Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta)

de 5 de abril de 2017*

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre el valor añadido — Directiva 2006/112/CE — Artículos 2 y 273 — Legislación nacional que establece una sanción administrativa y una sanción penal por los mismos hechos, relativos a la falta de pago del impuesto sobre el valor añadido — Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea — Artículo 50 — Principio *non bis in idem* — Identidad de la persona encausada o sancionada — Inexistencia»

En los asuntos acumulados C-217/15 y C-350/15,

que tienen por objeto dos peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Tribunal de Santa Maria Capua Vetere, Italia), mediante resoluciones de 23 de abril y de 23 de junio de 2015, recibidas en el Tribunal de Justicia el 11 de mayo y el 10 de julio de 2015, en los procedimientos penales seguidos contra

Massimo Orsi (C-217/15),

Luciano Baldetti (C-350/15),

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Cuarta),

integrado por el Sr. T. von Danwitz (Ponente), Presidente de Sala, y los Sres. E. Juhász y C. Vajda, la Sra. K. Jürimäe y el Sr. C. Lycourgos, Jueces;

Abogado General: Sr. M. Campos Sánchez-Bordona;

Secretario: Sra. V. Giacobbo-Peyronnel, administradora;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos y celebrada la vista el 8 de septiembre de 2016;

consideradas las observaciones presentadas:

— en nombre del Sr. Orsi, por el Sr. V. Di Vaio, avvocato;

— en nombre del Sr. Baldetti, por los Sres. V. Di Vaio y V. D'Amore, avvocati;

— en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por la Sra. G. Galluzzo, avvocato dello Stato;

— en nombre del Gobierno checo, por los Sres. J. Vláčil y M. Smolek, en calidad de agentes;

— en nombre del Gobierno francés, por los Sres. G. de Bergues, D. Colas y F.-X. Bréchot y por las Sras. E. de Moustier y S. Ghiandoni, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: italiano.

— en nombre de la Comisión Europea, por las Sras. F. Tomat y M. Owsiany-Hornung y por el Sr. H. Krämer, en calidad de agentes;

oídas las conclusiones del Abogado General, presentadas en audiencia pública el 12 de enero de 2017;

dicta la siguiente

Sentencia

1 Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación del artículo 50 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta») y del artículo 4 del Protocolo n.º 7 del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, firmado en Roma el 4 de noviembre de 1950 (en lo sucesivo, «CEDH»).

2 Estas peticiones se presentaron en el marco de dos procedimientos penales incoados, respectivamente, contra el Sr. Massimo Orsi y el Sr. Luciano Baldetti, por la supuesta comisión de infracciones en materia del impuesto sobre el valor añadido (IVA).

Marco jurídico

CEDH

3 El artículo 4 del Protocolo n.º 7 del CEDH, que lleva como título «Derecho a no ser juzgado o condenado dos veces», establece lo siguiente:

«1. Nadie podrá ser perseguido o condenado penalmente por los tribunales del mismo Estado, por la infracción por la que ya hubiera sido absuelto o condenado en virtud de sentencia firme conforme a la Ley y al procedimiento penal de ese Estado.

2. Lo dispuesto en el párrafo anterior no impedirá la reapertura del proceso, conforme a la Ley y al procedimiento penal del Estado interesado, cuando hechos nuevos o ulteriormente conocidos o un vicio esencial en el procedimiento anterior pudieran afectar a la sentencia dictada.

3. No se autorizará derogación alguna del presente artículo en virtud del artículo 15 del Convenio.»

Derecho de la Unión

4 El artículo 2, apartado 1, de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO 2006, L 347, p. 1), determina las operaciones sujetas al IVA.

5 Conforme al tenor del artículo 273 de esta Directiva:

«Los Estados miembros podrán establecer otras obligaciones que estimen necesarias para garantizar la correcta recaudación del IVA y prevenir el fraude, siempre que respete el principio de igualdad de trato de las operaciones interiores y de las operaciones efectuadas entre Estados miembros por sujetos pasivos, a condición que dichas obligaciones no den lugar, en los intercambios entre los Estados miembros, a formalidades relacionadas con el paso de una frontera.

[…]»

Derecho italiano

6 El artículo 13, apartado 1, del decreto legislativo n. 471, Riforma delle sanzioni tributarie non penali in materia di imposte dirette, di imposta sul valore aggiunto e di riscossione dei tributi, a norma dell'articolo 3, comma 133, lettera q), della legge 23 dicembre 1996, n. 662 (Decreto Legislativo n.º 471, relativo a la reforma de las sanciones tributarias no penales en materia de los impuestos directos, del impuesto sobre el valor añadido y de la recaudación tributaria, de conformidad con el artículo 3, apartado 133, letra q), de la Ley n.º 662, de 23 de diciembre de 1996), de 18 de diciembre de 1997 (suplemento ordinario de la GURI n.º 5, de 8 de enero de 1998), tiene el siguiente tenor:

«El que omita efectuar, total o parcialmente, en los plazos reglamentarios, los pagos a cuenta, periódicos, de cantidades pendientes o a saldo del impuesto resultantes de la declaración, previa deducción, en este caso, de los importes de los pagos periódicos o a cuenta, aunque no hayan sido abonados, estará sujeto a una sanción administrativa por un importe igual al 30 % de cada importe no abonado, aun cuando, tras la corrección de los errores materiales o de cálculo detectados durante la comprobación de la declaración anual, resulte que la cuantía adeudada es mayor o que la deducción aplicable es inferior. [...]».

7 El artículo 10 bis del decreto legislativo n. 74, Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto, a norma dell'articolo 9 della legge 25 giugno 1999, n. 205 (Decreto Legislativo n.o 74, por el que se adopta una nueva regulación de las infracciones en materia del impuesto sobre la renta y del impuesto sobre el valor añadido, de conformidad con el artículo 9 de la Ley n.o 205 de 25 de junio de 1999), de 10 de marzo de 2000 (GURI n.o 76, de 31 de marzo de 2000, p. 4) (en lo sucesivo, «Decreto Legislativo n.o 74/2000»), dispone lo siguiente:

«Será sancionado con una pena privativa de libertad de seis meses a dos años quien no ingrese en el plazo previsto para la presentación de la declaración anual en concepto de sustituto las retenciones resultantes de la certificación remitida a los sujetos pasivos a quienes sustituya, por un importe superior a 50 000 euros en cada período impositivo.»

8 El artículo 10 *ter* de este Decreto, bajo el epígrafe «Elusión del pago del IVA», enuncia:

«El artículo 10 *bis* se aplicará también, en los límites allí previstos, a quien no ingrese la deuda tributaria en concepto del impuesto sobre el valor añadido, resultante de la declaración anual, en el plazo establecido para el pago a cuenta correspondiente al período impositivo sucesivo».

Procedimiento principal y cuestión prejudicial planteada

9 Durante los períodos impositivos controvertidos en el litigio principal, los Sres. Orsi y Baldetti eran los representantes legales de, respectivamente, S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio y Evoluzione Maglia Srl.

10 Los Sres. Orsi y Baldetti están siendo procesados ante el Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Tribunal de Santa Maria Capua Vetere, Italia), por la infracción tipificada y sancionada en el artículo 10 *ter* del Decreto Legislativo n.º 74/2000, en relación con el artículo 10 *bis* del mismo, por no haber ingresado, en su condición de representantes legales de las sociedades antes citadas, dentro de los plazos legalmente establecidos, el IVA adeudado conforme a la declaración anual correspondiente a los períodos impositivos controvertidos en el litigio principal. El importe del IVA impagado asciende, en cada caso, a más de un millón de euros.

11 Ambos procedimientos penales se incoaron a raíz de las denuncias presentadas por la Agenzia delle Entrate (Agencia Tributaria, Italia) ante la Procura della Repubblica (Fiscalía, Italia). En el transcurso de los procedimientos penales se practicó el embargo preventivo de los bienes del Sr. Orsi y del Sr. Baldetti, respecto al que cada uno de ellos formuló una solicitud de revisión.

12 Con anterioridad a la incoación de dichos procedimientos penales, los importes del IVA controvertidos en el litigio principal habían sido objeto de un aviso de recuperación por parte de la Administración Tributaria, que, además de liquidar la deuda tributaria, impuso una sanción tributaria pecuniaria a S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio y a Evoluzione Maglia, equivalente al 30 % del importe adeudado en concepto de IVA. Como consecuencia de un acuerdo transaccional sobre esta resolución de recuperación, dicha resolución adquirió carácter definitivo, sin haber sido impugnada.

13 En estas circunstancias, el Tribunale di Santa Maria Capua Vetere (Tribunal de Santa Maria Capua Vetere) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial:

«¿Es conforme al Derecho de la Unión, con arreglo al artículo 4 del Protocolo n.º 7 del CEDH y al artículo 50 de la Carta, el artículo 10 *ter* del Decreto Legislativo n.º 74/00, en la medida en que permite que se examine la responsabilidad penal de un sujeto que, por el mismo hecho (omisión del pago del IVA), ya ha sido objeto de una resolución definitiva de recuperación de la Administración Tributaria estatal, en la que además se le ha impuesto una sanción administrativa […]?»

Sobre la cuestión prejudicial

14 Mediante la cuestión prejudicial planteada, el órgano jurisdiccional remitente pregunta, en esencia, si el artículo 50 de la Carta y el artículo 4 del Protocolo n.º 7 del CEDH deben interpretarse en el sentido de que se oponen a una normativa nacional, como la que es objeto del litigio principal, que permite incoar un procedimiento penal por no haberse abonado el IVA, con posterioridad a que se haya impuesto una sanción tributaria definitiva por los mismos hechos.

15 Habida cuenta de que el órgano jurisdiccional remitente hace referencia no sólo al artículo 50 de la Carta, sino también al artículo 4 del Protocolo n.º 7 del CEDH, debe recordarse que, si bien los derechos fundamentales reconocidos por el CEDH forman parte del Derecho de la Unión como principios generales —conforme al artículo 6 TUE, apartado 3— y el artículo 52, apartado 3, de la Carta exige dar a los derechos contenidos en ella que correspondan a derechos garantizados por el CEDH el mismo sentido y alcance que les confiere dicho Convenio, éste no constituye, dado que la Unión no se ha adherido a él, un instrumento jurídico integrado formalmente en el ordenamiento jurídico de la Unión (sentencias de 26 de febrero de 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, apartado 44, y de 15 de febrero de 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, apartado 45 y jurisprudencia citada). Por lo tanto, el examen de la cuestión planteada debe basarse únicamente en los derechos fundamentales garantizados por la Carta (véanse, en este sentido, las sentencias de 28 de julio de 2016, Ordre des barreaux francophones et germanophone y otros, C-543/14, EU:C:2016:605, apartado 23 y jurisprudencia citada, y de 6 de octubre de 2016, Paoletti y otros, C-218/15, EU:C:2016:748, apartado 22).

16 En relación con el artículo 50 de la Carta, procede señalar que las sanciones tributarias y los procedimientos penales que tienen por objeto infracciones en materia de IVA y que pretenden garantizar la exacta recaudación del impuesto y evitar el fraude, como los controvertidos en el litigio principal, constituyen una aplicación de los artículos 2 y 273 de la Directiva 2006/112 y del artículo 325 TFUE y, por tanto, del Derecho de la Unión en el sentido del artículo 51, apartado 1, de la Carta (véanse, en este sentido, las sentencias de 26 de febrero de 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, apartados 24 a 27, y de 8 de septiembre de 2015, Taricco y otros, C-105/14,

EU:C:2015:555, apartados 49, 52 y 53). Por consiguiente, las disposiciones de Derecho nacional que regulen los procedimientos penales que tengan por objeto infracciones en materia de IVA, como las controvertidas en el litigio principal, pertenecen al ámbito de aplicación del artículo 50 de la Carta.

17 La aplicación del principio *non bis in idem* garantizado en el artículo 50 de la Carta presupone, en primer lugar, como señaló el Abogado General en el punto 32 de sus conclusiones, que sea la misma persona la que es objeto de las sanciones o de las actuaciones penales en cuestión.

18 En efecto, de la propia redacción de este artículo, según la cual «nadie podrá ser juzgado o condenado penalmente por una infracción respecto de la cual ya haya sido absuelto o condenado en la Unión mediante sentencia penal firme conforme a la ley», se deprende que prohíbe perseguir judicialmente o sancionar penalmente a una misma persona más de una vez por una misma infracción.

19 Esta interpretación del artículo 50 de la Carta está corroborada por las Explicaciones sobre la Carta de los Derechos Fundamentales (DO 2007, C 303, p. 17), que deben tenerse en cuenta para su interpretación (véase, en este sentido, la sentencia de 26 de febrero de 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, apartado 20). Por lo que atañe a dicho artículo, tales explicaciones se refieren a la jurisprudencia del Tribunal de Justicia relativa al principio de *non bis in idem*, reconocido como principio general del Derecho de la Unión con anterioridad a la entrada en vigor de la Carta. Según esta jurisprudencia, en cualquier caso, no se incurre en una vulneración de dicho principio si no es la misma persona la que ha sido sancionada más de una vez por un mismo comportamiento ilícito (véanse, en este sentido, en particular, las sentencias de 7 de enero de 2004, Aalborg Portland y otros/Comisión, C-204/00 P, C-205/00 P, C-211/00 P, C-213/00 P, C-217/00 P y C-219/00 P, EU:C:2004:6, apartado 338, y de 18 de diciembre de 2008, Coop de France bétail et viande y otros/Comisión, C-101/07 P y C-110/07 P, EU:C:2008:741, apartado 127).

20 El Tribunal de Justicia confirmó dicha jurisprudencia con posterioridad a la entrada en vigor de la Carta (véase, en este sentido, la sentencia de 26 de febrero de 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, EU:C:2013:105, apartado 34).

21 En el presente asunto, de la información que figura en las resoluciones de remisión, confirmada tanto por algunos de los datos que constan en los autos de los que dispone el Tribunal de Justicia como por el Gobierno italiano en la vista celebrada ante éste, resulta que las sanciones tributarias objeto del litigio principal se impusieron a dos sociedades dotadas de personalidad jurídica, S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio y Evoluzione Maglia, mientras que los procedimientos penales objeto del litigio principal van dirigidos contra los Sres. Orsi y Baldetti, personas físicas.

22 Así pues, como señaló el Abogado General en el punto 36 de sus conclusiones, en los dos procedimientos penales objeto del litigio principal, la sanción tributaria pecuniaria y las actuaciones penales conciernen a personas distintas, a saber, en el asunto C-217/15, S.A. COM Servizi Ambiente e Commercio, a la que se impuso una sanción tributaria, y el Sr. Orsi, contra quien se incoó un procedimiento penal, y, en el asunto C-350/15, Evoluzione Maglia, a la que se impuso una sanción tributaria, y el Sr. Baldetti, contra quien se incoó un procedimiento penal, de forma que el requisito para que resulte aplicable el principio de *non bis in idem*, conforme al cual la misma persona debe ser objeto de las sanciones y de las actuaciones penales de que se trate, parece no concurrir, extremo que, no obstante, corresponde verificar al órgano jurisdiccional remitente.

23 A este respecto, el hecho de que se siga un procedimiento penal contra los Sres. Orsi y Baldetti por hechos cometidos como representantes legales de sociedades a las que se habían impuesto sanciones tributarias pecuniarias no puede desvirtuar la conclusión que figura en el apartado precedente.

24 En último lugar, en virtud del artículo 52, apartado 3, de la Carta, en la medida en que el artículo 50 de la misma contempla un derecho correspondiente al establecido en el artículo 4 del Protocolo n.º 7 del CEDH, es preciso cerciorarse de que la interpretación del artículo 50 de la Carta en el sentido antes expuesto respete el nivel de protección garantizado por el CEDH (véase, por analogía, la sentencia de 15 de febrero de 2016, N., C-601/15 PPU, EU:C:2016:84, apartado 77).

25 Pues bien, según la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, el hecho de infligir sanciones tanto tributarias como penales no es constitutivo de una infracción del artículo 4 del Protocolo n.º 7 del CEDH cuando las sanciones de que se trate conciernan a personas, físicas o jurídicas, que sean jurídicamente distintas (TEDH, sentencia de 20 de mayo de 2014, Pirttimäki c. Finlandia, CE:ECHR:2014:0520JUD00353211, § 51).

26 Habida cuenta de que en los procedimientos controvertidos en el litigio principal no concurre el requisito de que la misma persona sea objeto de las sanciones y de las actuaciones penales de que se trate, no procede examinar los demás requisitos de aplicación del artículo 50 de la Carta.

27 Por consiguiente, procede responder a la cuestión planteada que el artículo 50 de la Carta debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional, como la que es objeto del litigio principal, que permite incoar un procedimiento penal por no haberse abonado el IVA, con posterioridad a la imposición de una sanción tributaria definitiva por los mismos hechos, cuando dicha sanción se haya impuesto a una sociedad dotada de personalidad jurídica y el procedimiento penal se haya incoado contra una persona física.

Costas

28 Dado que el procedimiento tiene, para las partes del litigio principal, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional remitente, corresponde a éste resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes del litigio principal, han presentado observaciones ante el Tribunal de Justicia no pueden ser objeto de reembolso.

En virtud de todo lo expuesto, el Tribunal de Justicia (Sala Cuarta) declara:

El artículo 50 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea debe interpretarse en el sentido de que no se opone a una normativa nacional, como la que es objeto del litigo principal, que permite incoar un procedimiento penal por no haberse abonado el impuesto sobre el valor añadido, con posterioridad a la imposición de una sanción tributaria definitiva por los mismos hechos, cuando dicha sanción se haya impuesto a una sociedad dotada de personalidad jurídica y el procedimiento penal se haya incoado contra una persona física.

Firmas