



Recopilación de la Jurisprudencia

SENTENCIA DEL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta)

de 24 de octubre de 2019*

«Procedimiento prejudicial — Fiscalidad — Impuesto sobre la renta de las personas físicas — Inadmisibilidad de la petición de decisión prejudicial»

En los asuntos acumulados C-469/18 y C-470/18,

que tienen por objeto sendas peticiones de decisión prejudicial planteadas, con arreglo al artículo 267 TFUE, por el Hof van Cassatie (Tribunal de Casación, Bélgica), mediante resoluciones de 28 de junio de 2018, recibidas en el Tribunal de Justicia el 19 de julio de 2018, en los procedimientos entre

IN (asunto C-469/18),

JM (asunto C-470/18)

y

Belgische Staat,

EL TRIBUNAL DE JUSTICIA (Sala Quinta),

integrado por el Sr. E. Regan, Presidente de Sala, y los Sres. I. Jarukaitis (Ponente), E. Juhász, M. Ilešič y C. Lycourgos, Jueces;

Abogada General: Sra. J. Kokott;

Secretario: Sr. A. Calot Escobar;

habiendo considerado los escritos obrantes en autos;

consideradas las observaciones presentadas:

- en nombre de IN y JM, por el Sr. J. Verbist, advocaat;
- en nombre del Gobierno belga, por los Sres. J.-C. Halleux y P. Cottin y la Sra. C. Pochet, en calidad de agentes, asistidos por el Sr. W. van Eeckhoutte, advocaat;
- en nombre del Gobierno italiano, por la Sra. G. Palmieri, en calidad de agente, asistida por el Sr. P. Gentili, avvocato dello Stato;
- en nombre del Gobierno neerlandés, por la Sra. M.K. Bulterman y el Sr. J. Hoogveld, en calidad de agentes;

* Lengua de procedimiento: neerlandés.

– en nombre de la Comisión Europea, por los Sres. H. Krämer y W. Roels, en calidad de agentes;
oídas las conclusiones de la Abogada General, presentadas en audiencia pública el 11 de julio de 2019;
dicta la presente

Sentencia

- 1 Las peticiones de decisión prejudicial tienen por objeto la interpretación del artículo 47 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea (en lo sucesivo, «Carta»).
- 2 Estas peticiones se han presentado en el contexto de litigios entre IN (asunto C-469/18) y JM (asunto C-470/18), por una parte, y el Belgische Staat (Estado belga), por otra, en relación con liquidaciones tributarias efectuadas por la administración tributaria belga correspondientes a los ejercicios fiscales de 1997 y de 1998, que rectifican sus declaraciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas.

Derecho internacional

- 3 El artículo 20 del Tratado sobre Extradición y Asistencia Judicial en Asuntos Penales entre el Reino de Bélgica, el Gran Ducado de Luxemburgo y el Reino de los Países Bajos, firmado en Bruselas el 27 de junio de 1962, establece:

«1. A petición de la Parte solicitante, la Parte requerida, en la medida en que lo permita su legislación, procederá a la incautación y entrega de los objetos:

- a) que puedan servir como piezas de convicción;
- b) que provengan del acto punible y fueran hallados o bien antes, o bien después de la entrega de la persona detenida.

2. La entrega se efectuará únicamente con la aprobación de la sala colegiada del tribunal de primera instancia del lugar en el que hayan tenido lugar el registro domiciliario y la incautación. La sala colegiada decidirá si los objetos incautados se entregan total o parcialmente a la Parte requirente. Podrá ordenar la devolución de los efectos que no tengan relación directa con el hecho imputado al sospechoso, y resolverá en caso necesario las objeciones de terceros que estuvieran en posesión del objeto determinado o de otros titulares de derechos.

[...]»

Litigios principales y cuestión prejudicial

- 4 Los hechos correspondientes a los dos litigios principales son, *mutatis mutandis*, idénticos en los asuntos C-469/18 y C-470/18. Se pueden resumir del modo siguiente.
- 5 Los demandantes en los litigios principales son consejeros delegados de empresas que comercializan y distribuyen ordenadores y componentes informáticos. En 1996, estas empresas fueron objeto de diligencias penales incoadas a raíz de una denuncia de la Administración tributaria belga que, en 1995, había iniciado investigaciones sobre determinados fraudes en cascada en el impuesto sobre el valor añadido (IVA).

- 6 En las diligencias penales, se ejecutó en Luxemburgo una comisión rogatoria en el curso de la cual el director de un banco luxemburgués entregó, durante su comparecencia ante un juez de instrucción luxemburgués, en presencia de su homólogo belga, documentos bancarios relativos a los demandantes en los litigios principales. Sin embargo, esta entrega tuvo lugar sin que se solicitara el acuerdo de la sala colegiada del tribunal de primera instancia del lugar en que tuvieron lugar el registro domiciliario y la incautación, concretamente la chambre du conseil du tribunal d'arrondissement de Luxembourg (Sala Colegiada del Tribunal de Distrito de Luxemburgo, Luxemburgo), exigido por el artículo 20 del Tratado sobre Extradición y Asistencia Judicial en Asuntos Penales entre el Reino de Bélgica, el Gran Ducado de Luxemburgo y el Reino de los Países Bajos.
- 7 Tras obtener la autorización para consultar los autos penales y hacer copias de los mismos, la Administración tributaria belga efectuó unas liquidaciones tributarias que rectificaban las declaraciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas realizadas por los demandantes en los litigios principales y ordenaban el abono de impuestos sobre los beneficios de las empresas industriales y comerciales, por un importe de 536 738,94 euros para el ejercicio 1997 y de 576 717,62 euros para el ejercicio 1998, que habían sido ingresados en una cuenta luxemburguesa.
- 8 Al haber sido desestimadas las reclamaciones que presentaron contra esas liquidaciones tributarias, los demandantes en los litigios principales interpusieron sendos recursos a fin de obtener una desgravación de los impuestos que adeudaban, alegando que los documentos bancarios habían sido obtenidos contrariamente a Derecho, por lo que no podían servir de base para una resolución tributaria. Esos recursos fueron estimados por una sentencia del órgano jurisdiccional de primera instancia, que fue revocada en apelación. Los demandantes en los litigios principales recurrieron entonces en casación.
- 9 Ante el órgano jurisdiccional remitente, el Hof van Cassatie (Tribunal de Casación, Bélgica), los demandantes en los litigios principales alegan, en particular, que del artículo 8 del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, hecho en Roma el 4 de noviembre de 1950 (en lo sucesivo, «CEDH»), y del artículo 7 de la Carta se desprende que solo es posible entregar datos bancarios de personas físicas respetando los procedimientos legalmente establecidos a ese fin. Pues bien, sostienen que no fue eso lo que ocurrió en los casos de autos, de modo que se vulneró su derecho fundamental al respeto a la vida privada. La obtención de dichas pruebas vulnerando ese derecho es contraria a lo que cabe esperar de una autoridad que actúa de conformidad con los principios de buena administración, por lo que el uso de esas pruebas debe considerarse siempre inadmisibles.
- 10 A este respecto, los demandantes en los litigios principales invocan la sentencia de 17 de diciembre de 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), y sostienen que, si en la recaudación del impuesto sobre la renta se admitiera en Derecho belga la posibilidad de utilizar pruebas obtenidas vulnerando un derecho fundamental, ello conllevaría una diferencia de trato injustificable desde el punto de vista del principio de igualdad y de no discriminación, garantizado por la Constitución belga, entre el contribuyente del que se recauda el impuesto sobre la renta y el contribuyente del que se recauda el IVA.
- 11 El tribunal remitente expone, por una parte, que la normativa fiscal belga no contiene ninguna disposición general que prohíba la utilización de pruebas obtenidas contrariamente a Derecho a efectos de determinar una deuda tributaria y de imponer, en su caso, un recargo o una multa. El uso de tales pruebas por la administración debe apreciarse a la luz de los principios de buena administración y del derecho a un proceso equitativo. Salvo en los casos en que el legislador establezca sanciones específicas a este respecto, solo cabe excluir el uso de tales pruebas en procedimientos tributarios si fueron obtenidas de un modo hasta tal punto contrario a lo que cabe esperar de una autoridad que actúe de conformidad con el principio de buena administración que ese uso deba considerarse siempre inadmisibles o si pone en peligro el derecho del contribuyente a un proceso equitativo. En esta apreciación, el juez podría tener en cuenta, en particular, alguno de los siguientes aspectos: el carácter meramente formal de la irregularidad, sus repercusiones en el derecho

o la libertad que protege la norma vulnerada, el carácter intencional o no intencional de la irregularidad en que incurrió la autoridad y el hecho de que la gravedad de la infracción supere ampliamente la irregularidad cometida.

- 12 El tribunal remitente cita, por otra parte, la sentencia de 17 de diciembre de 2015, *WebMindLicenses* (C-419/14, EU:C:2015:832), y señala que, en esa sentencia, el Tribunal de Justicia declaró que, en materia de recaudación del IVA, deben inadmitirse las pruebas obtenidas vulnerando derechos fundamentales. En cambio, de la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos se desprende que el uso de pruebas obtenidas vulnerando el artículo 8 del CEDH no conduce necesariamente a la vulneración del derecho a un proceso equitativo garantizado en el artículo 6, apartado 1, del CEDH y que el artículo 13 del CEDH no exige en sí mismo que se excluya dicha prueba de los debates.
- 13 Habida cuenta de esta jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos, el tribunal remitente considera necesario volver a preguntar al Tribunal de Justicia si, en materia de IVA, el artículo 47 de la Carta debe interpretarse en el sentido de que se opone siempre al uso de pruebas obtenidas vulnerando el derecho al respeto a la vida privada garantizado por el artículo 7 de la Carta o en el sentido de que no se opone a una normativa nacional con arreglo a la cual el órgano jurisdiccional que debe apreciar si tal prueba puede ser utilizada para fundamentar la recaudación del IVA está obligado a realizar un examen como el anteriormente expuesto.
- 14 El tribunal remitente señala que, aunque los litigios principales se refieren a los impuestos sobre la renta y no se trata, por tanto, de una materia a la que se aplique el Derecho de la Unión, se precisa una respuesta a la cuestión prejudicial planteada en cada uno de los asuntos acumulados para poder apreciar la desigualdad de trato, alegada por los demandantes en los litigios principales, que, a su juicio, existe entre el contribuyente del que se recauda el impuesto sobre la renta de las personas físicas y el contribuyente del que se recauda el IVA.
- 15 En estas circunstancias, en los asuntos C-469/18 y C-470/18, el Hof van Cassatie (Tribunal de Casación) decidió suspender el procedimiento y plantear al Tribunal de Justicia la siguiente cuestión prejudicial, formulada de forma idéntica en ambos asuntos:

«¿Debe interpretarse el artículo 47 de la Carta [...] en el sentido de que, en materia del [IVA], se opone en cualesquiera circunstancias a la utilización de pruebas que han sido obtenidas vulnerando el derecho al respeto de la vida privada garantizado en el artículo 7 de la Carta, o acaso deja margen para una regulación nacional con arreglo a la cual el órgano jurisdiccional que debe decidir si una prueba de ese tipo puede utilizarse como fundamento de una liquidación de IVA debe efectuar una valoración como la descrita [en la motivación de la petición de decisión prejudicial]?»

Procedimiento ante el Tribunal de Justicia

- 16 Mediante decisión del Presidente del Tribunal de Justicia de 6 de septiembre de 2018, se acordó la acumulación de los asuntos C-469/18 y C-470/18 a efectos de la fase escrita y de la sentencia.

Sobre la admisibilidad de las peticiones de decisión prejudicial

- 17 Como señala el tribunal remitente, la situación controvertida en los litigios principales, que tiene por objeto una rectificación de las declaraciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas, no está comprendida en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión.

- 18 Procede señalar que el hecho de que, en los litigios principales, se obtuvieran determinadas pruebas en un procedimiento penal incoado a raíz de una denuncia de la Administración tributaria belga que había investigado ciertos fraudes del IVA no implica en sí mismo, como puso de manifiesto la Abogada General en el punto 66 de sus conclusiones, que su uso a efectos de una rectificación de las declaraciones del impuesto sobre la renta de las personas físicas constituya una aplicación del Derecho de la Unión en el sentido del artículo 51, apartado 1, de la Carta. En efecto, ese uso no presenta un vínculo de conexión con el Derecho de la Unión superior a la proximidad que pueda existir en un Estado miembro entre las normas relativas a la recaudación del IVA y las relativas a la recaudación del impuesto sobre la renta de las personas físicas o las incidencias indirectas de una de ellas en la otra (véase, en este sentido, la sentencia de 10 de julio de 2014, Julián Hernández y otros, C-198/13, EU:C:2014:2055, apartado 34 y jurisprudencia citada).
- 19 Por consiguiente, en los casos de autos, el Tribunal de Justicia no puede apreciar, con arreglo a la Carta, la normativa o la jurisprudencia nacional aplicable al uso, en el procedimiento de recaudación del impuesto sobre la renta de las personas físicas al que fueron sometidos los demandantes en los litigios principales, de pruebas que, según el tribunal remitente, fueron obtenidas contrariamente a Derecho.
- 20 No obstante, aunque los litigios principales se refieran al impuesto sobre la renta de las personas físicas, el tribunal remitente, cuya cuestión prejudicial en ambos asuntos versa expresamente sobre la interpretación del artículo 47 de la Carta, pretende determinar en realidad en qué medida el Derecho de la Unión permite que se utilicen pruebas obtenidas contrariamente a Derecho a efectos de la recaudación del IVA. En efecto, estima que podría existir una divergencia en este punto entre la solución alcanzada por el Tribunal de Justicia en la sentencia de 17 de diciembre de 2015, WebMindLicenses (C-419/14, EU:C:2015:832), y la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos. Sostiene que precisa la respuesta a la cuestión prejudicial planteada para poder apreciar la desigualdad de trato, invocada por los demandantes en los litigios principales, supuestamente existente entre un contribuyente del que se recauda, como en los casos de autos, el impuesto sobre la renta de las personas físicas y un contribuyente del que se recauda el IVA.
- 21 Procede recordar al respecto que el Tribunal de Justicia ha reconocido como admisibles peticiones de decisión prejudicial relativas a disposiciones del Derecho de la Unión en situaciones en las que los hechos del procedimiento principal se situaban fuera del ámbito de aplicación de dicho Derecho, pero en las que esas disposiciones habían sido declaradas aplicables por el Derecho nacional en virtud de una remisión al contenido de aquellas (véanse, en este sentido, las sentencias de 18 de octubre de 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, apartado 45, y de 15 de noviembre de 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, apartado 53 y jurisprudencia citada).
- 22 En efecto, cuando una normativa nacional se atiene, para resolver una situación interna, a las soluciones aplicadas en Derecho de la Unión con objeto, por ejemplo, de evitar la aparición de discriminaciones de nacionales propios o de eventuales distorsiones de la competencia, o incluso de garantizar un procedimiento único en situaciones comparables, existe un interés de la Unión manifiesto en que, con el fin de evitar futuras divergencias de interpretación, las disposiciones o los conceptos tomados del Derecho de la Unión reciban una interpretación uniforme, cualesquiera que sean las condiciones en que tengan que aplicarse (véanse, en este sentido, las sentencias de 18 de octubre de 1990, Dzodzi, C-297/88 y C-197/89, EU:C:1990:360, apartado 37; de 17 de julio de 1997, Leur-Bloem, C-28/95, EU:C:1997:369, apartado 32, y de 18 de octubre de 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, apartado 46).
- 23 Así pues, la interpretación por el Tribunal de Justicia de disposiciones del Derecho de la Unión en situaciones que no están comprendidas en el ámbito de aplicación de aquellas se justifica porque el Derecho nacional las ha hecho directa e incondicionalmente aplicables a tales situaciones, con el fin de garantizar un tratamiento idéntico de esas situaciones y las comprendidas en el ámbito de

aplicación de dichas disposiciones (sentencias de 18 de octubre de 2012, Nolan, C-583/10, EU:C:2012:638, apartado 47, y de 7 de noviembre de 2018, C y A, C-257/17, EU:C:2018:876, apartado 33).

- 24 En el contexto de una situación como la de los litigios principales, que no está comprendida en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión, incumbe al órgano jurisdiccional remitente indicar al Tribunal de Justicia, de conformidad con lo exigido por el artículo 94 del Reglamento de Procedimiento del Tribunal de Justicia, en qué medida el litigio del que conoce presenta un elemento de conexión con las disposiciones del Derecho de la Unión que hace necesaria para resolver dicho litigio la interpretación con carácter prejudicial solicitada (véanse, en este sentido, las sentencias de 15 de noviembre de 2016, Ullens de Schooten, C-268/15, EU:C:2016:874, apartado 55, y de 20 de septiembre de 2018, Fremoluc, C-343/17, EU:C:2018:754, apartado 22).
- 25 Pues bien, dado que el Derecho de la Unión no contiene normas relativas a las modalidades de la práctica de la prueba en materia de fraude en el IVA y que corresponde a los Estados miembros establecer esas normas respetando el principio de efectividad del Derecho de la Unión y los derechos garantizados por ese Derecho (véanse, en este sentido, las sentencias de 17 de diciembre de 2015, WebMindLicenses, C-419/14, EU:C:2015:832, apartados 65 a 68, y de 17 de enero de 2019, Dzivev y otros, C-310/16, EU:C:2019:30, apartado 24), la existencia de una remisión del Derecho nacional a disposiciones del Derecho de la Unión parece difícil de concebir en este ámbito. En todo caso, de la resolución de remisión no se desprende que el Derecho belga realice tal remisión.
- 26 De todas las consideraciones anteriores resulta que las presentes peticiones de decisión prejudicial son inadmisibles.

Costas

- 27 Dado que el procedimiento tiene, para las partes de los litigios principales, el carácter de un incidente promovido ante el órgano jurisdiccional nacional, corresponde a este resolver sobre las costas. Los gastos efectuados por quienes, no siendo partes de los litigios principales, 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 Quinta) decide:

Declarar la inadmisibilidad de las peticiones de decisión prejudicial planteadas por el Hof van Cassatie (Tribunal de Casación, Bélgica) mediante resoluciones de 28 de junio de 2018.

Firmas