

Sentencia del TJUE (Gran Sala) de 26 de febrero de 2013

Asunto: C-617/10

Partes: Åklagaren y Hans Åkerberg Fransson

Síntesis:

«Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea – Ámbito de aplicación – Artículo 51 – Aplicación del Derecho de la Unión – Sanción de las actividades ilegales que afectan a un recurso propio de la Unión – Artículo 50 – Principio non bis in idem – Sistema nacional que establece dos procedimientos separados, administrativo y penal, para sancionar un único acto ilegal – Compatibilidad»

1. Antecedentes y cuestiones planteadas

El 9 de junio de 2009 se inició un procedimiento penal contra el Sr. Åkerberg Fransson ante el Tribunal de Primera Instancia de Haparanda (Suecia) como consecuencia del incumplimiento de sus obligaciones fiscales. En particular, se le acusaba de haber proporcionado, en sus declaraciones tributarias de los ejercicios 2004 y 2005, información inexacta que había expuesto a la Hacienda Pública a perder ingresos en concepto del impuesto sobre la renta y del IVA. También se le acusaba de no haber declarado las cotizaciones empresariales correspondientes al mes de octubre de 2004 y al mes de octubre de 2005. En el escrito de denuncia las infracciones se calificaban de graves debido, por una parte, a la magnitud de los importes a los que se referían, y, por otra parte, por inscribirse en el marco de una actividad delictiva sistemática y a gran escala.

Con carácter previo, la Administración tributaria sueca había impuesto al Sr. Fransson, sanciones administrativas relativas a los ejercicios 2004 y 2005 que no fueron recurridas ante el tribunal competente. La decisión por la que se impusieron las sanciones se basó en las mismas declaraciones falsas en las que también se funda el Ministerio Fiscal en el procedimiento penal que da lugar a la cuestión prejudicial que genera la sentencia comentada.

En estas circunstancias, el *Haparanda tingsrätt* decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- «1) Con arreglo al Derecho sueco debe existir una base clara en el CEDH o en la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos para que un órgano jurisdiccional nacional pueda inaplicar disposiciones nacionales que presuntamente vulneren el principio *ne bis in idem* establecido en el artículo 4 del Protocolo nº 7 del CEDH y, en consecuencia, que presuntamente vulneren el artículo 50 de la Carta. ¿Es este requisito establecido en el Derecho nacional para inaplicar las disposiciones nacionales compatible con el Derecho de la Unión y, en particular, con sus principios generales, entre ellos el de primacía y el de efecto directo?
- 2 ¿Está comprendida la admisibilidad de una imputación de infracciones fiscales en el ámbito de aplicación del principio *ne bis in idem* establecido en el artículo 4 del Protocolo nº 7 del CEDH y en el artículo 50 de la Carta cuando una determinada sanción (recargo fiscal en la terminología empleada por el Tribunal) haya sido previamente impuesta al inculcado en un procedimiento administrativo como consecuencia del mismo acto de presentar información falsa?

- 3) ¿Influye en la respuesta a la segunda cuestión prejudicial el hecho de que debe existir una coordinación entre estas sanciones de modo que los órganos jurisdiccionales ordinarios puedan reducir la sanción en el procedimiento penal porque se haya impuesto ya un recargo fiscal al inculpado como consecuencia del mismo acto de presentar información falsa?
- 4) En determinadas circunstancias puede estar permitido, en el marco del principio *ne bis in idem* [...], establecer sanciones adicionales en un nuevo procedimiento por la misma conducta que ha sido examinada y que ha dado lugar a la decisión de imponer sanciones al particular. En caso de respuesta afirmativa a la segunda cuestión prejudicial, ¿se cumplen los requisitos establecidos con arreglo al principio *ne bis in idem* para la imposición de varias sanciones en distintos procedimientos cuando en el último procedimiento se produce un examen de las circunstancias del asunto que es nuevo e independiente del procedimiento anterior?
- 5) El sistema sueco de imponer recargos fiscales y examinar la responsabilidad derivada de infracciones fiscales en procedimientos distintos se basa en una serie de razones de interés general [...]. En caso de respuesta afirmativa a la segunda cuestión prejudicial, ¿es un sistema como el sueco compatible con el principio *ne bis in idem* cuando sería posible establecer un sistema que no estaría comprendido en el ámbito de aplicación de dicho principio sin que fuera necesario abstenerse de imponer recargos fiscales o de pronunciarse sobre la responsabilidad derivada de infracciones fiscales transfiriendo, cuando se plantee dicha responsabilidad, la decisión sobre la imposición de recargos fiscales desde el Skatteverket y, en su caso, desde los órganos jurisdiccionales contencioso-administrativos a los órganos jurisdiccionales ordinarios en el marco de su examen de la imputación de infracciones fiscales?»

2. Comentario

El presente pronunciamiento versa sobre la aplicación de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea y, en particular, sobre el alcance de su artículo 51, en el que se establece que los mandatos contenidos en la misma únicamente operan cuando se esté aplicando el Derecho de la Unión Europea. Por ello, en el supuesto enjuiciado, las limitaciones derivadas del principio de *non bis in idem* previsto en el artículo 50 de la citada Carta, surtirán efectos exclusivamente en el ámbito del IVA.

En concreto, en el apartado 28 de la sentencia se declara expresamente que, el hecho de que las leyes nacionales en las que se basan las sanciones administrativas y la acción penal no hayan sido adoptadas para adaptar el Derecho nacional a la Directiva 2006/112 no excluye la aplicación de la Carta de Derechos Fundamentales, dado que mediante la aplicación de dichas leyes se pretende sancionar la infracción de las disposiciones de la mencionada Directiva 2006/112 y, por tanto, dar cumplimiento a la obligación impuesta por el Tratado a los Estados miembros de sancionar, de modo efectivo, los actos que causen un perjuicio a los intereses financieros de la Unión Europea.

En virtud de lo anterior, la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea podrá ser invocada no sólo en situaciones en las que los Estados miembros están transponiendo una Directiva o ejecutando un Reglamento de la Unión Europea, sino siempre que el supuesto caiga dentro del ámbito de aplicación del Derecho de la Unión Europea, lo que incluye también situaciones en las que la aplicación del ordenamiento interno se ve afectado por lo previsto por el Derecho originario de la Unión Europea.

Por lo que respecta a la posible vulneración del principio de *non bis in idem* en un supuesto en el que se inicia un procedimiento penal frente al obligado tributario cuando ya se ha impuesto previamente una sanción administrativa, el Tribunal afirma “que el artículo 50 de la Carta no se opone a que un Estado miembro imponga, por los mismos hechos de incumplimiento de obligaciones declarativas en el ámbito del IVA, una combinación de recargos fiscales y sanciones penales (apartado 34)”.

A juicio del Tribunal, toda vez que los Estados miembros tienen autonomía para fijar las sanciones aplicables en el ámbito del IVA, éstos están facultados para imponer sanciones administrativas, penales o una combinación de ambas. No obstante, del artículo 50 de la Carta se desprende que la imposición de una doble sanción no será admisible cuando la sanción impuesta en vía administrativa tenga naturaleza “penal” y sea firme.

Los criterios que se manejan por el Tribunal para verificar el carácter “penal” de la sanción impuesta en vía administrativa son tres:

- Calificación jurídica de la infracción en el Derecho interno.
- Naturaleza de la infracción.
- Naturaleza y gravedad de la sanción que puede imponerse al interesado.

La apreciación de la naturaleza “penal” de la sanción corresponde a los tribunales remitentes, que como hemos dicho podrían llegar a considerar la acumulación de sanciones como contraria al principio de *non bis in idem* si concurren los requisitos expuestos. En el ámbito interno, y pese a que ante lo ordenado por el artículo 180.1 de la vigente Ley General Tributaria es complicado que se produzca una concurrencia de sanciones tributarias y de medidas punitivas de naturaleza penal en virtud de los mismos hechos, debe recordarse la evolución sufrida en la doctrina del Tribunal Constitucional español.

En su sentencia 177/1999, de 11 de octubre, el Tribunal Constitucional resolvió el problema otorgando preferencia a la primera sanción firme que se hubiera impuesto, aunque fuese administrativa, anulando la posterior sentencia penal. Más recientemente, la sentencia del Tribunal Constitucional 2/2003, de 16 de enero, se ha apartado del anterior criterio y ha establecido que “la interdicción constitucional de apertura o reanudación de un procedimiento sancionador cuando se ha dictado una resolución sancionadora firme, no se extiende a cualesquiera procedimientos sancionadores, sino tan solo respecto de aquellos que, tanto en atención a las características del procedimiento –su grado de complejidad– como a las de la sanción que sea posible imponer en él – su naturaleza y magnitud– pueden equipararse a un proceso penal, a los efectos de entender que el sometido a un procedimiento sancionador de tales características se encuentra en una situación de sujeción al procedimiento tan gravosa como la de quien se halla sometido a un proceso penal”.

De este modo, como cabe observar, el planteamiento del Tribunal Constitucional español y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea resultan ciertamente parejos, debiendo realizarse una comparación cuantitativa entre la sanción impuesta en vía administrativa y el delito fiscal que afecta al obligado tributario para que entre el juego la prohibición de *non bis in idem* reconocida tanto por el Ordenamiento interno como por la Carta de Derechos Fundamentales y sin que quepa descartar, de forma absoluta, una concurrencia entre sanciones tributarias y delitos contra la Hacienda Pública por los mismo hechos, que debería excluirse en aplicación de lo previsto en el artículo 180.1 de la Ley General Tributaria en vigor.

Por último, el Tribunal aclara en su sentencia una importante cuestión procesal relativa a la tutela de los derechos de los obligados tributarios, toda vez que el Derecho de la Unión Europea no regula la relación entre el Convenio Europeo de Derechos Humanos y los ordenamientos jurídicos de los distintos Estados miembros. En concreto, se establece que la apreciación de la vulneración de los derechos fundamentales reconocidos en la Carta y en Convenio Europeo de Derechos Humanos debe plantearse por los tribunales internos a través de cuestión prejudicial en los mismos términos que cualquier otra cuestión relacionada con la aplicación del Derecho originario o derivado de la Unión Europea, sin que quepa supeditar el planteamiento de cuestiones prejudiciales en materia de Derechos Humanos al requisito de que la infracción del Derecho de la Unión Europea se deduzca claramente de la normativa o de la jurisprudencia sobre la materia.

3. Fallo

El principio *non bis in idem* enunciado en el artículo 50 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea no se opone a que un Estado miembro imponga, por los mismos hechos de incumplimiento de obligaciones declarativas en el ámbito del IVA, sucesivamente un recargo fiscal y una sanción penal si la primera sanción no tiene carácter penal, cuestión que incumbe comprobar al órgano jurisdiccional nacional.

El Derecho de la Unión no regula la relación entre el Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, firmado en Roma el 4 de noviembre de 1950, y los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros y no establece tampoco las consecuencias que debe deducir un juez nacional en caso de conflicto entre los derechos que garantiza dicho Convenio y una norma de Derecho nacional.

El Derecho de la Unión se opone a una práctica judicial que supedita la obligación del juez nacional de no aplicar ninguna disposición que infrinja un derecho fundamental garantizado por la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea al requisito de que dicha infracción se deduzca claramente del texto de dicha Carta o de la jurisprudencia en la materia, dado que priva al juez nacional de la facultad de apreciar plenamente, con la cooperación del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en su caso, la compatibilidad de dicha disposición con la Carta.

