinero o efectos de tales operaciones se anotaban a través de cuentas en las que el titular era el propio Banco. Así en el Banc Catalá de Crèdit se usó la cuenta denominada "Partidas acreedoras pesetas a aplicar" nº NUM002 en la que figuraban asientos a nombre de los mencionados David , Rogelio , Alejandro y otros, cuyo nombre era utilizado en dichas operaciones. En el Banco Central los cheques se canjaban siempre en la Agencia nº 20 sita en el Paseo de Gracia nº 3 de Barcelona, utilizando la cuenta nº NUM003 autodenominada por la citada entidad "Acreedores Cuentas Especiales", y en la cuenta NUM004 de la Agencia nº 50 en el BBV se contabilizaban en la cuenta autodenominada "Efectos y demás obligaciones a pagar" nº NUM005 .

La cuantía de recursos de Blas que se han utilizado en tales inversiones es, como mínimo, de 865.780.465 pesetas, cantidad constatada en fecha 23 de Noviembre de 1988.

De forma análoga, en el ejercicio fiscal de 1989 aparece acreditada una inversión de 1.180.943.969 pesetas que es la cantidad mínima necesaria empleada en tales inversiones; cantidades que no podía la Administración Tributaria imputar ni obtener rendimientos de su verdadero titular al figurar como titulares personas que nada tienen que ver con los fondos e incluso personas que ni siquiera existen.

Las deudas tributarias no ingresadas por Blas gracias a la mecánica descrita anteriormente es de 449.297.542 pesetas por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas de 1988; 6.051.813 pesetas por el Impuesto Sobre el Patrimonio de 1988, y 69.769.140 pesetas por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas en 1989".

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

"F A L L A M O S: CONDENAMOS a Blas y a Manuel , el primero en calidad de autor directo y el segundo como cooperador necesario, del delito CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA de carácter continuado, antes descrito, sin que les afecte ninguna circunstancia modificativa de la responsabilidad penal, a las penas, a cada uno de ellos, de SEIS AÑOS DE PRISIÓN MENOR, con su accesoria de suspensión de cargo público y derecho de sufragio durante el tiempo de condena, y MULTA DE QUINIENTOS NOVENTA Y UN MILLONES DOSCIENTAS SESENTA MIL CIENTO SETENTA Y DOS (591.260.172) PESETAS, que será sustituida en el caso de impago e insolvencia, por SEIS MESES de arresto en el caso del primero, y por TRES MESES de arresto en el caso del segundo, así como al pago, cada uno de ellos, de una octava parte de las costas procesales.

Asimismo, les condenamos en concepto de responsabilidad civil, a indemnizar solidariamente a la Hacienda Pública como deuda tributaria no pagada por los conceptos ya expresados, la suma de QUINIENTOS NOVENTA Y UN MILLONES DOSCIENTAS SESENTA MIL CIENTO SETENTA Y DOS (591.260.172) PESETAS, más sus intereses legales hasta el completo pago.

ABSOLVEMOS LIBREMENTE, con todos los pronunciamientos favorables, a Víctor y a Cornelio de dicho delito CONTRA LA HACIENDA PÚBLICA, de que habían sido inicialmente acusados por el Ministerio Fiscal y por la Acusación Particular.

CONDENAMOS a Manuel como responsable en concepto de autor del delito de FALSEDAD EN DOCUMENTO MERCANTIL con el carácter de continuado, también descrito, en concurso ideal con el delito contra la Hacienda Pública ya citado, a la pena de DOS AÑOS DE PRISIÓN MENOR, con igual accesoria a la anteriormente descrita, y MULTA DE CUATROCIENTAS MIL (400.000) PESETAS con arresto sustitutorio de CUARENTA DÍAS en caso de impago e insolvencia, y al pago de un treinta y cuatroavo de las costas procesales.

CONDENAMOS a Franco como autor responsable de un delito de FALSEDAD EN DOCUMENTO MERCANTIL, continuado, ya descrito anteriormente, a las penas de UN AÑO DE PRISIÓN MENOR y MULTA DE DOSCIENTAS MIL PESETAS con arresto sustitutorio de VEINTE DÍAS en caso de impago e insolvencia, accesorias antes citadas y pago de un treinta y cuatroavo de las costas procesales.

CONDENAMOS a Felipe , Roberto , Ildefonso , Jose Ramón , Juan Antonio , Abelardo y Carlos Daniel como autores responsables de sendos delitos de FALSEDAD EN DOCUMENTO MERCANTIL POR IMPRUDENCIA TEMERARIA, también descrito anteriormente, sin la concurrencia de circunstancias modificativas de la responsabilidad, a las penas, a cada uno de ellos, de CUATRO MESES DE ARRESTO MAYOR, con su accesoria de suspensión de cargo público y derecho de sufragio durante el tiempo de condena, y MULTA DE DOSCIENTAS MIL PESETAS con arresto sustitutorio de NOVENTA DÍAS en caso de impago e insolvencia, así como al pago de un treinta y cuatroavo de las costas procesales, cada uno de ellos.

ABSOLVEMOS a Blas , Víctor , Cornelio , Fátima , Jose Augusto , Juan María , Ricardo y Carlos Francisco del delito de falsedad en documento mercantil de que habían sido inicialmente acusados por el Ministerio Fiscal y por la Acusación Particular. Se declaran de oficio ocho treinta y cuatroavas partes de las costas procesales.

Declaramos la solvencia de dichos acusados, aprobando los Autos a tal efecto dictados en su día por el Instructor, excepto en los casos de Blas , Manuel y Víctor , cuyas piezas separadas de responsabilidad civil se reclamarán, para su remisión concluidas conforme a Derecho.

Para el cumplimiento de las penas privativas de libertad impuestas será de abono a los condenados el tiempo en que estuvieron provisionalmente privados de libertad por razón de esta causa, si no se les ha abonado en otra.

Notifíquese que contra la presente resolución cabe interponer recurso de casación por infracción de ley o por quebrantamiento de forma, dentro del plazo de cinco días".

3.- Notificada la sentencia a las partes, se preparó recurso de casación por quebrantamiento de forma e infracción de Ley por los procesados Blas , Felipe , Ildefonso , Manuel , Roberto , Jose Ramón

, Carlos Daniel , Juan Antonio e Abelardo que se tuvieron por anunciados, remitiéndose a esta Sala Segunda del Tribunal Supremo las certificaciones necesarias para su sustanciación y resolución, formándose el correspondiente rollo y formalizándose el recurso.

4.- La representación de los procesados basa su recurso en los siguientes MOTIVOS DE CASACIÓN:

A.- Recurso de Blas .-

PRIMERO.- Articulado por vía del art. 849.2 de la LECr.

SEGUNDO.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ por vulneración del art. 24.2 de la CE.

TERCERO.- Por vía del art. 5.4 de la LOPJ se denuncia vulneración del art. 24.2 de la CE.

CUARTO.- Por igual vía que el anterior

QUINTO.- Al amparo del art. 849.1 de la LECr. por aplicación del art. 69 bis al delito del art. 349 del CP.

B.- Recurso de Manuel .-

PRIMERO.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ por vulneración del art. 24.2 de la CE.

SEGUNDO.- Por igual vía, con idéntica cita de preceptos, por vulneración de la presunción de inocencia.

TERCERO y CUARTO.- Por igual vía, con igual cita.

QUINTO.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ por vulneración del art. 24 de la Constitución.

SEXTO.- Por vía del art. 849.1 de la LECr. se denuncia aplicación indebida del art. 14.3 del CP.

SÉPTIMO.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ por vulneración del art. 21.2 de la CE.

OCTAVO.- Al amparo del 849.1 de la LECr. por aplicación indebida del art. 303 CP.

NOVENO.- Por infracción de Ley, 849.1º, por indebida aplicación del art. 71 del CP.

DÉCIMO.- Por vía del art. 849.2 de la LECr.

UNDÉCIMO.- Por igual vía que el anterior

DECIMOSEGUNDO.- Por vía del art. 849.1º de la LECr., por inaplicación del art. 17.1 del CP.

DECIMOTERCERO.- Por infracción de Ley, 849.1º, por inaplicación del art. 16 del CP.

C.- Recurso de Roberto .-

PRIMERO.- Al amparo del art. 5.4 de la LOPJ, por vulneración de preceptos constitucionales, concretamente del art. 24,2 de la CE.

SEGUNDO.- Por infracción de Ley al amparo del nº 1 del art. 849 de la LECr., por aplicación indebida de precepto penal sustantivo, concretamente el art. 565 del CP. en relación a los arts. 302 y 303 del mismo Cuerpo Legal.

D.- Recurso de Ildfonso .-

PRIMERO.- Se formula al amparo del art. 5,4 de la LOPJ, por vulneración de preceptos constitucionales, concretamente del art. 24,2 de la CE.

SEGUNDO.- Se interpone por Infracción de Ley al amparo del nº 1 del art. 849 de la LECr., por aplicación indebida de precepto penal sustantivo, concretamente el art. 565 del CP. en relación a los arts. 302 y 303 del mismo Cuerpo Legal.

E.- Recurso de Jose Ramón .-

PRIMERO.- Se formula al amparo del art. 5,4 de la LOPJ, por vulneración de preceptos constitucionales, concretamente del art. 24,2 de la CE.

SEGUNDO.- Se interpone por infracción de Ley al amparo del nº 1 del art. 849 de la LECr., por aplicación indebida de precepto penal sustantivo, concretamente el art. 565 CP. en relación a los arts. 302 y 303 del mismo Cuerpo Legal.

F.- Recurso de Juan Antonio y Abelardo .-

PRIMERO.- Por infracción de precepto constitucional. Se funda en el art. 5.4 de la LO 6/1985, de 1 de Julio, del Poder Judicial, en relación con el art. 24.1 de la CE.

SEGUNDO.- Se funda en el núm. 2º del art. 849 de la LECr.

TERCERO.- Con apoyo legal en el núm. 1º del art. 849 de la LECr.

G.- Recurso de Carlos Daniel .-

PRIMERO.- Al amparo del nº 4 del art. 5 de la LO 6/1985 del Poder Judicial y del art. 849.1º, en relación con el art. 24.2º de la CE. y en relación con los arts. 303 y 302 del CP. y 565 del mismo cuerpo legal.

SEGUNDO, TERCERO, CUARTO, QUINTO y SEXTO.- Al amparo del núm. 2 del art. 849 de la LECr., por haberse producido error en la apreciación de la prueba.

H.- Recurso de Felipe .-

PRIMERO.- Al amparo del núm. 1º del art. 849 de la LECr. por infracción del art. 302, nºs. 1º, 2º y 4º, en relación al art. 303 CP.

SEGUNDO.- Al amparo del núm. 1 del art. 849 de la LECr. por infracción del art. 302, nºs 1º, 2º y 4º, en relación al 303 del CP.

TERCERO.- Al amparo del núm. 1 del art. 849 de la LECr. por infracción del art. 565 del CP.

CUARTO.- Al amparo del núm. 1 del art. 849 de la LECr. por infracción del art. 565 en relación a los arts. 302, nºs. 1º, 2º y 4º, y 303 del CP.

QUINTO.- Al amparo del núm. 1 del art. 849 de la LECr. por infracción del art. 565, párrafo 1º del CP.

SEXTO.- Al amparo del núm. 4, del art. 5 de la LOPJ, alegando vulneración de derecho fundamental a la presunción de inocencia, proclamado por el art. 24, párrafo 2º de la CE.

5.- Instruidas las partes del recurso interpuesto por los procesados, la Sala lo admitió a trámite, quedando conclusos los autos para señalamiento de vista y fallo cuando por turno correspondiera.

6.- Hecho el señalamiento para la vista, ésta se celebró el día 19 de Abril de 1996.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

A.- Recurso de Blas

PRIMERO.- Corresponde comenzar el tratamiento de este recurso por la cuestión planteada en el cuarto motivo del mismo, formalizado al amparo del art. 5.4 L.O.P.J. La Defensa alega allí la vulneración del art. 24 CE., pues estima que el acusado ha sido condenado a una pena superior a la requerida por las acusaciones, pues mientras éstas lo acusaron por la comisión de tres delitos en concurso real, la Audiencia consideró que se trata de un único hecho continuado y aplicó una pena única de seis años. Aunque la suma de las penas requeridas por las acusaciones y la que le fué aplicada sea idéntica, en números absolutos, la Defensa señala dos circunstancias que, a su juicio, demuestran que la pena aplicada es más grave. En primer lugar hace referencia a la condena condicional, que en el Nuevo Código Penal puede ser aplicada a penas de hasta dos años de prisión. Asimismo se refiere en segundo lugar, a las dificultades que la pena aplicada tendría para la eventual concesión de un indulto.

El motivo debe ser estimado.

El art. 69 CP., que regula el concurso real, establece que todas las penas correspondientes a las diversas infracciones se impondrán para su cumplimiento simultáneo, lo que significa que las penas impuestas se deben acumular para su cumplimiento. Sin embargo, ello no significa que la remisión condicional de la pena se debe aplicar sobre la suma de las impuestas. Por ello, en el caso presente la aplicación de una pena única, aunque no supere la suma de las requeridas por las acusaciones, perjudica las posibilidades de una eventual remisión condicional de la pena.

La circunstancia de que el texto del art. 69 CP. no establezca una pena única, sino una acumulación para el cumplimiento, permite, como viene ocurriendo en una práctica constante considerar la posibilidad de aplicación de la remisión condicional de la pena en cada caso. Ante la inminente entrada en vigor del art. 81.2 de la L.O. 10/95, del Código Penal, que permite suspender la ejecución de las penas no superiores a dos años, es evidente que la decisión de la Audiencia privaría al recurrente de la posibilidad de una eventual suspensión de la ejecución condicional de la pena.

En lo que concierne al otro argumento esgrimido por la Defensa, es preciso señalar que, como consecuencia de la pena impuesta, la eventual obtención de un indulto no se ve afectada en modo alguno, toda vez que el ejercicio del derecho de gracia no se ve condicionado por la relación concursal existente entre los diversos hechos punibles que motivan la condena.

De lo expuesto resulta que la pena a la que fué condenado el recurrente es, en realidad, más grave que la pena por la que fué acusado, pues por la vía de la acumulación unificada establecida en el art. 69 bis CP. se excluye la posibilidad de remisión condicional de la pena.

SEGUNDO.- También con apoyo en el art. 5.4 LOPJ se ha formulado el tercer motivo del recurso, basado en la infracción del art. 24 CE. Sostiene en este sentido la Defensa que la Audiencia ha introducido en su sentencia tres hechos "ex novo" que, "pese a no producir una modificación en la calificación jurídica", al excederse la sentencia "de los límites fácticos marcados por las acusaciones, ha ocasionado indefensión al imputado, que no ha tenido oportunidad de alegar y probar lo que hubiera tenido a su alcance para contrarrestar aquello que se le imputa". En el desarrollo de su tesis sostiene el recurrente que la elusión del pago del IRPF de los años 88 y 89 y del Impuesto Extraordinario sobre el patrimonio del año 88 se le imputa en base a "tres datos fácticos esenciales: utilización de sociedades como forma de ocultación de patrimonio, identificación material entre el citado grupo de sociedades y el Sr. Blas , persona física y la transparencia fiscal de tales sociedades". Estos tres elementos no fueron mencionados en el relato fáctico de los escritos de acusación y ello impidió a la Defensa "alegar y probar aquellos hechos impeditivos que desvirtuaron tales afirmaciones". Estos datos fácticos, continúa, "aparecen sorpresivamente consignados en la sentencia que se recurre, con quebranto del legítimo derecho de defensa y del principio acusatorio". De esta manera se vulnera, concluye, tanto el derecho a conocer la acusación, como el principio acusatorio, pues ambos se refieren no sólo al derecho sino también a los hechos.

El motivo debe ser desestimado.

El derecho del recurrente a conocer la acusación no ha sido vulnerado. Es cierto, como lo afirma la Defensa, que este conocimiento sólo se tiene si se conocen los hechos que fundamentan la acusación; pero el recurrente supo que se le imputaba haber eludido la tributación correspondiente al IRPF y al Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio en los ejercicios de 1988 y 1989 y también cuáles eran los conceptos por los que se reclamaba su responsabilidad. Tales conocimientos de la acusación le permitían su defensa, pues le permitían saber sobre qué bases fácticas se apoya la acusación.

El régimen de transparencia fiscal, por otra parte, no puede ser considerado como una cuestión fáctica, dado que se trata de una institución sobre la imputación de rentas regulada por la L. 18/1991 en su art. 52, donde establece cómo se imputan a los socios las bases positivas obtenidas por las sociedades en el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. En consecuencia, no forma parte de los hechos, sino del derecho aplicable y, además, dentro del marco de la acusación por delito fiscal. La circunstancia de que el tipo penal del art. 349 CP. tenga la estructura de una ley penal en blanco (la STS de 5-11-91 donde se dice que el antiguo art. 319 CP. no tiene estas características no se refiere al tipo penal, sino a la cláusula que contenía una condición de procedibilidad), determina que quien haya conocido la calificación penal del hecho que constituye el ilícito contenido en el art. 349 CP. conoce también el reenvío a la ley fiscal y, por lo tanto, al régimen de imputación de los hechos imponibles en ella establecido. Dicho en otras palabras: el conocimiento de la acusación formulada en los términos del art. 24.2 CE. no requiere que el acusado y su Defensa hayan sido informados de otra cosa que no sean los hechos y el derecho aplicable. Estos extremos se cumplen en el primer aspecto del presente caso en la medida en la que el recurrente supo que se le imputaba la elusión del pago de un tributo determinado, como surge del escrito de calificación del Fiscal (ver folio 8610 de las diligencias).

La cuestión relativa a la utilización de sociedades como forma de ocultación del patrimonio, por otra parte, no tiene trascendencia respecto de la acusación de la que fué objeto el recurrente, en la medida en la que el ocultamiento no es un elemento del delito fiscal ni del delito de falsedad documental, ni tampoco constituye una circunstancia agravante de estos delitos. En realidad, se ha descrito en los hechos, pero no para fundamentar la tipicidad del comportamiento imputado al recurrente, toda vez que el ocultamiento del propio delito, como tal, es impune.

Tampoco es atacable por esta vía la ausencia de mención de la identificación entre las sociedades y el acusado Blas , dado que la acusación del Fiscal reflejó expresamente que consideraba al recurrente y a otro acusado como "verdaderos titulares e incluso las personas físicas que realizan la inversión" y señaló que los procesados operaban "creando una cadena de inversiones difíciles de descubrir y seguir, debido precisamente a la actividad desarrollada por los acusados" (ver folio 8587). La Defensa podía, consecuentemente, demostrar

que los beneficios, considerados por el Fiscal como ocultados, habían tenido, por el contrario, un destino transparente.

TERCERO.- El primero de los motivos del recurso se fundamenta en el art. 849,2º LECr. y en la consiguiente infracción del art. 349 CP. Entiende el recurrente que esta disposición legal ha sido vulnerada indirectamente al no haber considerado el Tribunal a quo que existen en los autos certificaciones que "acrediten que Blas no era accionista de casi ninguna de las sociedades, que sólo era accionista muy minoritario y que únicamente en una había ostentado un cargo en la Administración de la misma sin poseer acción alguna". Por ello, concluye, "no se valía ni podía valerse de tales sociedades para defraudar a la Hacienda Pública".

El motivo debe ser desestimado.

La Defensa ha planteado correctamente la cuestión pues ha vinculado, como corresponde, la prueba documental con la infracción de ley que se deriva del error de apreciación de la misma. Sin embargo, no puede ser considerado documento a los efectos del art. 849,2º LECr. una certificación que contiene declaración de una persona que hubiera podido declarar en el juicio oral, toda vez que de lo contrario se eludiría el cumplimiento del principio de inmediación.

De cualquier manera, la jurisprudencia de esta Sala ha venido reconociendo que las posiciones formales de una persona, dentro o fuera de una sociedad, no puede prevalecer sobre la realidad económica que subyace a la sociedad. La jurisprudencia ha tenido en cuenta que las formas del derecho de sociedades no pueden operar para encubrir una realidad económica de relevancia penal y por ello ha admitido que los Tribunales pueden "correr el velo" tendido por una sociedad para tener conocimiento de la titularidad real de los bienes y créditos que aparecen formalmente en el patrimonio social.

De todo ello se deduce que el Tribunal a quo no vulneró el art. 349 CP. por haber tomado en consideración la realidad económica y no la formal emergente de los estatutos sociales y de la posición de las personas en el marco estatutario de ciertas sociedades.

El Tribunal a quo ha citado la STS de 24-7-89 en la que se condensan los puntos de vista expuestos que se ven corroborados también por la jurisprudencia de la Sala de lo Civil del Tribunal Supremo.

CUARTO.- El segundo motivo del recurso se basa en la infracción del art. 24.2 CE. La Defensa sostiene que el Tribunal a quo ha fundamentado la sentencia recurrida en la prueba indiciaria, pero que tales indicios no son sino "sospechas y conjeturas que a tenor de la jurisprudencia unánime y pacífica no son válidos para basar prueba alguna". En apoyo de su tesis la Defensa invoca las SSTS de 24-1-91; 22-11-91; 21-1-93 y 10-6-93. El recurrente se refiere luego en particular al dictamen del perito fiscal de la acusación, a la ausencia total de pruebas, a los incrementos injustificados, a los ejercicios anteriores, a la transparencia fiscal y finalmente a los restantes indicios de la sentencia. De esta manera procura demostrar que las incorrecciones del razonamiento de los peritos afectan al del Tribunal a quo respecto de la prueba de los hechos.

El motivo debe ser desestimado.

a) La primera objeción de la Defensa se refiere a la nula aptitud probatoria del informe pericial respecto de la titularidad de Blas . Ello es cierto, si se tiene en cuenta que el propio perito ha manifestado (ver folio 8136) haber supuesto esa titularidad. Sin embargo, el informe, aunque no prueba la titularidad de Blas , pudo haber sido utilizado por el Tribunal a quo para probar la existencia de la deuda tributaria.

b) La Defensa sostiene luego que dicho dictamen pericial no demuestra que "los incrementos detectados son atribuibles al inculpado ni al periodo en el que fueron generados". Este punto de vista se apoya en las declaraciones del perito en el juicio oral, donde éste afirmó que "por no tener evidencia directa del origen de los fondos acudió a la figura del incremento no justificado de patrimonio" y en la consideración de que dicho importe proviene de aplicar una presunción contenida en el art. 20,13º) de la LIRPF para calcular cuotas defraudadas, algo insuficiente para demostrar en el proceso penal que dichas cuotas son rentas del periodo considerado y no correspondientes a alguno ya prescrito.

En este punto se reiteran, en realidad, los argumentos ya tratados en el punto a) de este Fundamento Jurídico. Al respecto es necesario tener en cuenta que el art. 20.13 LIRPF establece sencillamente que existen incrementos patrimoniales no justificados cuando se de una desproporción entre la adquisición de bienes cuyo precio no se corresponda con la renta y el patrimonio declarado, pero también cuando se compruebe la existencia de bienes patrimoniales excluidos de la declaración del Impuesto Extraordinario sobre el Patrimonio. En tales casos es indudable que no existe una presunción respecto de la suma calculada, sino una comprobación de la desproporción entre el valor del bien y la renta o patrimonio declarado o la

ocultación de determinados bienes en la declaración del IEP. Esta comprobación, como es claro, resulta de una comparación entre el activo de un patrimonio y lo declarado o entre la capacidad de adquisición revelada por la declaración y el valor de la adquisición a título oneroso. Consecuentemente de allí no se deriva nada que pueda demostrar la falsa apreciación de la deuda fiscal del recurrente, al menos, mientras no se demuestre que la comparación entre lo declarado y los bienes poseídos es falsa o arbitraria. La utilización, por el contrario, del criterio establecido en el art. 20,13º) LIRPF en sí misma no invalida la prueba, dado que dicha disposición se apoya en una inducción que se ajusta plenamente a las exigencias de la prueba del proceso penal, toda vez que no contradice las reglas de la lógica, ni las máximas de la experiencia. Es claro que quien ha adquirido bienes que según las rentas y el patrimonio declarados no hubiera podido comprar, ha tenido alguna fuente de ingresos ocultos.

Tampoco es atacable, por lo dicho, el procedimiento comparativo del art. 20,13º) LIRPF, porque, en verdad, no contiene una presunción que invierta la carga de la prueba o que excluya la prueba en contrario, como sostiene la Defensa. No obliga al acusado a probar lo contrario, sino que, como se vió, proporciona un criterio de valoración de la prueba compatible con las exigencias de la prueba del proceso penal.

c) También se objeta por el recurrente la corrección del razonamiento del informe pericial que ha servido de base a la convicción de la Audiencia en lo referente al ejercicio al que pertenecen las ventas generadoras del impuesto que se entendió evadido. El argumento principal consiste en invocar los principios reguladores de la prueba del proceso penal para afirmar que no es el acusado sino la acusación la que debe demostrar "el vínculo de titularidad entre la fuente y el inculpado; que existe la renta procedente de esa fuente y que esa renta debe ser imputada al periodo de que se trata". A este respecto la Defensa estima que existe una "absoluta falta de prueba", sosteniendo que los indicios señalados por la Audiencia no son tales. En consecuencia, la Audiencia habría introducido mediante una presunción juris tantum que el incremento patrimonial de 812.348.579 pts. tuvo lugar en 1988.

Estas objeciones reiteran, aunque desde otro punto de vista, consideraciones ya tratadas en el punto anterior de este Fundamento Jurídico. Pero, una vez demostrado que el método inductivo del Tribunal a quo, apoyado en el art. 20.13º) LIRPF es compatible con las reglas de la lógica y, sobre todo con las máximas de la experiencia, no cabe admitir que se haya invertido la carga de la prueba. En efecto, el Tribunal a quo, siguiendo el informe pericial, no ha fundamentado su convicción en la ausencia de prueba aportada por la Defensa, sino en atención a elementos indiciarios a partir de los que ha inferido los hechos en los que basa la imputación.

d) El informe pericial mediante el cual la Audiencia ha establecido la deuda fiscal es también atacado por la forma en la que se ha aplicado el régimen de transparencia fiscal. Al respecto dice el recurrente que este régimen "no implica bajo ningún concepto y en ningún caso que pueda prescindirse de la forma societaria" y que "ni la Administración ni la instrucción penal pueden ignorar el carácter de responsable tributario de la Sociedad, como si no existieran".

Hemos demostrado ya en el Fundamento Jurídico anterior que ni el régimen de transparencia fiscal ni ningún otro instituto fiscal o mercantil impide a los tribunales penales "levantar el velo" societario para tener conocimiento de la realidad económica subyacente. Por lo tanto, tampoco es posible deducir del régimen de transparencia fiscal una limitación a las facultades de los jueces penales en el sentido señalado, que ahora pudiera invalidar las conclusiones del dictamen pericial impugnado.

e) Por último, el recurrente sostiene que la providencia que ordenó el informe referente a la deuda fiscal sin exigir al mismo tiempo que se determinara que los bienes y los ingresos pertenecían al procesado Blas genera la nulidad del dictamen.

Tampoco en este aspecto la Sala puede dar la razón al recurrente, pues es indudable que como acto jurídico, es decir, como manifestación documentada del perito que puede ser considerada como prueba, no concurre ninguna causa que pueda quitarle validez. El perito no ha sido engañado ni coaccionado.

Desde la perspectiva de la fuerza probatoria que pueda serle acordada al dictamen, por otra parte, no existiendo ninguna vulneración de las reglas de la lógica ni de las máximas de la experiencia no cabe excluir su valor probatorio.

Por último, no pesa sobre dicho dictamen ninguna prohibición de valoración, dado que no ha sido obtenido ilícitamente y no afecta derechos de los que se pueda derivar tal prohibición.

f) La Defensa también pone en duda, además, la prueba indiciaria de la que se valió el Tribunal a quo para establecer la prueba del origen del dinero. En primer lugar se censura la afirmación de la sentencia en la que se expresa que Manuel era "un hombre de Blas o perteneciente al grupo DIRECCION000".

Además cuestiona el recurrente el significado indiciario de la figuración de Manuel como trabajador por cuenta ajena que presta servicio a la entidad **SOGDAL**, dado que ésta es una entidad distinta de Blas, aunque su presidente sea yerno de éste. Asimismo, la Defensa objeta la inferencia que la Audiencia realiza a partir del testimonio de Lina y de los dichos sobre la entrevista entre éste y Blas.

La Audiencia dedicó los Fundamentos Jurídicos tercero, cuarto y quinto (folios 35/45 de la sentencia) a explicar su razonamiento respecto de la titularidad del "dinero que debió haberse declarado" (folio 35 de la sentencia). Su punto de partida es correcto, en la medida en la que en los casos en los que los ingresos han sido ocultados mediante las actuaciones a través de personas jurídicas, a diferencia de los casos de simple omisión de declaración, la prueba de la titularidad de los hechos ocultados sólo puede ser obtenida mediante indicios. Por ello, como normalmente ocurre en el caso de la prueba de indicios, el control en casación se limita en primera línea a la correcta utilización de las máximas de la experiencia, es decir, a si según el cúmulo de experiencias acumuladas es admisible establecer la relación entre el hecho indicador y el suceso ocurrido realmente, pero no percibido directamente, que el Tribunal postula como base del fallo condenatorio.

En este sentido los jueces a quibus han deducido la titularidad del dinero no declarado a Hacienda de la posición de dominio del acusado Blas respecto del complejo de personas físicas y jurídicas que dirigían las operaciones en las que dicho dinero se invertía. Esta posición de dominio del recurrente, constitutiva de la base fáctica de la prueba de indicios, ha sido inferida fundamentalmente de prueba testifical, cuya credibilidad, en principio, no puede ser objeto del recurso de casación en la medida en la que no aparezca como producto de una valoración manifiestamente arbitraria. La conexión realizada por la Audiencia, sobre la base de dicha posición dominante en la dirección de las personas, por lo tanto, se apoya en la experiencia según la cual el que determina realmente el destino del dinero es su titular. Esta afirmación no contradice la experiencia general, sino todo lo contrario. Básicamente no cabe alegar contra esta máxima de la experiencia que sea directamente imposible o que se base en una suposición incorrecta. Es claro que el poder de dirección y por lo tanto de dominio de la situación en lo que se refiere a los negocios está unido a la titularidad de los bienes que generan las ganancias. Esto aparece reforzado en el presente caso por el hecho constatado sin discusión alguna de las falsedades con las que se enmascaraban las inversiones de las que procedía el dinero luego ocultado. La atribución de la titularidad a personas que nada sabían de "sus" inversiones, pone de manifiesto un procedimiento irregular de ocultación que sólo es explicable si simultáneamente se quieren ocultar las ganancias obtenidas por otro.

En consecuencia, dentro de los límites que impone el recurso de casación, la determinación de los hechos probados realizada por el Tribunal a quo no ofrece ninguna posibilidad de crítica.

QUINTO.- El último motivo del recurso se basa en la infracción de los arts. 349 y 69 bis CP., que la Defensa del recurrente considera indebidamente aplicados. En este sentido afirma que "por su contenido y estructura (el art. 349 CP.) es incompatible con la estimación de la continuidad delictiva prevista en el art. 69 bis del propio texto legal". Si los actos son independientes, concluye la Defensa, deben dar lugar a diversas penas para cada uno de los actos que se producen en diversos periodos de tributación.

El motivo debe ser estimado.

La cuestión planteada se dirige contra la afirmación de la Audiencia que entiende que los hechos constituyen tres delitos fiscales, no obstante lo cual considera aplicable el art. 69 bis CP. El Tribunal a quo estimó que en el presente caso "las distintas infracciones obedecen a un mismo plan, se perpetran con dolo unitario, lesionan el mismo bien jurídico y existe identidad de sujeto pasivo".

La cuestión ya ha sido tratada en el Fundamento Jurídico Primero y sólo cabe ahora estimar el presente motivo por idénticas razones a las ya expuestas ut supra.

B.- Recurso de Manuel .-

SEXTO.- Alega en primer término este recurrente que se habrían vulnerado las reglas de reparto de los Juzgados de Instrucción y de Guardia de Barcelona. Al parecer la Defensa entiende que el Juzgado Nº 26 de Barcelona no era el predeterminado por la ley porque el Ministerio Fiscal hubiera podido, luego de dos años de investigación al amparo del art. 785 bis LECr. iniciar las actuaciones según el reparto normal, y no a través del Juzgado de incidencias que resolvió una solicitud de intervención telefónica, que, además dió un resultado negativo. De esta manera se habría vulnerado la Base 3ª Nº 7 C de las Normas de Reparto, y se habría afectado gravemente el orden público procesal, a la vez que se habría privado al recurrente del Juez predeterminado por la ley (art. 24.2 CE).

El motivo debe ser desestimado.

La cuestión no ha sido motivo de ningún fundamento jurídico de la sentencia recurrida y la Defensa no ha planteado por la vía del art. 851,3º LECr. queja alguna.

Sin perjuicio de ello, las normas de reparto deben ser cumplidas por los órganos jurisdiccionales de la misma manera que la ley procesal, pues son un complemento del art. 303 LECr. que, al menos, tiene el valor del derecho consuetudinario.

De acuerdo con la Base Tercera, Nº 7/C de las Normas de Reparto, cuando la intervención telefónica haya sido acordada por el Juzgado de Incidencias, "el resultado positivo de la intervención telefónica determinará la asunción de la competencia" por el Juez que la ordenó.

Un examen de las actuaciones iniciales de la causa permite comprobar que el Fiscal solicitó del Juzgado de Guardia el 13- 2-93 la intervención de los teléfonos NUM006 y NUM007 , correspondientes a Blas , "a fin de proceder a la averiguación de los verdaderos titulares activos así como a la posible existencia de otras entidades ficticias que pueden haberse utilizado" (ver folio 2). La transcripción de las grabaciones realizadas se encuentra a los folios 5/50. De dicha diligencia surgen los datos que se relacionan al folio 5 y que, en modo alguno, autorizan a considerar negativo el resultado de la diligencia, pues han servido para corroborar la existencia de relaciones mercantiles entre los procesados Blas y Manuel (ver folios 18/19) y las existentes entre el primero y otras personas allí reseñadas. Es obvio que el resultado positivo no tiene que ser valorado con exigencias propias de pruebas definitivas. En consecuencia, los presupuestos determinantes de la competencia del Juzgado de Instrucción Nº 26 de Barcelona, en el que se instruyó la causa, están acreditados y, por lo tanto, no es de apreciar una vulneración del derecho al Juez predeterminado por la Ley.

SÉPTIMO.- El siguiente motivo de este recurso denuncia la infracción del art. 24.2 CE, en relación a la prueba de los presupuestos fácticos del delito fiscal (art. 349). En particular estima el recurrente que éste rige respecto del obligado fiscal y que al respecto las inferencias del Tribunal a quo no "pueden calificarse de lógicas ni racionales". Estas inferencias -agrega- no pueden, en todo caso, sino demostrar que los fondos son de "titularidad societaria". La crítica se extiende a la utilización de la teoría del levantamiento del velo, que más que un hecho base constituye un juicio de valor, carente de sustrato probatorio y que se revela a su vez como una técnica presuntiva sin apoyo en el Código Penal vigente (art. 15 bis), único medio de soslayar el impedimento que supone la ausencia de investigación, en la causa, de las diversas sociedades implicadas. De ello deduce la Defensa que, aplicados los principios de la accesoriadad de la participación, se debe excluir toda responsabilidad para el recurrente.

El motivo debe ser desestimado.

a) En lo concerniente a la estructura racional del juicio sobre los indicios la Sala ya ha expresado en el Fundamento Jurídico cuarto que dentro de los límites del recurso de casación no se aprecia ninguna objeción respecto de la asignación de la titularidad del dinero. A lo dicho nada hay que agregar aquí.

b) La impugnación de la "teoría del levantamiento del velo", por otra parte, no puede ser compartida por la Sala. En efecto, esta teoría no establece nada respecto de la prueba; su función es la de establecer qué hechos son relevantes para comprobar la tipicidad y en este sentido viene a sostener que las formas del derecho de sociedades, de las que se valga el autor, no son decisivas y que la significación típica de las acciones individuales no puede ser neutralizada por ellas. Por lo tanto, no estamos en presencia de un juicio de valor que reemplace la prueba de los hechos, como sostiene la Defensa, sino de un criterio de verificación de la tipicidad. Por tales razones el levantamiento del velo no roza siquiera el problema de la presunción de inocencia, en contra de lo postulado por la Defensa (ver pág. 15 del escrito del recurso).

Por lo demás, el art. 15 bis CP. tampoco es un medio de soslayar ninguna investigación de las diversas sociedades implicadas. Esta disposición, como lo ha sostenido reiteradamente la jurisprudencia de esta Sala, sólo pretende resolver los problemas de la autoría del extraneus que actúa en representación de un intraneus en un delito especial propio. En relación a la prueba el art. 15 bis CP. carece en absoluto de toda función.

OCTAVO.- El tercer motivo de casación se basa también en la vulneración del derecho a la presunción de inocencia. Tal infracción del derecho constitucional tendría lugar por la aplicación del art. 20, 13º) LIRPF, que según la Defensa, constituye "una presunción tributaria, según la cual los incrementos patrimoniales no justificados tendrán la consideración de renta del periodo impositivo en el que se descubran". De ello se deduce que se trata de una presunción del derecho tributario que invierte la carga de la prueba y que, por lo tanto, vulnera el derecho a la presunción de inocencia.

El motivo debe ser desestimado.

El art. 20, 13º) LIRPF no contiene una presunción probatoria que invierte la carga de la prueba sino que determina casos de incrementos no justificados, como ya se dijo, mediante un método comparativo. En realidad establece cómo se debe proceder en los casos de ocultamiento sin invertir la carga de la prueba. El texto del art. 20, 13º) LIRPF nada dice respecto de cómo se deben probar los hechos, razón por la cual no son utilizables al respecto los argumentos de la STC 105/88, referida al antiguo texto del art. 509 CP.

De cualquier manera, sin perjuicio de lo anterior, es preciso tener en cuenta que el Tribunal a quo no hizo uso de ninguna inversión de la carga probatoria, dado que -como se vió en el Fundamento jurídico cuarto- la prueba de cargo es suficiente para sostener su decisión respecto de los hechos. La Audiencia, por el contrario, no dió por probado ningún hecho afirmado por la acusación por la simple razón de que los acusados no demostraron lo contrario.

En lo que concierne al ejercicio al cual se deben imputar los incrementos injustificados, la norma del art. 20,13º) LIRPF tampoco dice nada específico. De todos modos, el legislador puede establecer excepciones a las reglas generales de prescripción de la pretensión fiscal y determinar los hechos imponibles con total libertad mientras no se afecte ningún derecho fundamental. En el caso del texto, estrictamente considerado del art. 20,13º) LIRPF, no se percibe qué derecho fundamental se puede haber vulnerado, dado que está establecido por ley formal, anterior al hecho de la causa.

NOVENO.- En un orden sistemático corresponde tratar a continuación el quinto motivo del recurso, formalizado con apoyo en el art. 5.4 LOPJ. Sostiene el recurrente que se ha vulnerado el derecho a estar debidamente informado de la acusación, el principio acusatorio, el de contradicción y el de defensa.

El motivo debe ser desestimado.

El recurrente expone una argumentación similar, mutatis mutandis, a la ya tratada en el Fundamento Jurídico segundo, por lo que procede aquí remitir al mismo.

DÉCIMO.- El cuarto motivo del recurso se basa en la infracción del art. 349 CP. En realidad el contenido del motivo no difiere en nada del tercero del recurso. La misma cuestión se plantea ahora por considerar la Defensa que el Tribunal a quo ha considerado el art. 20,13º) LIRPF como complemento del tipo del art. 349 CP., que es una ley penal en blanco. Dicho art. 20,13º) LIRPF contendría, según la Defensa del recurrente, una presunción contra reo que no podría ser incorporada a una ley penal.

El motivo debe ser desestimado.

Las razones expuestas en el Fundamento Jurídico octavo de esta sentencia, mediante las que se ha demostrado que el art. 20,13º) LIRPF no contiene una presunción contra el reo, demuestran que el motivo no puede seguir una suerte distinta que la del tercero del recurso.

UNDÉCIMO.- En el sexto motivo el recurrente postula la infracción por aplicación indebida del art. 14.3, en relación al art. 349 CP. Afirma la Defensa que el tipo penal del delito fiscal, en tanto delito especial propio en sentido estricto "comporta la insustituibilidad del autor en la realización de tipo, impidiendo apreciar formas de participación, en la medida en (la) que el elemento personal del tipo <<el obligado tributario>> no resulta transmisible a los partícipes". En consecuencia, el recurrente no puede ser partícipe punible en el delito fiscal del acusado Blas , como lo entendió el Tribunal a quo, dado que no era el obligado tributario. Por estas razones concluye el recurrente "el extraneus no puede ser autor o coautor, salvo el supuesto del art. 15 bis CP., tampoco podrá ser partícipe e incurrir en la responsabilidad del inductor, cooperador necesario, cómplice o encubridor (N.ºs. 2 y 3 art. 14; art. 16 y art. 17 CP.)", toda vez que ello rompería el "título de imputación" en el delito fiscal.

El motivo debe ser estimado parcialmente.

La jurisprudencia de esta Sala viene sosteniendo desde la STS de 14-1-94 que el texto del art. 14 CP. no requiere que los partícipes (inductores, cooperadores necesarios y cómplices) en un delito especial propio -es decir, en aquellos delitos en los que el tipo penal prevé exclusivamente la autoría de un sujeto activo con especial cualificación- tengan la misma condición jurídica que el autor. Dicho en la terminología tradicional: la ley no impide la punibilidad del extraneus como partícipe en el delito propio del intraneus.

Esta solución tiene una clara fundamentación normativa. El partícipe no infringe la norma que respalda el tipo penal de la parte especial, sino la prohibición contenida en las reglas de la participación que amplían el tipo penal (arts. 14,2º y 3º y 16 CP.). Todas las explicaciones del fundamento de la participación conducen sin ninguna fricción a esta solución. Si este fundamento se ve en la participación en la ilicitud el autor, es evidente que la ilicitud del hecho del autor es el resultado de la conducta del partícipe, que en forma mediata ataca

al mismo bien jurídico. Si el fundamento de la punibilidad del partícipe se viera en la causación del ilícito, la situación no sería en modo alguno diferente pues el partícipe contribuye a la producción del acto ilícito. Por lo tanto, cualquiera sea el fundamento de la punibilidad del partícipe, la participación en los delitos especiales propios no es impune.

La jurisprudencia, siguiendo de esta manera una doctrina fuertemente consolidada, ha entendido que lo único que debe ser tenido en favor del partícipe en cuenta es que éste no infringe el deber específico del autor y que, por tal razón el partícipe puede ser condenado con una pena atenuada respecto del autor. La falta de infracción del deber especial del autor importa, por regla general, un menor contenido de la ilicitud del partícipe, pero no elimina su cooperación en la infracción del deber del autor y en la lesión del bien jurídico. En este sentido esta Sala ha mantenido la aplicación de los arts. 9, 10ª y 60 CP. en sus SSTs de 14-1-94 y 24-6-94, en la que, por esta vía apreció como atenuante que el partícipe no fuera funcionario público.

Sin embargo, no cabe duda que el recurrente ha obrado en nombre de otro que tenía la cualificación jurídica necesaria. Por ello es preciso plantearse la posibilidad de excluir la atenuación reconocida por los precedentes judiciales citados. En efecto, es obvio que si resultara aplicable el art. 15 bis CP. el recurrente sería punible por el delito especial propio sin atenuante alguna, fundamentada en que no concurren en él las condiciones requeridas para ser sujeto activo del delito, pues esa es la finalidad propia del art. 15 bis. El art. 15 bis CP. declara equivalente la representación del intraneus a la concurrencia positiva de los elementos típicos de la autoría, posibilitando de esta manera que un no cualificado resulte ser autor cuando obra ejerciendo tal representación. Pero, en la medida en la que el art. 15 bis CP en el texto vigente limita su aplicación a la representación de personas jurídicas, lo que no ocurre en este caso, en el que el representado es la persona física obligada por deberes fiscales que tienen por sujeto pasivo personas físicas (Ley 18/91, art. 11 y Ley 19/91, art. 5), no cabe excluir la atenuación de la pena aplicable al recurrente.

DECIMOSEGUNDO.- En el séptimo motivo del recurso se alega la vulneración del derecho a la presunción de inocencia con relación a la prueba del delito de falsificación documental por el que el recurrente también ha sido condenado. La Defensa entiende que no está acreditado en la causa más que el mero uso del documento falso y no consta que el procesado haya sido el autor de la falsificación ni que se haya hecho con las fotocopias de los DNI utilizados.

El motivo debe ser desestimado.

El delito de falsificación, como la jurisprudencia viene repitiendo de manera constante, no es un delito de propia mano. Por lo tanto, la prueba de la realización material del hecho no es un elemento necesario para justificar la aplicación del art. 303 CP. Tanto la doctrina como la jurisprudencia han admitido, en este sentido, la llamada autoría espiritual del documento, cuando el agente actúa en conjunto con otro cuya habilidad, por ejemplo, es decisiva para el éxito del plan. Por otra parte, la circunstancia de que en algunas sentencias (citadas por el recurrente) se haya aludido al interés directo del único beneficiario de la falsedad, no constituye un principio decisivo de la autoría, dado que en el delito del art. 303 CP. rigen los principios generales de la autoría, que, como es sabido, en el derecho vigente no son compatibles con la llamada teoría subjetiva de la participación.

Dicho de otra manera: a los efectos de la coautoría del delito de falsificación documental no es necesario probar que el recurrente era único beneficiario. La jurisprudencia sólo afirma que, cuando exista un único beneficiario, su autoría será indiscutible. Consecuentemente, la objeción del recurrente no puede ser acogida, pues sólo se refiere a la prueba de un elemento que no es el desideratum de la prueba de la autoría del delito del art. 303 CP.

DECIMOTERCERO.- El siguiente motivo de este recurrente se fundamenta en la infracción del art. 303 CP., por entender la Defensa que los documentos cuya falsificación se atribuye al mismo no reúnen los elementos del documento mercantil. En este sentido sostiene que "sólo la igualdad del desvalor material de la conducta, por la especial relevancia del documento falsificado, justifica su asimilación penológica" y que "la mayor penalidad de la falsificación de tales documentos sólo puede explicarse por la mayor antijuricidad material que representa la lesión de alguna de las funciones del documento (función de perpetuación, de garantía y probatoria)".

El motivo debe ser estimado.

El art. 303 CP. contiene una cláusula abierta mediante la cual extiende la punibilidad prevista para los documentos oficiales y letras de cambio a "otra clase de documentos mercantiles". Cuáles son los documentos mercantiles allí previstos es una cuestión que ha sido resuelta por la jurisprudencia recurriendo a diversos

critérios. La jurisprudencia más antigua recurrió al objeto del documento y estableció que debían tener esta consideración los que hacen constar derechos u obligaciones mercantiles (SSTS de 9-10-1889; 2-12-1895; 14-10-1896). Este criterio formalista fué mantenido durante muchos años (ver p. ej. SSTS de 14-2-64; 13-1-65 entre muchas otras). En su favor se podría alegar que procura reforzar la confianza en la autenticidad de los documentos que operan en el tráfico mercantil. Sin embargo, es evidente que ello no explica adecuadamente la equivalencia con la letra de cambio toda vez que carece de justificación suponer que una compraventa mercantil requiere una mayor protección que una compraventa civil. La razón de la pena de multa que prevé el art. 303 respecto del delito del art. 306 no reside en el objeto documentado, sino en el especial grado de confianza que el documento genera. La letra de cambio y todos los otros documentos transmisibles, básicamente por endoso, sólo pueden cumplir su función en la medida en la que tengan una protección reforzada. Por ello el legislador ha equiparado la letra de cambio a un documento oficial y, en lugar de hacer una enumeración taxativa de otros documentos, ha dejado a la jurisprudencia concretar qué documentos son análogos a la letra de cambio. Es evidente que el elemento diferencial que presenta la letra de cambio, y que -en relación a la confianza pública- la asemeja a un documento de autenticidad garantizada, es su transmisibilidad por endoso. Consecuencia de ello es que básicamente deben ser considerados documentos mercantiles los documentos transmisibles por vía de endoso y cualquier otro que tenga un valor probatorio en el tráfico que sea superior al de un documento privado en el sentido del art. 1225 C.Civ. En este sentido ya se habían pronunciado las SSTS de 3-2-89 y de 31-5- 91.

La relevancia penal práctica de la cuestión no debe ser exagerada, dado que la diferencia de la gravedad de las penas con que se amenazan ambos delitos (art. 303 y art. 306) no es extraordinaria. Ambos tienen prevista pena de prisión menor y el art. 303 contiene, en forma conjunta, una pena de multa de 100.000 a 1.000.000 de pts. Esto significa que una restricción del concepto de documento mercantil a sus justos límites no llevaría aparejada una desprotección de los documentos mercantiles, dado que, en todo caso, la pena privativa de la libertad es la misma. Téngase en cuenta, por lo demás, que en lo referente a la estructura del tipo penal las diferencias que presenta el tipo del art. 306, al requerir, por lo menos, "ánimo de causar perjuicio", es sólo retórica, toda vez que la representación del perjuicio es prácticamente inherente a toda falsificación, cualquiera sea la especie del documento, dado que sin ella sería extremadamente difícil concebir el dolo de los diferentes tipos de este delito.

En el presente caso los documentos que fundamentan la condena son los que contenían la orden de inversión inauténtica, dado que no estaba firmada por el titular del documento de identidad al que se atribuía la declaración documentada. Se trata, en consecuencia, de documentos que no tienen una credibilidad especial y, por tal motivo, no resultan equiparables a las letras de cambio.

El hecho se debe subsumir, en consecuencia, en el art. 306 CP., dado que, como se dijo se ha confeccionado un documento privado inauténtico, es decir, un documento privado en el que la declaración jurídicamente relevante se imputa a alguien que no la ha hecho.

DECIMOCUARTO.- El siguiente motivo de casación se fundamenta en la infracción del art. 71 CP., que se habría producido por la aplicación de dos penas (una de seis años y otra de dos años de prisión menor), en lugar de una de seis años.

El motivo debe ser desestimado.

a) La Audiencia expuso en el Fundamento Jurídico decimocuarto de la sentencia recurrida la relación concursal existente entre los delitos de falsificación y la participación en el delito fiscal. Al respecto sostuvo que "las distintas falsedades constituyen un medio necesario para la comisión del delito fiscal ya que, aunque pudo ser cometido utilizando otros sistemas, el propósito era el de compatibilizar la no declaración de los ingresos a la Hacienda con la obtención de una más alta rentabilidad". De allí deduce el Tribunal a quo que la relación concursal existente entre ambos delitos es la prevista en el art.71 CP. En el fallo de la sentencia se reitera que el delito de falsedad en documento mercantil concurre idealmente con el delito fiscal, aplicándose al recurrente la pena de seis años de prisión menor por este último y otra pena de dos años de la misma especie por el primero.

b) El art. 71 CP. establece que cuando un delito sea medio necesario para la comisión del otro se impondrá la pena correspondiente al delito más grave en su grado máximo, pero permite al Tribunal aplicar las penas separadamente cuando el grado máximo resultante supere el límite representado por la suma de las penas de cada delito.

En el presente caso, precisamente, cabía la aplicación de las penas por separado, dado que el delito más gravemente penado (el delito fiscal) ha sido estimado como continuado y ello autoriza al Tribunal a elevar

la pena al grado superior, en la extensión que estime conveniente. Consecuentemente, si la pena aplicable por el delito del art. 349 CP. era la de prisión mayor, ésta podría haber alcanzado a los diez años y un día y llegado hasta los doce años. Es evidente, entonces, que al haber penado ambos delitos por separado, la Audiencia ha procedido dentro de los márgenes que le permite la ley penal, aplicando ambas penas por separado para no superar el límite previsto en el art. 71 CP.

DECIMOQUINTO.- El siguiente motivo del recurso se ampara en el art. 849,2º LECr. La Defensa estima que la carta de Sergio obrante a los folios 4.184 / 4.185, así como las constancias que obran a los folios 408, 409, 410, 1059, 135/137, 534, 2584, 320/321, 368, 465, 466, 467, 544 y 799. Todos estos documentos demostrarían que Sergio tendría una capacidad económica que respaldaría su declaración, que la Audiencia ha considerado inverosímil, en el sentido de ser propietario del dinero.

El motivo debe ser desestimado.

a) En principio, una parte de los documentos citados carecen de fuerza probatoria de la veracidad de lo que en ellos se ha declarado. Tal es el caso de la carta de los folios 4.184 / 4.185 y de los documentos remitidos a entidades financieras, Ministerio de Economía y Hacienda, Banco de España y Excmo. Sr. Fiscal Jefe del TSJC. En todos se trata de declaraciones de personas que podrían haber sido prestadas en el juicio oral y que, por lo tanto, no tienen más credibilidad que cualquier otra declaración y sólo pueden ser apreciadas por los jueces a quibus si se han prestado en su presencia. La alegación de tales declaraciones como documentos no es admisible por estas razones y, en este sentido, el motivo incurre en la causa de inadmisión prevista en el art. 884,1º LECr.

b) En lo que concierne a las certificaciones del Registro Mercantil cuyo contenido hace prueba en razón del carácter público del documento, lo cierto es que son documentos totalmente inidóneos para probar la solvencia o el patrimonio del Sr. Sergio, pues nada dicen respecto de su estado patrimonial.

DECIMOSEXTO.- También por la vía del art. 849,2º LECr. sostiene la Defensa en el motivo decimoprimer que el Tribunal a quo no consideró documentos, obrantes en la causa, que demuestran el error con el que se han apreciado los hechos indiciarios en los que se basa la prueba de los hechos. En concreto afirma el recurrente la falsedad lógica del razonamiento de la Audiencia por el cual se le atribuye a Blas el control sobre las sociedades de su grupo. "Ello, concluye, habrá de tener sus consecuencias en sede de tipicidad, pues de existir más de un socio se desdobra el obligado tributario con sus efectos sobre las bases imponibles atribuibles a cada uno de ellos y, en consecuencia, variando las cuotas a ingresar".

El motivo debe ser desestimado.

En el Fundamento Jurídico cuarto de la sentencia recurrida, el Tribunal a quo expuso que la base de su convicción son las propias declaraciones de Blas y del Sr. Gregorio. Por lo tanto, en la medida en la que la realidad de las relaciones mercantiles entre ambos es un hecho que puede ser probado por este medio y que la conclusión alcanzada por el Tribunal a quo sobre la credibilidad de dichas declaraciones no puede ser revisada en casación, dado que esta Sala carece de inmediatez que requiere la ponderación de la prueba testifical, el motivo no puede ser acogido.

Una vez probada la relación económica real por medio de las declaraciones de los propios protagonistas de ella, no cabe otorgar a la prueba documental un carácter prevalente sobre la prueba testifical. Aquí se deben reiterar, mutatis mutandi, las razones expuestas en relación al "levantamiento del velo".

DECIMOSÉPTIMO.- El decimosegundo motivo del recurso se basa en la infracción del art. 14.3, en relación al 349 CP. Entiende la Defensa que, por el contrario, se debió aplicar el art. 17.1 CP., pues la conducta que se imputa al recurrente "en nada resulta subsumible en la acción típica del art. 349 CP. (...) pues (...), en todo caso, se habría producido y consumado con anterioridad".

El motivo debe ser desestimado.

Toda la argumentación del recurrente se apoya en el tiempo en el que fué prestada la colaboración. Pero el delito fiscal se consuma, cuando se trata del IRPF, en el momento en el que vence el plazo para efectuar la declaración de la renta a los efectos de este impuesto. Todas las inversiones que constan en el hecho probado realizadas por el recurrente corresponden a los ejercicios de los años 1988 y 1989, en los que dichas sumas no fueron declaradas al vencimiento del plazo para declarar. Es evidente, por todo ello, que no es posible subsumir la acción atribuida al recurrente bajo el tipo del encubrimiento del art. 17.1 CP., toda vez que se trata de una cooperación que tiene lugar antes de la consumación.

DECIMOCTAVO.- El último motivo ha sido formalizado -como subsidiario del anterior- por la inaplicación del art. 16 CP., y por la aplicación indebida del art. 14.3 CP. La Defensa afirma que la Audiencia aplicó "un método argumental causal inconcreto que vacía de contenido la categoría de la complicidad simple (art. 16 CP.)".

El motivo debe ser desestimado.

En el Fundamento Jurídico decimoquinto la Audiencia consigna que Manuel tenía "a su cargo la gestión financiera" y es "quien lo materializa (al plan) con clara autonomía en el cómo (actividad falsaria), aunque no en el qué (dicha elusión de tributos)". Es decir, el recurrente aportaba a la realización del hecho la técnica del ocultamiento. Esta cooperación puede ser considerada ex-ante como de gran importancia, dado que pone en manos del partícipe el ocultamiento de las rentas, necesario para asegurar la elusión del pago del impuesto. Por lo tanto, el razonamiento de la Audiencia es, en su resultado, correcto y nada cabe objetar a la aplicación del art. 14.3 CP.

C.- Recursos de Jose Ramón , Roberto , Ildfonso , Carlos Daniel , Juan Antonio e Abelardo .-

DECIMONOVENO.- Todos los recurrentes mencionados han sido condenados por el delito del art. 303 CP. cometido por imprudencia. Afirman las Defensas que dicha condena implica una vulneración del art. 24.2 CE., dado que el Fiscal no acusó en la instancia más que por el delito de falsedad documental doloso. De esa manera el Tribunal a quo, habría inobservado el principio acusatorio y lesionado un derecho fundamental componente del debido proceso con todas las garantías.

Los recursos deben ser estimados.

1.- La jurisprudencia de esta Sala viene considerando en una larga serie de precedentes que el apartamiento del Tribunal de instancia de la calificación de los hechos formulada por la acusación no determina la infracción del principio acusatorio, aunque no se haya recurrido al procedimiento previsto en el art. 733, si la nueva subsunción practicada se refiere a un tipo penal homogéneo y la pena aplicada no supera la solicitada por la acusación. En el desarrollo de esta premisa la jurisprudencia ha establecido mayoritariamente que los tipos dolosos y los culposos no son homogéneos (confr. SSTS 22-3- 91; 1-7-93; 16-2-94; 3-11-94; 16-2-94; 20-9-94; 23-10-95 y de 9-2-96). Excepcionalmente la Sala había decidido lo contrario en la STS de 7-3-89 y repitió este punto de vista aisladamente en la STS de 28-1-92 y en pocas otras decisiones.

La distinta posición de estas sentencias, que afirmaban la homogeneidad del delito doloso y del culposo es consecuencia de un diferente enfoque de la cuestión planteada. En esas decisiones se tuvieron en cuenta, para resolver la cuestión, las características dogmáticas de los delitos, comparando exclusivamente la estructura de los tipos objetivos. Ello es lo que permitió decir que entre homicidio doloso y culposo no sólo existe homogeneidad sino también "identidad fáctica" (confr. STS de 28-1-92), dado que ambos tipos (en su aspecto objetivo) consisten en la producción causal de la muerte de otro.

El punto de vista mayoritario de los precedentes señalados, por el contrario, decide la cuestión desde la perspectiva del derecho de defensa, es decir, como una cuestión procesal de significación constitucional. Este planteamiento del problema - sin necesidad de entrar en ninguna discusión sobre si el tipo penal se debe limitar al aspecto objetivo del delito o si los delitos dolosos y culposos se deben distinguir ya en el nivel de la tipicidad- requiere que el acusado y su Defensa hayan podido conocer todos los elementos del delito en los que se apoya la pretensión de la acusación con suficiente base como para poder preparar la prueba y la defensa jurídica contra la pretensión ejercida por la acusación. De ello se deduce que la Defensa no tiene el deber procesal de suponer todas las calificaciones alternativas posibles a la expresada por la acusación. Como se dijo en la STS 1608/94 de 20-9-94, la Defensa se vería, de otra forma, no sólo obligada a responder frente a la acusación conocida, sino también frente a la desconocida, dado que debería suponer todas las acusaciones alternativas posibles. Una obligación procesal de esta magnitud implicaría una ventaja injustificada para la Acusación, pues obligaría a la Defensa a cubrir bajo su propia responsabilidad las omisiones del acusador.

La Audiencia ha entendido que en el presente caso los delitos imputados a estos recurrentes "son susceptibles de comisión culposa" y que "a ello no afecta el que las partes acusadoras no mencionan el art. 565 citado, al calificar jurídicamente los hechos, pues es sabido que no se atenta contra el principio acusatorio mientras se respeten los hechos imputados, siempre que exista homogeneidad entre la figura penal apreciada por el Tribunal y la que menciona la parte acusadora y siempre que aquélla no sea de mayor gravedad".

Sin embargo, como se ha visto, los precedentes jurisprudenciales citados permiten poner en duda el criterio seguido por la Audiencia sobre la base de sentencias que no reflejan en la actualidad la tendencia mayoritaria de la doctrina de esta Sala.

D.- Recurso de Felipe .-

VIGÉSIMO.- Este recurrente no ha planteado en la formalización de su recurso la cuestión relativa al principio acusatorio. Sin embargo, el Sr. letrado Defensor formuló reservas en este sentido en la vista del recurso al informar sobre el primero de los motivos.

La situación del recurrente es idéntica a la de los otros recurrentes cuyo recurso fué estimado en el Fundamento Jurídico anterior. Por lo tanto, la decisión debe serle extendida sobre la base de lo establecido en el art. 903 LECr.

III. FALLO

Por todo lo expuesto, LA SALA DECIDE:

1º) ESTIMAR los motivos CUARTO Y QUINTO del recurso de Blas .

2º) ESTIMAR PARCIALMENTE el SEXTO MOTIVO del recurso de Manuel

3º) ESTIMAR el OCTAVO MOTIVO del recurso de Manuel .

4º) ESTIMAR los recursos de Jose Ramón , Roberto , Ildefonso , Carlos Daniel , Juan Antonio e Abelardo .

5º) Extender por aplicación del art. 903 LECr. la estimación del recurso de los recurrentes citados a Felipe .

6º) DESESTIMAR todos los motivos restantes de los recursos de Blas y Manuel .

7º) Declárense de oficio las costas del presente recurso.

Comuníquese esta resolución y la que a continuación se dicta a la

Rec. Núm.: 1.728/94

Sentencia Núm.: 274/96

Audiencia mencionada a los efectos legales oportunos, con devolución de la causa en su día remitida.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos

SEGUNDA SENTENCIA

En la Villa de Madrid, a veinte de Mayo de mil novecientos noventa y seis.

En la causa incoada por el Juzgado de Instrucción número 26 de Barcelona, con el número 1/94 y seguida ante la Audiencia Provincial de la misma Capital por delitos contra la hacienda pública, falsedad en documento mercantil y por imprudencia temeraria contra los procesados Blas , Felipe , Ildefonso , Manuel , Roberto , Jose Ramón , Carlos Daniel , Juan Antonio , Abelardo y otros, y en cuya causa se dictó sentencia por la mencionada Audiencia, con fecha 5 de Abril de 1994, que ha sido casada y anulada por la pronunciada en el día de hoy por esta Sala Segunda del Tribunal Supremo, integrada por los Excmo. Sres. expresados al margen y bajo la Ponencia del Excmo. Sr. D. **Enrique Bacigalupo Zapater**, hace constar lo siguiente:

I. ANTECEDENTES

Se dan por reproducidos los de la sentencia dictada el día 5 de Abril de 1994 por la Audiencia Provincial de Barcelona.

II. FUNDAMENTOS DE DERECHO

Se dan por reproducidos los de la sentencia recurrida respecto de Blas , excepto en lo referente a la aplicación al caso de una pena única fundamentada en lo previsto en el art. 69 bis CP. Como consecuencia de la independencia de los hechos imputados a este acusado se debe tomar asimismo en consideración que la deuda fiscal de 6.051.813 ptas., correspondiente al Impuesto sobre el Patrimonio de 1988 ha dejado de ser punible a partir de la entrada en vigor de la L.O. 6/96, de 29 de Junio, por lo que sólo se debe considerar la comisión de dos delitos fiscales (art. 24 CP.).

Se dan igualmente por reproducidos los de la Sentencia mencionada anteriormente, salvo en lo referente a la calificación de la participación en el delito fiscal (art. 349 CP) de Manuel , respecto de la cual se debe

apreciar la atenuante del art. 9, 10ª CP. y en lo referente a la falsificación documental, en relación a la que es de aplicación el art. 306 CP. Todo ello según las razones expuestas en la Primera Sentencia.

III. FALLO

Que debemos:

1º) CONDENAR a Blas como autor de dos delitos fiscales a la pena de DOS AÑOS de PRISIÓN MENOR por cada uno y a DOS PENAS de MULTA DE DOSCIENTAS CUARENTA Y CINCO MILLONES SEISCIENTAS TREINTA MIL OCHENTA Y SEIS pesetas (245.630.086 ptas.-).

2º) CONDENAR a Manuel como cooperador necesario en dos delitos contra la Hacienda Pública (art. 349 CP.) en concurso ideal con el de falsedad en documento privado (art. 306 CP.), sin la concurrencia de circunstancias agravantes ni atenuantes a las penas de UN AÑO y SEIS MESES de PRISIÓN MENOR y MULTA de TRESCIENTOS MILLONES de PESETAS (300.000.000 ptas.-) POR CADA DELITO DEL ART. 349 CP. y la de DOS AÑOS DE PRISIÓN MENOR por el DELITO DEL ART. 306 CP.

3º) ABSOLVER por el delito de falsedad en documento mercantil, por el que venían condenados, a Jose Ramón , Roberto , Ildefonso , Carlos Daniel , Juan Antonio e Abelardo .

4º) MANTENER todos los demás pronunciamientos del fallo de la sentencia de la Audiencia Provincial de Barcelona de 5 de Abril de 1994 (Diligencias Previas Nº 421-93 / Rollo Nº 164-93).

Rec. Núm.: 1.728/94

Sentencia Núm.: 274/96

5º) La Audiencia Provincial de Barcelona ejecutará las costas de la presente causa de conformidad con lo resuelto en esta sentencia.

Así por esta nuestra sentencia, que se publicará en la Colección Legislativa lo pronunciamos, mandamos y firmamos LECTORES: T R I B U N A L S U P R E M O Sala de lo Penal AUTO DE ACLARACIÓN Fecha Auto: 05/06/96 Recurso Num.: 1728/1994 Ponente Excmo. Sr. D. : **Enrique Bacigalupo Zapater** Secretaría de Sala: Sr. Rico Fernández Escrito por: IVL * Aclaración de la sentencia Nº 274/96 (Caso Blas). Recurso Num.: 1728/1994 Ponente Excmo. Sr. D. : **Enrique Bacigalupo Zapater** Secretaría Sr./Sra.: Sr. Rico Fernández A U T O TRIBUNAL SUPREMO. SALA DE LO PENAL Excmos. Sres.: D. **Enrique Bacigalupo Zapater** D. Joaquín Delgado García D. Joaquín Martín Canivell _____ En la Villa de Madrid, a cinco de Junio de mil novecientos noventa y seis. I.- H E C H O S PRIMERO.- La representación de D. Felipe solicita se incluya en el fallo de la segunda sentencia dictada por esta Sala en el Recurso de Casación Nº 1728/94, de 20 de Mayo de 1996 a su representado, que ha sido omitido del mismo. SEGUNDO.- Asimismo, la Defensa de Manuel solicita por la misma vía que se declare que el delito de falsedad del art. 306 CP. sólo concurre aparentemente con el delito fiscal (art. 349 CP.) y que, consecuentemente, cabe aplicar una sola condena por los dos delitos fiscales. II.- RAZONAMIENTOS JURÍDICOS PRIMERO.- Comprobado que Felipe ha sido omitido por error en el fallo de la segunda sentencia, corresponde su inclusión. SEGUNDO.- Por el contrario, la cuestión planteada por la Defensa de Manuel no es materia que pueda ser resuelta como aclaración de lo decidido en la sentencia de esta Sala, dado que implica necesariamente adoptar un punto de vista diverso respecto al concurso de delitos apreciado en la misma. TERCERO.- La Sala advierte que en el fallo de la segunda sentencia se han deslizado dos errores materiales: a) Se ha condenado a Manuel "sin la concurrencia de circunstancias agravantes ni atenuantes", pero se debe consignar, como surge de los Fundamentos Jurídicos de la primera sentencia, que se aprecia en su favor la circunstancia 9,10ª CP. por no ostentar los caracteres de autor típico del delito fiscal. b) La cantidad de las dos penas de multa impuestas a Manuel es de doscientos millones de pesetas (200.000.000 pts.-). III.- RESOLUCIÓN En nombre de S. M. El Rey y por la autoridad conferida por el pueblo español LA SALA ACUERDA: PRIMERO.- Aclarar la sentencia de 20 de Mayo de 1996 (Recurso de Casación 1728/94) estableciendo que debe incluir a D. Felipe como absuelto de la acusación por falsedad documental de la que fuera objeto. SEGUNDO.- Desestimar la petición de aclaración de la Defensa de Manuel . TERCERO.- Aclarar que Manuel es condenado con la concurrencia de la atenuante prevista en el art. 9, 10ª CP. por carecer de las condiciones típicas de la autoría y que las penas de multa impuestas sólo se elevan a doscientos millones de pesetas (200.000.000 pts.-). Así lo acordamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACIÓN.- Leídas y publicadas han sido las anteriores sentencias por el Magistrado Ponente Excmo. Sr. D. **Enrique Bacigalupo Zapater**, mientras se celebraba audiencia pública en el día de su fecha la Sala Segunda del Tribunal Supremo, de lo que como Secretario certifico.