Editorial

Carta Europea de Derechos Fundamentales y Hacienda Pública

Se sabe que la STJUE de 8 de septiembre de 2015, Taricco y otros, C-105/14, sostuvo que incumbe al órgano jurisdiccional nacional garantizar la plena eficacia de los apartados 1 y 2 del artículo 325 del Tratado de Funcionamiento de la Unión Europea "dejando si es preciso sin aplicación las disposiciones del Derecho nacional que impidan al Estado miembro de que se trata dar cumplimiento a las obligaciones que le impone dicho artículo". Respectivamente, dichos apartados establecen que "la Unión y los Estados miembros combatirán el fraude y toda actividad ilegal que afecte a los intereses financieros de la Unión mediante medidas adoptadas en virtud de lo dispuesto en el presente artículo, que deberán tener un efecto disuasorio y ser capaces de ofrecer una protección eficaz en los Estados miembros y en las instituciones, órganos y organismos de la Unión", y que "los Estados miembros adoptarán para combatir el fraude que afecte a los intereses financieros de la Unión las mismas medidas que para combatir el fraude que afecte a sus propios intereses financieros". Las disposiciones internas cuya inaplicación reclama el TJUE, en el marco de un procedimiento penal que se refiere a infracciones relativas al IVA, son las relativas a la prescripción comprendidas en el Derecho material nacional que "impiden la imposición de sanciones penales efectivas y disuasorias en un número considerable de casos de fraude grave que afecten a los intereses financieros de la Unión o que establecen en el caso de fraudes que afecten a dichos intereses financieros plazos de prescripción más cortos que en el caso de fraudes que afecten a los intereses financieros del Estado miembro de que se trate" (Italia).

Las críticas a dicho pronunciamiento han sido generalizadas en la medida en que, entre otras cosas, no se ha tenido en cuenta que el apartado 2 del artículo 4 del Tratado de la Unión Europea, establece que la Unión *respetará la identidad nacional de los Estados miembros*. Igualmente, en la tarea interpretativa no se le da el relieve que tiene a lo dispuesto en los apartados 1 y 2 del artículo 6 del Tratado de la Unión Europea, que dispone:

> *"1. La Unión reconoce los derechos, libertades y principios enunciados en la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea de 7 de diciembre de 2000, tal como fue adaptada el 12 de diciembre de 2007 en Estrasburgo, la cual tendrá el mismo valor jurídico que los Tratados.*
>
> *Las disposiciones de la Carta no ampliarán en modo alguno las competencias de la Unión tal como se definen en los Tratados.*
>
> *Los derechos, libertades y principios enunciados en la Carta se interpretarán con arreglo a las disposiciones generales del título VII de la Carta por las que se rige su interpretación*

y aplicación y teniendo debidamente en cuenta las explicaciones a que se hace referencia en la Carta, que indican las fuentes de dichas disposiciones.

2. La Unión se adherirá al Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales. Esta adhesión no modificará las competencias de la Unión que se definen en los Tratados.

3. Los derechos fundamentales que garantiza el Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales y los que son fruto de las tradiciones constitucionales comunes a los Estados miembros formarán parte del Derecho de la Unión como principios generales."

Las aguas desbordadas con la sentencia Taricco se encauzan con la STJUE de 5 de diciembre de 2017, M.A.S. y M.B., C-42/17, puesto que declara que el "artículo 325 TFUE, apartados 1 y 2, debe interpretarse en el sentido de que obliga al juez nacional a no aplicar, en el marco de un procedimiento penal que se refiere a infracciones relativas al impuesto sobre el valor añadido, disposiciones internas en materia de prescripción comprendidas en el Derecho material nacional que impiden la imposición de sanciones penales efectivas y disuasorias en un número considerable de casos de fraude grave que afecten a los intereses financieros de la Unión Europea o que establecen en el caso de fraudes que afecten a dichos intereses financieros plazos de prescripción más cortos que en el caso de fraudes que afecten a los intereses financieros del Estado miembro de que se trate, *a menos que la mencionada inaplicación implique una violación del principio de legalidad de los delitos y las penas, debido a la falta de precisión de la ley aplicable o debido a la aplicación retroactiva de una legislación que impone condiciones de exigencia de responsabilidad penal más severas que las vigentes en el momento de la comisión de la infracción"* (la cursiva es nuestra).

Con la sentencia Taricco se propicia la violación del principio de legalidad de los delitos y de las penas.

Cierto es que en el momento de los hechos controvertidos en el procedimiento principal el régimen de prescripción aplicable a las infracciones penales relativas al IVA no había sido objeto de armonización, cosa que después si ha sucedido, mediante la adopción de la Directiva (UE) 2017/1371 del Parlamento Europeo y del Consejo de 5 de julio de 2017 sobre la lucha contra el fraude que afecta a los intereses financieros de la Unión a través del Derecho penal (DO 2017, L 198, p. 29), cuyo artículo 12 establece:

"1. Los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para establecer un plazo de prescripción que posibilite la investigación, el enjuiciamiento, el juicio oral y la resolución judicial de las infracciones penales a que se refieren los artículos 3, 4 y 5 durante un período suficiente a partir de la comisión de esas infracciones, de modo que estos se puedan perseguir de manera eficaz.

2. Los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para que las infracciones penales a que se refieren los artículos 3, 4 y 5 que sean punibles con una pena máxima de al menos cuatro años de prisión se sometan a investigación, enjuiciamiento, juicio oral y resolución judicial de las infracciones penales en un plazo de al menos cinco años a partir del momento en que se cometió la infracción.

3. No obstante lo dispuesto en el apartado 2, los Estados miembros podrán fijar un plazo de prescripción inferior a cinco años pero no inferior a tres años, siempre y cuando garanticen que ese período pueda ser interrumpido o suspendido por determinados actos.

4. Los Estados miembros tomarán todas las medidas necesarias para permitir la ejecución de:

a) una pena de más de un año de prisión, o alternativamente;

b) una pena de prisión en el caso de una infracción penal que sea punible con una pena máxima de al menos cuatro años de prisión, impuesta a raíz de una sentencia condenatoria firme por una infracción penal contemplada en los artículos 3, 4 o 5, durante un período de al menos cinco años a partir de la fecha de la condena firme. Este período puede incluir prórrogas del período de prescripción que se deriven de su interrupción o suspensión".

No menos cierto es, sin embargo, que la propia Carta ofrece argumentos para haber descartado la solución contenida en Taricco y, asimismo la patrocinada por el Abogado General Bot, que profundizaba la brecha abierta puesto que en sus conclusiones en el asunto M.A.S. presentadas el 18 de julio de 2017 proponía responder a la cuestión prejudicial planteada en estos términos:

"1) El artículo 325 TFUE, apartados 1 y 2, debe interpretarse en el sentido de que exige que los órganos jurisdiccionales nacionales, actuando como juez de Derecho común de la Unión, se abstengan de aplicar el plazo de prescripción absoluto resultante de las disposiciones establecidas en el artículo 160, último párrafo, en relación con el artículo 161, párrafo segundo, del codice penale (Código penal) siempre que tal normativa impida la imposición de sanciones efectivas y disuasorias en caso de fraude grave que afecte a los intereses financieros de la Unión europea o prevea plazos de prescripción más largos para los casos de fraude grave que afecten a los intereses financieros del Estado miembro de que se trate que para los que afecten a los intereses financieros de la Unión.

2) Debe considerarse que el concepto de interrupción de la prescripción constituye un concepto autónomo del Derecho de la Unión y debe definirse en el sentido de que todo acto de procesamiento y todo acto que derive necesariamente del anterior interrumpe el plazo de prescripción, de manera que dicho acto hará empezar a correr el cómputo de un nuevo plazo con la misma duración que el plazo inicial, quedando por tanto anulado el plazo de prescripción ya transcurrido.

3) El artículo 49 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea debe interpretarse en el sentido de que no se opone a que las autoridades judiciales italianas dejen de aplicar, a los procedimientos en curso, las disposiciones del artículo 160, último párrafo, en relación con las del artículo 161, párrafo segundo, ambos del Código Penal, en virtud de la obligación establecida por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 8 de septiembre de 2015, Taricco y otros (C-105/14, EU:C:2015:555).

4) El artículo 53 de la Carta de los Derechos Fundamentales no permite a las autoridades judiciales de un Estado miembro oponerse al cumplimiento de la obligación establecida por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 8 de septiembre de 2015, Taricco y otros (C-105/14, EU: C: 2015:555), basándose en que dicha obligación no respeta el estándar de protección más alto de los derechos fundamentales garantizado por la Constitución de dicho Estado.

5) El artículo 4 TUE, apartado 2, no permite a las autoridades judiciales de un Estado miembro oponerse al cumplimiento de la obligación establecida por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 8 de septiembre de 2015, Taricco y otros (C-105/14, EU:C:2015:555), basándose en que la aplicación inmediata a un procedimiento en curso de un plazo de prescripción más largo que el previsto por la legislación en vigor en el momento de la comisión de la infracción podría afectar a la identidad nacional de dicho Estado".

Varios son los apoyos que ofrece la propia Carta, apoyos que hallamos en su Título VII, ("Disposiciones generales que rigen la interpretación y la aplicación de la Carta); de ahí que nos parezca más certero el criterio del Abogado General Bobek expresado en las Conclusiones presentadas el 13 de julio de 2017, Scialdone, C-574/15, que es el siguiente:

> **"***el principio de legalidad excluye la posibilidad de dejar de aplicar disposiciones penales más favorables durante un procedimiento penal en curso, incluso si se declara que tales normas más favorables son incompatibles con el Derecho de la Unión. En otras palabras, en un caso como el que aquí nos ocupa, la primacía de las disposiciones del Derecho de la Unión que imponen a los Estados miembros la obligación de adoptar sanciones eficaces, disuasorias y análogas debe aplicarse en consonancia con otras normas de igual rango del ordenamiento jurídico de la Unión: el principio de la lex mitior, establecido en el artículo 49, apartado 1, de la Carta, junto con la protección de la confianza legítima y de la seguridad jurídica, considerados en el contexto específico del Derecho penal".*

Lo cual le lleva a proponer que la cuestión prejudicial sea respondida del modo siguiente:

> **"***– El concepto de fraude del artículo 1, apartado 1, letra b), del Convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas no engloba una infracción como la controvertida en el litigio principal, relativa a la falta de pago, en el plazo previsto por la ley, del IVA correctamente declarado.*
>
> *– El artículo 4 TUE, apartado 3, en relación con el artículo 325 TFUE, apartado 1, y la Directiva IVA, no se opone a determinadas disposiciones nacionales que establecen, a los efectos de determinar el carácter punible del comportamiento consistente en la falta de pago de un impuesto en el plazo legal, un umbral financiero superior para el impuesto sobre el valor añadido (IVA) que el previsto para las retenciones fiscales a cuenta.*
>
> *– La obligación de imponer sanciones eficaces, disuasorias y proporcionadas para garantizar la recaudación correcta del IVA que figura en el artículo 325 TFUE, apartado 1, y en el artículo 4 TUE, apartado 3, en relación con la Directiva IVA, no se opone a una normativa nacional como la controvertida en el presente asunto, que, al mismo tiempo que establece un sistema de sanciones administrativas, exime a las personas físicas responsables de los asuntos fiscales:*
>
> *– de la responsabilidad penal y administrativa por falta de pago del IVA correctamente declarado en el plazo fijado por la ley por un importe que representa el triple o el quíntuple del umbral mínimo de 50.000 euros establecido en el Convenio PIF;*
>
> *– de la responsabilidad penal si la entidad a la que representan abona fuera de plazo el IVA adeudado, así como los intereses y los importes correspondientes a las sanciones administrativas, antes de que se declare la apertura del juicio oral en primera instancia".*

Como decíamos, la propia Carta ofrece argumentos para haber descartado la solución contenida en Taricco y, asimismo la patrocinada por el Abogado General Bot en sus Conclusiones en el asunto M.A.S. presentadas el 18 de julio de 2017. Y así:

El artículo 51, apartado 1, de la Carta establece que sus disposiciones están dirigidas a los Estados miembros cuando apliquen el Derecho de la Unión, v.gr. las disposiciones de Derecho nacional que regulen los procedimientos penales que tengan por objeto infracciones en materia de IVA, STJUE de 5 de abril de 2017, Orsi, C-217/15 y C-350/15 e imposición de una sanción pecuniaria a un administrado que se niega a facilitar información en el marco de un intercambio de información

entre autoridades tributarias, basado en particular en las disposiciones de la Directiva 2011/16 de 15 de febrero de 2011 relativa a la cooperación administrativa en el ámbito de la fiscalidad y por la que se deroga la Directiva 77/799/CEE, STJUE, de 19 de mayo de 2017, Berlioz, C-682/15. Las explicaciones elaboradas para guiar la interpretación de la Carta deberán ser tenidas debidamente en cuenta por los órganos jurisdiccionales de la Unión y de los Estados miembros, establece el apartado 7 del artículo 51. Como se indica en las explicaciones al artículo 51, "esta norma tal como se consagra en la Carta, se aplica tanto a las autoridades centrales como a las instancias regionales o locales así como a los organismos públicos cuando aplican el Derecho de la Unión".

Como señala la STJUE de 7 de mayo de 2013, Åkerberg Fransson, C-617/10, puesto que los derechos fundamentales garantizados por la Carta deben ser respetados cuando una normativa nacional esté incluida en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, no existe ningún supuesto comprendido en el Derecho de la Unión en el que no se apliquen dichos derechos fundamentales. La aplicabilidad del Derecho de la Unión implica la aplicabilidad de los derechos fundamentales garantizados por la Carta. Por el contrario, cuando las sanciones fiscales y penales corresponden a impagos del impuesto sobre la renta no suponen aplicación del derecho de la Unión, en el sentido del artículo 51, apartado 1, de la Carta, motivo por el cual el TJUE se declaró incompetente para resolver una cuestión prejudicial relativa a esa materia en el Auto de 15 de abril de 2015, Burzio C-497/14.

En cuanto al alcance y a la interpretación de los derechos garantizados por la Carta, su artículo 52, apartado 1, dispone que "cualquier limitación del ejercicio de los derechos y libertades reconocidos por la Carta deberá ser establecida por la ley y respetar el contenido esencial de dichos derechos y libertades. Dentro del respeto del principio de proporcionalidad, sólo podrán introducirse limitaciones cuando sean necesarias y respondan efectivamente a objetivos de interés general reconocidos por la Unión o a la necesidad de protección de los derechos y libertades de los demás" (STJUE de 17 de diciembre de 2015, WebMindLicenses, C-419/14).

Según la STJUE de 22 de diciembre de 2010, DEB, C-279/09, "su artículo 52, apartado 3, precisa que, en la medida en que dicha Carta contenga derechos que correspondan a derechos garantizados por el CEDH, su sentido y alcance serán iguales a los que les confiere este Convenio. Según la explicación de esta disposición, el sentido y alcance de los derechos garantizados no quedarán determinados únicamente por el texto del CEDH, sino también, en particular, por la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH). El artículo 52, apartado 3, segunda frase, de la Carta dispone que la primera frase del mismo apartado no obstará a que el Derecho de la Unión conceda una protección más extensa" (véase, en este sentido, la STJUE de 5 de octubre de 2010, McB., C-400/10 PPU).

Por su parte, las explicaciones en relación con dicho apartado 3 del artículo 52 que dicen, pretende garantizar la coherencia necesaria entre la Carta y el CEDH sentando la norma de que, en la medida en que los derechos de la presente Carta corresponden también a derechos garantizados por el CEDH, su sentido y

alcance, incluidas las limitaciones que se admiten, son los mismos que prevé el CEDH. De ello resulta, en particular, que el legislador, al fijar limitaciones a estos derechos, deba respetar las mismas normas establecidas por el régimen preciso de limitaciones contemplado en el CEDH, que se aplican por consiguiente a los derechos contemplados por este apartado, sin que ello afecte a la autonomía del Derecho de la Unión y del Tribunal de Justicia de la Unión Europea.

La referencia al CEDH se refiere tanto al Convenio como a sus Protocolos. El sentido y el alcance de los derechos garantizados se determinan no sólo por el texto de estos instrumentos, sino también por la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos y por el Tribunal de Justicia de la Unión Europea. El objetivo de la última frase del apartado es permitir a la Unión garantizar una protección más amplia. En cualquier caso, el nivel de protección ofrecido por la Carta no puede nunca ser inferior al garantizado por el CEDH.

Por otro lado, el apartado 6 del artículo 52 de la Carta dispone que se tendrán plenamente en cuenta las legislaciones y prácticas nacionales, según lo especificado en la Carta, criterio que tampoco se ha tenido presente en la sentencia Taricco. Finalmente, el artículo 53 de la Carta establece que ninguna de sus disposiciones podrá interpretarse como limitativa o lesiva de los derechos humanos y libertades fundamentales reconocidos, en su respectivo ámbito de aplicación, por el Derecho de la Unión, el Derecho internacional y los convenios internacionales de los que son parte la Unión o todos los Estados miembros, y en particular el Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, así como por las constituciones de los Estados miembros. El objeto de esta disposición, según las explicaciones del artículo, es mantener el nivel de protección que ofrecen actualmente en sus respectivos ámbitos de aplicación el Derecho de la Unión, el Derecho de los Estados miembros y el Derecho Internacional, mencionándose debido a su importancia, el CEDH. Este nivel de protección tampoco se ha mantenido por la sentencia Taricco.

Nos parece bastante más idóneo seguir una senda distinta de la que dibuja la sentencia Taricco. La Directiva (UE) 2017/1371 del Parlamento Europeo y del Consejo de 5 de julio de 2017 sobre la lucha contra el fraude que afecta a los intereses financieros de la Unión a través del Derecho penal es muy consciente del problema puesto que en su considerando 28 señala que "el efecto disuasorio previsto de la aplicación de sanciones de Derecho penal requiere una especial cautela en lo que se refiere a los derechos fundamentales. La presente Directiva respeta los derechos fundamentales y observa los principios reconocidos, en particular, por la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (denominada en lo sucesivo «Carta», y en particular el derecho a la libertad y a la seguridad, el derecho a la protección de los datos personales, la libertad profesional y el derecho a trabajar, la libertad de empresa, el derecho a la propiedad y el derecho a una tutela judicial efectiva y a un juicio imparcial, la presunción de inocencia y el derecho de defensa, el principio de legalidad y el de proporcionalidad de las infracciones penales y de las penas, así como el principio *non bis in idem*. La presente Directi-

va tiene por objeto garantizar el pleno respeto de estos derechos y principios, y debe aplicarse en consecuencia".

En definitiva, la obligación de los Estados miembros de garantizar la recaudación efectiva de los recursos de la Unión no puede llevarse a cabo sacrificando los derechos fundamentales recogidos en la Carta.

Isaac Merino Jara

Director