

CONCLUSIONES DE LA ABOGADO GENERAL

SRA. JULIANE KOKOTT

presentadas el 30 de abril de 2015 (1)

**Asunto C-105/14**

**Ivo Taricco y otros**

[Petición de decisión prejudicial planteada por el Tribunale di Cuneo (Italia)]

«Protección de los intereses financieros de la Unión — Delitos fiscales en materia del IVA — Obligación de los Estados miembros de imponer sanciones efectivas, proporcionadas y disuasorias — Sanciones penales — Prescripción en materia de actuaciones — Limitación legal de la duración total de la prescripción en casos de interrupción — Régimen nacional de prescripción que en muchos casos puede dar lugar a impunidad — Legalidad de las penas — Irretroactividad — Artículo 325 TFUE — Directiva 2006/112/CE — Reglamento (CE, Euratom) nº 2988/95 — Convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas (“Convenio PIF”)»

**I. Introducción**

1. ¿Exige el Derecho de la Unión que los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros dejen inaplicadas determinadas disposiciones de sus Derechos internos relativas a la prescripción de los delitos para asegurar la efectiva sanción de los delitos fiscales? Ésta es, en esencia, la cuestión de la que se ha de ocupar el Tribunal de Justicia en el presente caso de petición de decisión prejudicial por parte de un órgano jurisdiccional italiano.

2. La cuestión se plantea en el contexto de un fraude fiscal organizado en el comercio de champagne que fue descubierto en Italia. Al señor Taricco y a otros acusados se les imputa haber presentado, en el marco de una asociación criminal, declaraciones del IVA fraudulentas aportando facturas de operaciones inexistentes. Sus prácticas se asemejan de forma manifiesta a un fraude en cadena.

3. Con toda probabilidad, los delitos presuntamente cometidos a este respecto prescribirán antes de que llegue a dictarse una sentencia penal firme. Esto, según informa el órgano jurisdiccional remitente, se debe no sólo a las circunstancias del caso concreto sino también a un problema estructural del Derecho penal italiano, que prevé diversas posibilidades de interrupción de la prescripción de las diligencias, pero no su suspensión durante un proceso penal en curso. Además, rige un plazo absoluto de prescripción que, en virtud de una disposición legal del año 2005, en caso de interrupción, se amplía solamente en una cuarta parte del plazo inicial, en lugar de la mitad, como sucedía antes. Según parece, este plazo de prescripción absoluto lleva a la impunidad en múltiples ocasiones.

4. Dado que el presente caso versa sobre el IVA, una parte del cual revierte en los recursos

propios de la Unión Europea, (2) se ofrece aquí la ocasión de aclarar algunas cuestiones fundamentales en relación con la protección de los intereses financieros de la Unión. A este respecto, procede tener debidamente en cuenta los derechos del imputado en el proceso penal. En este sentido, el presente caso pudiera recordar remotamente al célebre asunto Berlusconi y otros. (3) Sin embargo, si se analizan con más detalle, se aprecia que las cuestiones jurídicas planteadas en el presente caso son distintas de las que ocuparon entonces al Tribunal de Justicia.

## II. Marco jurídico

### A. Derecho de la Unión

5. El marco jurídico del presente caso lo constituyen esencialmente diversas disposiciones relativas a la protección de los intereses financieros de la Unión Europea (anteriormente, Comunidades Europeas). Cabe destacar los artículos 4 TUE, apartado 3, y 325 TFUE, el Reglamento (CE, Euratom) nº 2988/95 (4) y el llamado Convenio PIF. (5) Además, se ha de hacer referencia a la Directiva 2006/112/CE, relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido. (6)

6. Por otro lado, el Tribunal de Justicia deberá interpretar los artículos 101 TFUE, 107 TFUE y 119 TFUE, de cuya reproducción literal voy a prescindir.

### *Disposiciones del TFUE*

7. El artículo 325 TFUE dispone lo siguiente:

«1. 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.

2. 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.

[...]»

### *Reglamento (CE, Euratom) nº 2988/95*

8. El Reglamento nº 2988/95 establece una normativa general relativa a controles homogéneos y a medidas y sanciones administrativas aplicables a las irregularidades respecto del Derecho de la Unión (anteriormente, Derecho comunitario). Su artículo 1, apartado 2, define el concepto de irregularidad:

«Constituirá irregularidad toda infracción de una disposición del Derecho comunitario correspondiente a una acción u omisión de un agente económico que tenga o tendría por efecto perjudicar al presupuesto general de las Comunidades o a los presupuestos administrados por éstas, bien sea mediante la disminución o la supresión de ingresos procedentes de recursos propios percibidos directamente por cuenta de las Comunidades, bien mediante un gasto indebido.»

9. El artículo 3 del Reglamento nº 2988/95 regula la prescripción de las diligencias:

«1. El plazo de prescripción de las diligencias será de cuatro años a partir de la realización de la irregularidad prevista en el apartado 1 del artículo 1. No obstante, las normativas sectoriales

podrán establecer un plazo inferior que no podrá ser menor de tres años.

Para las irregularidades continuas o reiteradas, el plazo de prescripción se contará a partir del día en que se haya puesto fin a la irregularidad. [...]

La prescripción de las diligencias quedará interrumpida por cualquier acto, puesto en conocimiento de la persona en cuestión, que emane de la autoridad competente y destinado a instruir la irregularidad o a ejecutar la acción contra la misma. El plazo de prescripción se contará de nuevo a partir de cada interrupción.

No obstante, la prescripción se obtendrá como máximo el día en que expire un plazo de tiempo igual al doble del plazo de prescripción sin que la autoridad competente haya pronunciado sanción alguna, menos en aquellos casos en que el procedimiento administrativo se haya suspendido de acuerdo con el apartado 1 del artículo 6.

[...]

3. Los Estados miembros conservarán la posibilidad de aplicar un plazo más largo [...]»

10. El artículo 6, apartado 1, del Reglamento nº 2988/95 contiene disposiciones sobre el procedimiento administrativo en caso de que paralelamente se esté siguiendo un proceso penal en relación con los mismos hechos:

«Sin perjuicio de las medidas y de las sanciones administrativas comunitarias adoptadas sobre la base de los reglamentos sectoriales existentes en el momento de la entrada en vigor del presente Reglamento, la imposición de sanciones pecuniarias, como las multas administrativas, podrá suspenderse por decisión de la autoridad competente si se hubiera iniciado un procedimiento penal contra la persona de que se trate en relación con los mismos hechos. La suspensión del procedimiento administrativo suspenderá el plazo de prescripción previsto en el artículo 3.

[...]»

#### *El Convenio PIF*

11. Asimismo, el Convenio PIF, firmado en Luxemburgo el 26 de julio de 1995, contiene una serie de disposiciones comunes sobre la protección penal de los intereses financieros de la Unión. Fue suscrito por los quince Estados miembros de que constaba entonces la Unión sobre la base del artículo K.3 UE, apartado 2, letra c), (7) y entró en vigor el 17 de octubre de 2002. (8)

12. Con el título «Disposiciones generales», el artículo 1 del Convenio PIF define el concepto de fraude y obliga a los Estados miembros a tipificar como delitos las acciones comprendidas en la definición:

«1. A efectos del presente Convenio será constitutivo de fraude que afecta a los intereses financieros de las Comunidades Europeas;

[...]

b) en materia de ingresos, cualquier acción u omisión intencionada relativa:

- a la utilización o a la presentación de declaraciones o de documentos falsos, inexactos o incompletos, que tengan por efecto la disminución ilegal de los recursos del presupuesto general de las Comunidades Europeas o de los presupuestos administrados por las Comunidades Europeas o por su cuenta;
- al incumplimiento de una obligación expresa de comunicar una información, que tenga el mismo efecto;
- al desvío de un derecho obtenido legalmente, que tenga el mismo efecto.

2. Sin perjuicio del apartado 2 del artículo 2, cada Estado miembro adoptará las medidas necesarias y adecuadas para trasladar al Derecho penal interno las disposiciones del apartado 1 de manera que los comportamientos que contemplan supongan una infracción penal.

3. Sin perjuicio del apartado 2 del artículo 2, cada Estado miembro adoptará asimismo las medidas necesarias para que la elaboración o el suministro intencionado de declaraciones y de documentos falsos, inexactos o incompletos, que tengan el efecto mencionado en el apartado 1, supongan una infracción penal si no son ya punibles bien como infracción principal, bien por complicidad, instigación o tentativa de fraude tal como se contempla en el apartado 1.

[...]»

13. El artículo 2 del Convenio PIF impone a los Estados miembros la siguiente obligación de disponer sanciones:

«1. Cada Estado miembro tomará las medidas necesarias para que a los comportamientos que contempla el artículo 1, así como a la complicidad, instigación o tentativa ligados a los comportamientos contempladas en el apartado 1 del artículo 1, les sean impuestas sanciones penales efectivas, proporcionadas y disuasorias, entre las que figuren, al menos en caso de fraude grave, penas de privación de libertad que puedan dar lugar a la extradición, entendiéndose que debe considerarse como fraude grave cualquier fraude que afecte a un montante mínimo a fijar por cada Estado miembro. Este montante mínimo no puede ser fijado en más de 50 000 ecus.

2. No obstante, un Estado miembro puede prever, para los casos de fraude leve por un importe total inferior a 4 000 ecus y en el que no concurren circunstancias particulares de gravedad con arreglo a su legislación, sanciones de carácter distinto del de las contempladas en el apartado 1.

[...]»

*La Directiva del IVA (Directiva 2006/112)*

14. En el título IX de la Directiva 2006/112, que lleva el título de «Exenciones», el artículo 131, que se inserta en las «Disposiciones generales» del capítulo 1, establece lo siguiente:

«Las exenciones previstas en los capítulos 2 a 9 se aplicarán sin perjuicio de otras disposiciones comunitarias y en las condiciones que establezcan los Estados miembros a fin de garantizar la aplicación correcta y sencilla de dichas exenciones y de evitar todo posible fraude, evasión o abuso.»

15. En el artículo 138, apartado 1, que pertenece a las disposiciones sobre «Exenciones relacionadas con las operaciones intracomunitarias» del título IX, capítulo 4, de la Directiva 2006/112, se establece lo siguiente sobre las exenciones relativas a entregas de bienes:

«Los Estados miembros eximirán las entregas de bienes expedidos o transportados, fuera de su territorio respectivo pero dentro de la Comunidad, por el vendedor, por el adquiriente o por cuenta de ellos, efectuadas para otro sujeto pasivo, o para una persona jurídica que no sea sujeto pasivo, actuando en su condición de tal en un Estado miembro distinto del de partida de la expedición o del transporte de los bienes.»

16. Por otro lado, las disposiciones sobre las «Exenciones de las operaciones vinculadas al tráfico internacional de bienes» del título IX, capítulo 10, de la Directiva 2006/112 contienen en su sección 1, «Depósitos aduaneros, depósitos distintos de los aduaneros y regímenes similares» un artículo 158 con el siguiente tenor, en extracto:

«1. No obstante lo dispuesto en el apartado 2 del artículo 157, los Estados miembros podrán aplicar un régimen de depósito distinto del aduanero en los casos siguientes:

a) en el caso de bienes destinados a tiendas libres de impuestos, para entregas de bienes que vayan en el equipaje personal de un viajero que se dirija a un territorio tercero o a un tercer país, en vuelo o travesía marítima, y que estén exentas en virtud de la letra b) del apartado 1 del artículo 146;

b) en el caso de los bienes destinados a sujetos pasivos para entregas que efectúen para viajeros a bordo de un avión o barco, durante un vuelo o una travesía marítima cuyo punto de llegada se encuentre fuera de la Comunidad;

c) en el caso de los bienes destinados a sujetos pasivos para entregas que efectúen con exención del IVA en virtud del artículo 151.

2. Cuando hagan uso de la facultad de la exención prevista en la letra a) del apartado 1, los Estados miembros adoptarán las medidas necesarias para garantizar la aplicación correcta y simple de dicha exención y prevenir cualquier posible fraude, evasión y abusos eventuales.

[...]»

#### *Derecho italiano*

17. El artículo 157 del Codice penale (9) italiano, en su versión resultante de la Ley nº 251, de 5 de diciembre de 2005, (10) (en lo sucesivo, «Ley nº 251/2005»), con el título «Prescripción. Plazo de prescripción», dispone lo siguiente:

«Todo delito prescribirá, a más tardar, después de transcurrido un plazo igual a la duración de la pena máxima prevista para dicho delito en la norma que lo tipifica; en cualquier caso, el plazo de prescripción no podrá ser inferior a seis años en lo que respecta a los delitos, y a cuatro años en lo que respecta a las faltas, aun cuando a éstas les corresponda únicamente una sanción pecuniaria.

Para la determinación del plazo de prescripción se atenderá a la pena legalmente prevista para el delito consumado o para el delito en grado de tentativa, sin tener en cuenta circunstancias agravantes o atenuantes, salvo aquellas para las que la ley establezca una pena distinta a la pena normal [...]

[...]»

18. En el artículo 158 del Codice penale se regula el comienzo del plazo de prescripción:

«El plazo de prescripción comenzará a contar a partir del día en que se consumó el delito o, en el caso de delitos en grado de tentativa o delitos continuados, respectivamente a partir del día en que cesó la conducta del autor o se puso fin a la continuidad.

[...]»

19. El artículo 159 del Codice penale establece los casos en que se suspende la prescripción. Entre ellos están los casos en que se someta la cuestión a otro órgano jurisdiccional o que los abogados o los imputados se encuentren incapacitados. «La prescripción continuará a partir del día en que cese el motivo de suspensión.»

20. La interrupción de la prescripción se regula en el artículo 160 del Codice penale del modo siguiente:

«La prescripción se interrumpirá por sentencia o por resolución de condena.

Asimismo, interrumpirán la prescripción el auto de adopción de medidas cautelares personales y [...] el auto de confirmación de la detención o del arresto; el interrogatorio efectuado ante el juez o el fiscal o la citación a comparecer ante el fiscal para someterse a un interrogatorio; la resolución por la que se señala la vista para resolver sobre la solicitud de sobreseimiento; la solicitud de apertura de juicio oral; el auto de señalamiento de la vista de la audiencia previa [...].

El plazo de prescripción interrumpido comenzará a correr de nuevo desde el día de su interrupción. En caso de que concurra más de un acto que tenga por efecto la interrupción, el plazo empezará a correr a partir de la fecha en que tuvo lugar el último de ellos; no obstante, los plazos mencionados en el artículo 157 no podrán prolongarse en ningún caso más allá de los períodos indicados en el artículo 161, párrafo segundo [...].»

21. Antes de la reforma de las disposiciones sobre prescripción mediante la Ley nº 251/2005, en caso de interrupción de la prescripción se preveía una extensión máxima de la mitad del plazo de prescripción.

22. Los efectos de la suspensión y de la interrupción de la prescripción se regulan en el artículo 161 del Codice penale de la siguiente manera:

«La suspensión y la interrupción de la prescripción tendrán efectos para todos los que hayan cometido el acto punible.

Con excepción de la persecución de delitos con arreglo al artículo 51, apartado 3, letras b) y c), de la Ley de enjuiciamiento criminal, la interrupción de la prescripción podrá dar lugar a un incremento máximo de una cuarta parte del plazo de prescripción; de la mitad en los casos del artículo 99, segundo guión; de dos tercios en los casos del artículo 99, cuarto guión, o duplicar el plazo en los casos previstos en los artículos 102, 103 y 105.»

23. El artículo 416 del Codice penale dispone que quien constituya una asociación para delinquir será castigado con una pena de prisión de tres a siete años. El mero hecho de participar en la asociación se castigará con pena de prisión de uno a cinco años.

24. La presentación de una declaración del IVA fraudulenta utilizando facturas u otros documentos relativos a operaciones ficticias (facturas falsas) se castiga, con arreglo al artículo 2 del Decreto legislativo (11) nº 74 del Presidente de la República, de 10 de marzo de 2000 (en lo sucesivo, «DL 74/2000»), (12) con pena de prisión de un año y seis meses a seis años. Con las mismas penas castiga el artículo 8 del DL 74/2000 a quien emita facturas falsas para facilitar a

terceros el fraude del IVA.

### III. Hechos y procedimiento principal

25. Al señor Ivo Taricco y a otras personas (en lo sucesivo, también «imputados») se les imputa haber constituido o participado, en el período entre 2005 y 2009, en una asociación para cometer delitos. Dicha asociación se dedicaba presuntamente a la emisión de facturas falsas por operaciones ficticias y a la presentación de declaraciones fraudulentas del IVA utilizando tales facturas.

26. El objeto de las facturas falsas, cuyo importe total ascendía a varios millones de euros, lo constituían operaciones comerciales con champagne. En virtud de un acuerdo entre los imputados se hicieron pasar por entregas intracomunitarias determinadas ventas nacionales de champagne con la cooperación de diversas empresas cuyos apoderados eran algunos de los imputados.

27. En el centro de la trama se situaba la sociedad Planet Srl. Conscientemente, recibió facturas falsas de otras empresas (las llamadas «sociedades ficticias» (13)), que a su vez se presentaban como supuestas importadoras de champagne. Planet incluyó dichas facturas en su contabilidad, deduciendo el IVA indicado en las mismas y, posteriormente, presentó declaraciones anuales del IVA fraudulentas. De esta manera, Planet pudo disponer del champagne por un precio muy inferior al de mercado, con el consiguiente falseamiento de la competencia. En cuanto a las «sociedades ficticias», algunas no presentaron ninguna declaración anual del IVA, y otras sí las presentaron, pero sin ingresar por su parte el IVA correspondiente.

28. Concluida la fase de instrucción, se presentó una acusación contra los imputados. La solicitud de apertura del juicio principal se presentó inicialmente ante el Tribunale di Mondovì. Después de que los abogados de los imputados presentaran una serie de excepciones en la audiencia previa (14) y que llevaron a que el procedimiento volviera a la fase de instrucción, la causa se encuentra ahora de nuevo en la fase de la audiencia previa, pero esta vez ante el Tribunale di Cuneo, el órgano jurisdiccional remitente. (15) En esta fase del procedimiento, el juez de la audiencia previa (16) debe decidir si las diligencias de instrucción justifican que se dicte una resolución de apertura del juicio principal contra los imputados y se fije la fecha de la vista.

29. Según informa el órgano jurisdiccional remitente, con arreglo a las disposiciones italianas relativas a la prescripción de las diligencias (teniendo en cuenta también la ampliación legalmente prevista del plazo de prescripción a raíz de las diversas medidas que han llevado a la interrupción de la prescripción), todos los delitos que se imputan a los acusados prescribirán, a más tardar, el 8 de febrero de 2018. Por lo que respecta a uno de ellos, el señor Anakiev, la prescripción se produjo incluso el 11 de mayo de 2013.

30. Tal y como subraya el órgano jurisdiccional remitente, en el presente caso es «bastante probable» que, antes de que recaiga sentencia firme, se produzca la prescripción de las diligencias respecto a todos los imputados. Esto, como subraya el órgano jurisdiccional remitente, no es una peculiaridad del presente asunto, sino que afecta a múltiples procedimientos penales, sobre todo de carácter económico que, por su propia naturaleza, exigen a menudo profundas investigaciones y se caracterizan por una gran complejidad.

31. Con estos antecedentes, el órgano jurisdiccional remitente expresa su preocupación por que el instituto de la prescripción de las diligencias en Italia (en contra de su verdadera finalidad) se convierta en realidad en una «garantía de impunidad» para los delincuentes económicos y así Italia incumpla las obligaciones que le incumben en virtud del Derecho de la Unión. Todo ello tiene su origen principalmente en la Ley nº 251/2005, por la cual se limitó a una cuarta parte la

ampliación los plazos de prescripción en caso de interrupción, cuando anteriormente se podía prolongar hasta la mitad.

#### **IV. Petición de decisión prejudicial y procedimiento ante el Tribunal de Justicia**

32. Mediante resolución de 17 de enero de 2014, recibida en el Tribunal de Justicia el 5 de marzo de 2014, el Tribunale di Cuneo planteó al Tribunal de Justicia las siguientes cuestiones prejudiciales:

- 1) ¿Es contraria a la norma de protección de la competencia prevista en el artículo 101 TFUE la modificación, mediante la Ley nº 251 de 2005, del artículo 160, último párrafo, del Código Penal italiano, en cuanto prevé, en caso de interrupción del plazo de prescripción, una ampliación de éste de tan sólo una cuarta parte de su duración, permitiendo por tanto que prescriban delitos aunque se haya ejercitado en plazo la acción penal, con la consiguiente impunidad?
- 2) ¿Ha introducido el Estado italiano una forma de ayuda prohibida por el artículo 107 TFUE al modificar, mediante la Ley nº 251 de 2005, el artículo 160, último párrafo, del Código Penal italiano —en cuanto prevé, en caso de interrupción del plazo de prescripción, una ampliación de éste de tan sólo una cuarta parte de su duración, eliminando por tanto las consecuencias penales de los delitos cometidos por operadores económicos sin escrúpulos—?
- 3) ¿Ha añadido indebidamente el Estado italiano un supuesto de exención adicional a los establecidos taxativamente en el artículo 158 de la Directiva 2006/112/CE del Consejo, de 28 de noviembre de 2006, al modificar mediante la Ley nº 251 de 2005 el artículo 160, último párrafo, del Código Penal italiano, en cuanto prevé, en caso de interrupción del plazo de prescripción, una ampliación de éste de tan sólo una cuarta parte de su duración, creando por tanto un supuesto de impunidad para quienes instrumentalizan la Directiva?
- 4) ¿Vulnera el principio de finanzas públicas sólidas previsto en el artículo 119 TFUE la modificación, mediante la Ley nº 251 de 2005, del artículo 160, último párrafo, del Código Penal italiano, en cuanto prevé, en caso de interrupción del plazo de prescripción, una ampliación de éste de tan sólo una cuarta parte de su duración, renunciando por tanto a sancionar conductas que privan al Estado de los recursos necesarios, incluidos aquellos que le permiten cumplir obligaciones asumidas frente a la Unión Europea?

33. De los imputados en el procedimiento principal, sólo el señor Anakiev presentó observaciones por escrito en el procedimiento prejudicial. Además, intervinieron en la fase escrita del procedimiento los Gobiernos de Italia, Alemania y Polonia, así como la Comisión Europea. A excepción del señor Anakiev y del Gobierno polaco, las mismas partes estuvieron también representadas en la vista celebrada el 3 de marzo de 2015.

#### **V. Observaciones preliminares de carácter procesal**

34. Antes de entrar a valorar el fondo de las cuestiones prejudiciales, en vista de las dudas expresadas por varios intervinientes, me veo obligada a formular algunas observaciones preliminares de carácter procesal que, por un lado, versan sobre la competencia del Tribunal de Justicia para responder a las cuestiones prejudiciales (a continuación sección A) y, por otro, sobre la admisibilidad de dichas cuestiones (más adelante, sección B).

##### *A. Competencia del Tribunal de Justicia para responder a las cuestiones prejudiciales*

35. Con arreglo al artículo 267 TFUE, en el procedimiento prejudicial el Tribunal de Justicia es competente para pronunciarse sobre la interpretación de los Tratados y sobre los actos de las

instituciones, órganos u organismos de la Unión, es decir que sus facultades se extienden, en principio, a la interpretación de todo el Derecho de la Unión. (17)

36. En el presente caso no se opone a esta competencia el hecho de que en el procedimiento principal se trate de delitos fiscales con arreglo al Derecho interno. En efecto, aunque en materia penal y procesal penal las competencias las conservan en gran medida los Estados miembros, las autoridades nacionales deben ejercer sus respectivas facultades dentro del respeto de los preceptos del Derecho de la Unión. (18) Además, en particular respecto al proceso penal en materia del IVA, el Tribunal de Justicia ha aclarado recientemente que estos procedimientos están comprendidos en el ámbito de aplicación del Derecho de la Unión. (19)

37. A este respecto, el Tribunal de Justicia es competente para la interpretación de todo el Derecho de la Unión, incluido el Convenio PIF, en la medida en que sea relevante para resolver el presente litigio. Aunque dicho Convenio se celebró en 1995, aún en el marco del antiguo «tercer pilar» de la Unión Europea, sobre la base del Tratado UE en su versión original, (20) con arreglo al artículo 9 del Protocolo sobre las disposiciones transitorias (21) el Convenio sigue vigente, pese a la supresión de la estructura de pilares de la Unión, con la entrada en vigor del Tratado de Lisboa. Por lo tanto, continúa formando parte del Derecho de la Unión.

38. Por otro lado, desde el 1 de diciembre de 2014 ya no existen límites para la competencia del Tribunal de Justicia respecto a las decisiones prejudiciales en el ámbito del antiguo tercer pilar (véase el artículo 10, apartados 1 y 3, del Protocolo sobre las disposiciones transitorias). Esto también es válido para las peticiones de decisión prejudicial formuladas antes del 1 de diciembre de 2014 como ocurre en el presente caso. (22)

39. No obstante, antes del 1 de diciembre de 2014 el Tribunal de Justicia ya era competente respecto de las peticiones de decisión prejudicial de todos los órganos jurisdiccionales italianos relativas a la interpretación del Convenio PIF. En efecto, la República de Italia ya había reconocido desde el principio, con otro fundamento, la competencia del Tribunal de Justicia para adoptar tales decisiones prejudiciales, concretamente, por un lado, en virtud de un Protocolo adicional al Convenio PIF (23) y, por otro, en virtud del artículo 35 UE, apartados 2 y 3, letra b), (24) reconociendo facultad de remisión a todos los órganos jurisdiccionales nacionales. (25)

40. Habida cuenta de las anteriores consideraciones, queda fuera de toda duda la competencia del Tribunal de Justicia en relación con todas las cuestiones jurídicas planteadas con la presente petición de decisión prejudicial.

#### B. *Admisibilidad de las cuestiones prejudiciales*

41. Varios de los intervinientes también han formulado objeciones a la admisibilidad de las cuestiones remitidas al Tribunal de Justicia (artículo 267 TFUE, artículo 94 del Reglamento de Procedimiento). Básicamente, dichas partes albergan dudas sobre la pertinencia de las cuestiones para la resolución del litigio principal.

42. A este respecto, cabe señalar que, conforme a reiterada jurisprudencia, corresponde exclusivamente al juez nacional apreciar, a la luz de las particularidades de cada asunto, tanto la necesidad de una decisión prejudicial del Tribunal de Justicia como la pertinencia de las cuestiones que le plantea. Por consiguiente, cuando las cuestiones planteadas se refieren a la interpretación del Derecho de la Unión, en principio el Tribunal de Justicia está obligado a pronunciarse. Además, cuando un órgano jurisdiccional nacional plantea cuestiones al Tribunal de Justicia, le asiste una presunción de pertinencia respecto a su petición de decisión prejudicial. (26)

43. En consecuencia, el Tribunal de Justicia sólo puede rechazar una petición presentada por un órgano jurisdiccional nacional cuando resulta evidente que la interpretación del Derecho de la Unión solicitada no tiene relación alguna con la realidad o con el objeto del litigio principal, cuando el problema es de naturaleza hipotética o cuando el Tribunal de Justicia no dispone de los elementos de hecho o de Derecho necesarios para responder de manera útil a las cuestiones planteadas. (27)

44. En el presente caso no hay riesgo de que suceda algo así.

45. La información contenida en la resolución de remisión acerca de los hechos, del Derecho nacional aplicable y de la necesidad de la decisión prejudicial son suficientes para permitir tanto al Tribunal de Justicia como a las partes pronunciarse de manera fundada sobre dichas cuestiones, a los efectos del artículo 23 del Estatuto del Tribunal de Justicia,

46. Ya que de la exposición del órgano jurisdiccional remitente se puede inferir sin dificultad de qué trata el procedimiento principal y qué intereses están en juego: varias personas están imputadas en un proceso penal italiano, y el órgano jurisdiccional remitente teme que (al igual que sucede con otros muchos presuntos delincuentes en situación similar) puedan eludir la pena legalmente prevista porque las disposiciones nacionales sobre la prescripción de las diligencias establecen unos plazos demasiado breves y, en particular, una ampliación excesivamente corta de dichos plazos en caso de interrupción, de manera que parece ilusorio que pueda llegar a recaer una sentencia condenatoria firme antes de producirse la prescripción.

47. Tampoco puede decirse que las cuestiones planteadas al Tribunal de Justicia sean de carácter hipotético o que carezcan manifiestamente de toda relación con la realidad o con el objeto del litigio principal. En efecto, según la resolución de remisión, depende totalmente de la respuesta del Tribunal de Justicia que puedan aplicarse en el procedimiento principal las disposiciones de prescripción del Derecho interno y que exista una posibilidad real de una resolución firme del procedimiento principal antes de que se produzca la prescripción.

48. Además, en contra de la opinión del Gobierno italiano, al órgano jurisdiccional remitente no le está vedado hacer objeto de una remisión al Tribunal de Justicia los defectos percibidos en el sistema del Derecho penal italiano, siempre que sea en relación con un litigio concreto del que conozca el propio órgano jurisdiccional remitente. Por el contrario, el Tribunal de Justicia ya se ha ocupado en reiteradas ocasiones de problemas estructurales de un régimen sancionador nacional, y precisamente con motivo de peticiones de decisión prejudicial en procesos penales nacionales en curso. (28)

49. Aunque los principios generales del Derecho de la Unión (como el principio de legalidad de las penas) puedan prohibir apartarse de las disposiciones nacionales controvertidas sobre la prescripción, en contra de lo que sostienen el Gobierno italiano y el señor Anakiev esto no afectaría a la admisibilidad de la petición de decisión prejudicial, sino que, en todo caso, puede motivar al Tribunal de Justicia para formular sus conclusiones en la respuesta que dé, en cuanto al fondo, a las cuestiones prejudiciales. (29)

50. Aunque pueden suscitarse dudas sobre la pertinencia de las cuestiones planteadas, ya que el órgano jurisdiccional remitente solicita al Tribunal de Justicia la interpretación de ciertas disposiciones de Derecho primario (artículos 101 TFUE, 107 TFUE y 119 TFUE) que aparentemente no tienen nada que ver con el problema de prescripción penal aquí controvertido, a mí no me parece *evidente* que las mencionadas disposiciones carezcan de toda relación con el litigio principal. Sólo un análisis (aun sucinto) *jurídico-material* de las mencionadas disposiciones por parte del Tribunal de Justicia puede aclarar si éstas se oponen o no a un régimen de

prescripción penal como el italiano. (30)

51. Por último, en aras de la integridad procede señalar que tampoco obsta a la admisibilidad de la petición de decisión prejudicial el relativamente temprano estadio del procedimiento principal (es decir, la fase del procedimiento *anterior* a la admisión a trámite de la acusación). (31)

52. En conclusión, procede, por tanto, rechazar las objeciones formuladas al Tribunal de Justicia en contra de la admisibilidad de la presente petición de decisión prejudicial.

## VI. **Apreciación del contenido de las cuestiones prejudiciales**

53. Tal y como se desprende de la resolución de remisión, el Tribunale di Cuneo parte, en la mayoría de los hechos delictivos controvertidos en el procedimiento principal, de un plazo de prescripción de seis años, y de siete en el caso de la constitución de una asociación para cometer delitos. Si, como aquí sucede, la prescripción se ve interrumpida por diversas medidas de instrucción, según la resolución de remisión el plazo se prolonga en una cuarta parte, lo que significa que el plazo de seis años se extiende hasta los siete años y seis meses, y el de siete años, hasta los ocho años y nueve meses, plazos que en principio siguen corriendo durante el curso del proceso penal. Esta norma de la prescripción absoluta parece ser que en un gran número de casos da lugar a la impunidad de los culpables.

54. Con estos antecedentes, el órgano jurisdiccional remitente desea saber, con su petición de decisión prejudicial, si el Derecho de la Unión se opone a una normativa nacional de prescripción de las diligencias penales como la del artículo 160, párrafo cuarto, del Codice penale en su versión resultante de la Ley nº 251/2005, conforme a la cual el plazo de prescripción por delitos en materia del IVA, en caso de interrupción, sólo se prolonga una cuarta parte del plazo inicial, y entonces se produce la prescripción absoluta.

55. En particular, en su cuarta cuestión prejudicial el órgano jurisdiccional remitente solicita aclaraciones sobre la interpretación de los artículos 101 TFUE, 107 TFUE y 119 TFUE, así como del artículo 158 de la Directiva 2006/112.

56. En primer lugar me centraré en estas disposiciones (véase a continuación, sección A), para después formular algunas reflexiones sobre la obligación de los Estados miembros de imponer sanciones efectivas (más adelante, sección B), y, finalmente, ocuparme de las repercusiones que para el procedimiento principal tendría la eventual incompatibilidad del régimen nacional de prescripción con el Derecho de la Unión (sección C).

### A. *Disposiciones del Derecho de la Unión aludidas por el órgano jurisdiccional remitente*

57. El Tribunale di Cuneo ha dedicado sus cuatro cuestiones prejudiciales a la legislación de la Unión en materia de competencia (a continuación, apartado 1) a las posibilidades de exención del IVA (apartado 2) y al principio de finanzas públicas sólidas (apartado 3).

#### 1. Legislación de la Unión en materia de competencia (primera y segunda cuestión prejudicial)

58. Con sus dos primeras cuestiones, el órgano jurisdiccional remitente desea saber, en esencia, si un régimen de prescripción como el italiano afecta a la competencia en el mercado interior europeo, vulnerando así las disposiciones de los artículos 101 TFUE y 107 TFUE.

59. A este respecto cabe señalar que un régimen de prescripción demasiado laxo y la consiguiente ausencia de sanciones penales efectivas por la comisión de irregularidades en materia del IVA para las empresas implicadas en ellas pueden generar perfectamente una ventaja competitiva desleal en el mercado interior. Pero eso no significa que exista una infracción de los

artículos 101 TFUE o 107 TFUE.

60. Es cierto que el artículo 101 TFUE en relación con el artículo 4 TUE, apartado 3, prohíbe a los Estados miembros crear una situación en que se facilite a las empresas la realización de prácticas colusorias. (32) Pero sería ir demasiado lejos deducir, de una eventualmente defectuosa aplicación de las disposiciones penales nacionales por delitos fiscales en materia del IVA, que con ello se está fomentando necesariamente una conducta colusoria entre las empresas. Por lo demás, si, pese a todo, se produjeran prácticas contrarias a la competencia entre las empresas, éstas podrían ser sancionadas con total independencia del Derecho penal tributario, aplicando el procedimiento previsto en la legislación sobre la competencia y las sanciones específicas allí establecidas.

61. Por lo que respecta a la prohibición de ayudas estatales que contiene el artículo 107 TFUE, aunque la aplicación defectuosa de las penas en materia del IVA acaso puede dar lugar a una ventaja financiera para las empresas, esta ventaja no es selectiva, ya que no favorece a determinadas empresas o producciones frente a otras, sino que se aplica por igual a todas las empresas sometidas al Derecho penal nacional. (33)

62. Hay que admitirle al órgano jurisdiccional remitente que las deficiencias en el sistema sancionador de un Estado miembro para los delitos en materia del IVA pueden dar lugar a distorsiones de la competencia frente a las empresas de otros Estados miembros en que las autoridades nacionales reaccionan con más firmeza ante las irregularidades. Pero este problema no puede valorarse atendiendo a criterios de defensa de la competencia o de ayudas estatales, sino que se ha de analizar desde el punto de vista del sistema del impuesto sobre el valor añadido y de la obligación que dicho sistema implica de imponer sanciones efectivas. (34)

2. Los supuestos de exención del IVA (tercera cuestión prejudicial)

63. Con su tercera cuestión prejudicial, el órgano jurisdiccional remitente desea saber si un régimen de prescripción como el italiano da lugar a una nueva exención del IVA no prevista en la Directiva 2006/112.

64. A este respecto cabe señalar, en primer lugar, que el Tribunale di Cuneo parece haberse equivocado en cuanto a la disposición aplicable de la Directiva 2006/112, ya que el artículo 158 que se cita en la resolución de remisión versa sobre la exención para determinadas operaciones en situaciones muy específicas, como por ejemplo en tiendas libres de impuestos, a bordo de un avión o barco y en el marco de relaciones diplomáticas y consulares. Es evidente que en el presente caso no se dan tales circunstancias.

65. Pero, como acertadamente ha señalado la Comisión, puede pensarse en el artículo 138 de la Directiva 2006/112, en que se regulan las circunstancias en que está exenta del IVA la entrega intracomunitaria de bienes. Dicha disposición presenta una cierta relación con los hechos del procedimiento principal por cuanto en éste se acusa a los imputados de haber fingido fraudulentamente entregas intracomunitarias en sus operaciones interiores con champagne.

66. Sin embargo, el hecho descrito por el órgano jurisdiccional remitente, de que las deficiencias que presenta el sistema del Derecho interno en el proceso penal por delitos fiscales hace que en muchos casos se produzca la prescripción de las diligencias, por sí solo no conduce a ninguna exención del IVA para las empresas implicadas, pues la exigibilidad del impuesto frente a ellas no depende esencialmente de la posibilidad de ejecutar una eventual sanción penal por el Estado.

### 3. El principio de las finanzas públicas sólidas (cuarta cuestión prejudicial)

67. Por último, con su cuarta cuestión prejudicial el órgano jurisdiccional remitente solicita que se aclare si un régimen de prescripción como el italiano es compatible con el principio de finanzas públicas sólidas, del cual es expresión el artículo 119 TFUE.

68. Como introducción a las disposiciones sobre la unión económica y monetaria del título VIII del TFUE, el artículo 119 TFUE establece en su apartado 3 ciertos «principios rectores» de las acciones de los Estados miembros y de la Unión, entre los que figuran unas finanzas públicas sólidas.

69. A diferencia de lo que parece opinar la Comisión, con ello no se imparte a los Estados miembros una mera orientación política, sino que se les impone de forma vinculante un precepto de Derecho de la Unión para la configuración de sus presupuestos públicos. A la naturaleza jurídica de dicho precepto no obsta el hecho de que su contenido no sea especialmente concreto y necesite aún ser precisado por otras disposiciones y actos jurídicos. (35) En cualquier caso, del carácter relativamente general del artículo 119 TFUE, apartado 3, se deduce necesariamente que los Estados miembros mantienen un cierto margen de apreciación para elegir los medios que (sobre la base de complejas valoraciones económicas) consideran más adecuados en su Derecho interno para garantizar unas finanzas públicas sólidas dentro de su ámbito de competencias. (36)

70. No toda medida eficaz de ingresos o de gastos de las autoridades nacionales, ni toda renuncia a la recaudación de un impuesto exigible han de constituir necesariamente una infracción del principio de finanzas públicas sólidas. Lo importante es si las finanzas del Estado miembro en cuestión pueden calificarse en su conjunto como «sólidas», y esto se ha de determinar, en particular, atendiendo a las disposiciones y criterios relativos a la prevención del déficit público excesivo (artículo 126 TFUE, apartados 1 y 2, en relación con el Protocolo nº 12 al TUE y al TFUE).

71. Por lo tanto, el solo hecho de que las normas de prescripción vigentes en Italia en el campo del Derecho penal tributario puedan presentar las deficiencias expuestas por el órgano jurisdiccional remitente no basta para considerar que existe una infracción del principio de finanzas públicas sólidas consagrado en el artículo 119 TFUE, apartado 3.

### 4. Conclusión parcial

72. En resumen, procede declarar que ninguna de las disposiciones concretas del Derecho de la Unión aludidas por el órgano jurisdiccional remitente se opone a un régimen de prescripción como el introducido en el Derecho penal italiano mediante el artículo 160, último párrafo, del Codice penale en su versión resultante de la Ley nº 251/2005.

73. Pero esta conclusión no basta para dar al órgano jurisdiccional remitente una respuesta útil que le facilite la resolución del litigio principal. Antes bien, son necesarias algunas reflexiones complementarias sobre la obligación de los Estados miembros de imponer sanciones efectivas (véase a continuación, sección B), y también será preciso ocuparse brevemente de las repercusiones que sobre el litigio principal ha de tener la eventual incompatibilidad del régimen nacional de prescripción con el Derecho de la Unión (más adelante, sección C).

#### B. *La obligación de los Estados miembros de imponer sanciones efectivas*

74. La obligación de los Estados miembros de imponer sanciones efectivas por delitos fiscales en materia del IVA no ha sido expresamente aludida por el órgano jurisdiccional remitente en su

petición de decisión prejudicial.

75. Sin duda, en principio corresponde exclusivamente al órgano jurisdiccional remitente definir el objeto de las cuestiones que desea plantear al Tribunal de Justicia, (37) y éste, por su parte, no está llamado a ocuparse de cuestiones jurídicas que el juez nacional ha excluido, expresa o implícitamente, de su petición de decisión prejudicial. (38)

76. Sin embargo, el Tribunal de Justicia, al resolver sobre una petición de decisión prejudicial, es competente para aportar, en su caso, precisiones destinadas a orientar al órgano jurisdiccional nacional en la solución del litigio principal, para ello puede entrar a analizar también disposiciones que el órgano jurisdiccional remitente no haya mencionado. (39)

77. En el presente caso, como hilo conductor de toda la resolución de remisión se percibe la preocupación del órgano jurisdiccional remitente de que el régimen de prescripción del artículo 160, último párrafo, del Codice penale, en su versión resultante de la Ley nº 251/2005, pueda ser reflejo de una deficiencia sistemática que en múltiples casos de delitos fiscales dé lugar a la impunidad de los culpables.

78. De esta manera, la petición de decisión prejudicial plantea, siquiera implícitamente, la cuestión adicional de si un régimen de prescripción como el italiano es compatible con la obligación que incumbe a los Estados miembros en virtud del Derecho de la Unión de imponer sanciones por las irregularidades cometidas en materia del IVA. Sin analizar esta cuestión no es posible dar una respuesta útil a la petición de decisión prejudicial.

79. A continuación examinaré, en primer lugar, si una normativa como la italiana satisface la *obligación general* de los Estados miembros de imponer sanciones efectivas por infracciones del Derecho de la Unión (a continuación, apartado 1), antes de que me centre en la *obligación especial* de los Estados miembros de sancionar penalmente los fraudes que afecten a los intereses financieros de la Unión (más adelante, apartado 2).

1. La obligación general de imponer sanciones efectivas

80. Es conforme con un principio general del Derecho de la Unión, que se basa, en último término, en la obligación de cooperación leal (artículo 4 TUE, apartado 3), que los Estados miembros deban imponer por las infracciones de los particulares contra el Derecho de la Unión sanciones que sean efectivas, proporcionadas y disuasorias, (40) y que las infracciones del Derecho de la Unión, además, sean sancionadas en condiciones de fondo y de procedimiento análogas a las aplicables a las infracciones del Derecho nacional que tengan una índole y una importancia similares. (41) En definitiva, se trata de expresiones especiales de los principios de efectividad y equivalencia.

81. Por lo que respecta al *principio de equivalencia*, la Comisión alegó en la vista oral que en el Derecho italiano sí que existen tipos delictivos a los que no se aplica ningún plazo de prescripción absoluta. Si se tratase a este respecto de tipos relacionados con los delitos económicos equiparables al fraude en relación con el IVA, para este último habría de renunciarse también a un plazo de prescripción absoluto.

82. La exigencia de sanciones efectivas, proporcionadas y disuasorias que se desprende del *principio de efectividad* ha sido recientemente puesta de relieve de forma expresa por el Tribunal de Justicia en materia del IVA. A este respecto, junto a diversas disposiciones de la Directiva 2006/112, se basó de nuevo en el deber de cooperación leal de los Estados miembros en virtud del artículo 4 TUE, apartado 3. (42)

83. En materia del IVA resulta especialmente importante contar con un sistema eficaz de sanciones por infracciones del Derecho de la Unión, pues con él no se fomenta sólo la igualdad de trato entre todas las empresas que operen en el mercado interior, sino que también se protegen los intereses financieros de la Unión, entre cuyos recursos propios figura una parte del IVA recaudado por los Estados miembros. (43) Por ese motivo, con arreglo al artículo 325 TFUE, los Estados miembros tienen la obligación de combatir las actividades ilegales que afecten a los intereses financieros de la Unión mediante «medidas disuasorias y efectivas». (44) Igual conclusión se extrae del Reglamento nº 2988/95, que también persigue proteger los intereses financieros de la Unión.

84. Es cierto que ni de los preceptos de Derecho primario (artículos 4 TUE, apartado 3, y 325 TFUE) ni del Derecho derivado aplicable (Reglamento nº 2988/95 y Directiva 2006/112) se deduce obligación alguna para los Estados miembros de sancionar *penalmente* las irregularidades en materia del IVA. Antes bien, los Estados miembros (excepto en lo que esté previsto en el Convenio PIF (45)) disponen de libertad de elección de las sanciones aplicables, de manera que en el sistema nacional en principio también cabe la posibilidad de recurrir a una combinación de sanciones administrativas y penales. (46) No obstante, es inherente al concepto de «sanción» que se haya de hacer algo más que recaudar a posteriori el IVA que de todos modos se adeuda, acaso con intereses de demora.

85. Sin embargo, las sanciones que efectivamente aplique cada Estado miembro (independientemente de si son de carácter administrativo o penal) deben ser efectivas, proporcionadas y disuasorias. (47) Es contrario a las exigencias del Derecho de la Unión que un Estado miembro fundamente su sistema sancionador nacional sobre dos pilares consistentes en una combinación de sanciones administrativas y penales, y que ni por separado ni en conjunto dichos pilares satisfagan los criterios de efectividad, proporcionalidad y disuasión.

86. Si las sanciones previstas en el sistema nacional son efectivas, proporcionadas y disuasorias es algo que debe valorar el órgano jurisdiccional remitente. A este respecto, la disposición sancionadora de que se trate debe ser examinada, en cada caso en el que se plantee dicha cuestión, teniendo en cuenta el lugar que ocupa dicha disposición dentro del sistema jurídico en su conjunto, incluido el desarrollo del procedimiento y sus peculiaridades ante las diversas instancias nacionales. (48)

87. Tal y como expuse en mis conclusiones en el asunto Berlusconi y otros, (49) en principio no cabe plantear objeciones a que los Estados miembros establezcan plazos de prescripción para las sanciones que deben establecer con arreglo al Derecho comunitario, pues estos plazos de prescripción precisamente protegen el principio de seguridad jurídica y de protección del imputado y no excluyen una imposición efectiva de las sanciones. No en vano, el propio Reglamento nº 2988/95, en su artículo 3, dispone una prescripción en relación con las sanciones administrativas allí previstas.

88. No obstante, debe garantizarse que las normas sobre la prescripción vigentes no socaven, en su conjunto, la efectividad y el carácter disuasorio de las sanciones previstas. Por lo tanto, las irregularidades en materia del IVA no deben ser sancionadas sólo en teoría. Al contrario, el sistema de sanciones debe estar configurado de modo que cualquier persona que declare datos incorrectos sobre el IVA o participe en prácticas análogas también deba temer de hecho que se le imponga una sanción. (50)

89. Además, como acertadamente señala la Comisión, deben tenerse en cuenta las posibles interacciones entre las sanciones penales y las administrativas. Así, las insuficiencias del sistema penal de sanciones puede tener efectos negativos sobre el sistema sancionador administrativo.

Es lo que sucede, por ejemplo, cuando en el Derecho nacional se prevé que el procedimiento administrativo se suspenda durante un proceso penal en curso (51) y después, cuando se ha producido la prescripción penal, ya no se puede seguir instruyendo porque la infracción de que se trata también ha prescrito con arreglo a los criterios del Derecho administrativo.

90. A este respecto es oportuno mencionar la jurisprudencia recaída anteriormente en relación con ciertas disposiciones procesales italianas en materia tributaria. Según dicha jurisprudencia, aunque en ciertas circunstancias los Estados miembros están facultados para terminar los procedimientos tributarios de larga duración, (52) no pueden renunciar de forma general e indiscriminada a la comprobación de la deuda tributaria del IVA por operaciones sujetas efectuadas en varios períodos impositivos. (53)

91. Si, teniendo en cuenta todos estos aspectos, un régimen nacional de prescripción implica que la imposición de hecho de sanciones efectivas, proporcionadas y disuasorias, por las características del sistema, en realidad sólo llegue a producirse en contadas ocasiones, esto es contrario a la obligación general que incumbe a los Estados miembros de imponer sanciones efectivas por infracciones del Derecho de la Unión. (54)

## 2. La obligación especial de imponer sanciones penales efectivas

92. Junto a la recién analizada obligación general de imponer sanciones efectivas, a los Estados miembros les incumbe también la obligación especial de sancionar *penalmente* el fraude que afecte a los intereses financieros de la Unión.

93. Esta obligación de disponer sanciones penales se deriva del Convenio PIF, concretamente de su artículo 2, apartado 1, con arreglo al cual al fraude que afecte a los intereses financieros de la Unión le han de ser impuestas sanciones penales efectivas, proporcionadas y disuasorias y, en casos de fraude grave, se deben prever incluso penas de privación de libertad.

94. Aunque el Consejo de la Unión Europea interpreta de forma restrictiva el ámbito de aplicación del Convenio PIF y aboga por excluir de él el IVA, en su Informe explicativo (55) sostuvo que por ingresos se han de entender sólo aquellos procedentes de las dos primeras categorías de recursos propios, es decir, por un lado, los derechos de aduana y, por otro, determinados derechos y cotizaciones en materia agrícola. En cambio, los ingresos de la Unión a efectos del Convenio PIF no comprenden, en opinión del Consejo, los ingresos procedentes de la aplicación de un tipo uniforme válido del IVA para todos los Estados miembros, dado que éste no es un recurso propio percibido directamente por cuenta de la Unión.

95. Por lo tanto, según el punto de vista defendido por el Consejo en su Informe, al que se adhirió también Alemania en la vista oral ante el Tribunal de Justicia, la obligación que con arreglo al Derecho de la Unión incumbe a los Estados miembros de imponer sanciones penales en caso de irregularidades no es de aplicación en materia del IVA. (56)

96. Sin embargo, el Informe explicativo del Consejo es meramente un documento de opinión, jurídicamente no vinculante, de una institución de la Unión que no es parte del Convenio PIF, sino que se limitó a contribuir a los trabajos preparatorios redactando el texto del Convenio y recomendando a los Estados miembros su adopción con arreglo a sus respectivos ordenamientos constitucionales [artículo K.3 UE, apartado 2, letra c)].

97. En consecuencia, el Informe explicativo del Consejo no puede considerarse como una interpretación auténtica del Convenio PIF, y ni siquiera el propio Convenio ni su Protocolo adicional hacen referencia alguna a dicho Informe. La única interpretación jurídicamente vinculante en el seno de la Unión le corresponde exclusivamente al Tribunal de Justicia, algo que

se podía inferir, desde el principio, del Protocolo adicional al Convenio PIF, que facultaba al Tribunal de Justicia para interpretar el Convenio, y actualmente se deduce del artículo 19 TUE, apartados 1, segunda frase, y 3, letra b), y del artículo 267 TFUE.

98. En mi opinión, el Tribunal de Justicia no debe otorgar más valor al Informe del Consejo sobre el Convenio PIF que a las notas de prensa de las instituciones de la Unión sobre actos legislativos o a las declaraciones en acta con motivo de la adopción de dichos actos: Conforme a reiterada jurisprudencia, tales declaraciones no pueden tenerse en cuenta para la interpretación de las disposiciones de Derecho derivado si no se plasman de algún modo en el texto de dichas disposiciones. (57)

99. Esta es la situación en el presente caso. Para justificar la exclusión del IVA del ámbito de aplicación del Convenio PIF, en su Informe explicativo el Consejo se refiere única y exclusivamente al hecho de que el IVA «no constituye un recurso propio percibido directamente por cuenta de [la Unión]». (58) Pero precisamente esta consideración no se refleja en el tenor del Convenio PIF, por lo que no puede justificar una interpretación restrictiva de su ámbito de aplicación.

100. Por el contrario, el ámbito de aplicación del Convenio PIF está concebido de forma ciertamente amplia. Según se desprende de su artículo 1, apartado 1, letra b), se extiende en general y sin limitaciones a los «ingresos» de la Unión relativos a los «recursos» de su «presupuesto general». Entre estos recursos figuran, en particular, los recursos propios de la Unión procedentes del IVA. (59) En efecto, existe un vínculo directo entre la percepción de los ingresos procedentes del IVA por los Estados miembros y la puesta a disposición del presupuesto de la Unión de los recursos IVA correspondientes para el presupuesto de la Unión. (60)

101. Por otro lado, una concepción amplia del ámbito de aplicación que incluya al IVA se corresponde con los objetivos propuestos por el Convenio PIF, que en general persigue contribuir a la lucha contra el fraude que afecte a los intereses financieros de la Unión y con el que se pretende luchar con la mayor energía contra dicho fraude. (61)

102. En cambio, una limitación del ámbito de aplicación del Convenio PIF únicamente a los casos de fraude relacionados con derechos de aduana y con derechos y cotizaciones agrícolas, reduciría sensiblemente la contribución de este instrumento jurídico a la protección de los intereses financieros de la Unión. Una concepción tan restrictiva del ámbito de aplicación del Convenio PIF, como la que parece plantearse el Consejo, sería contraria al principio según el cual la interpretación de un acto jurídico de la Unión que proponga una institución de la Unión no puede conducir a vaciar de efecto útil la referida disposición. (62)

103. Por lo tanto, el Convenio PIF impone a los Estados miembros una obligación de sancionar penalmente los casos de fraude que afecten a los intereses financieros de la Unión en materia del IVA (al menos, aquellos de una cierta gravedad). Esta obligación reviste especial importancia en el presente caso, pues las meras sanciones administrativas (especialmente las multas y los recargos de demora), habida cuenta de las circunstancias en que se suelen producir los casos de fraude en materia del IVA, por sí solas apenas pueden tener un efecto suficientemente disuasorio. Así, muchas de las personas y empresas implicadas en tales casos de fraude se encuentran, de todos modos, en una situación financiera extremadamente delicada.

104. Ha de ser el órgano jurisdiccional remitente quien valore si las sanciones penales previstas en el sistema nacional son «efectivas, proporcionadas y disuasorias» en el sentido del artículo 2, apartado 1, del Convenio PIF. A este respecto, sirve lo antes expuesto: (63) la disposición sancionadora de que se trate debe ser examinada, en cada caso en el que se plantee dicha cuestión, teniendo en cuenta el lugar que ocupa dicha disposición dentro del sistema jurídico en

su conjunto, incluido el desarrollo del procedimiento y sus peculiaridades ante las diversas instancias nacionales.

105. Si un régimen nacional de prescripción implica que la imposición de hecho de sanciones efectivas, proporcionadas y disuasorias, por las características del sistema, en realidad sólo llega a producirse en contadas ocasiones, se estará incumpliendo la obligación que el artículo 2 del Convenio PIF impone a los Estados miembros de disponer sanciones penales adecuadas para el fraude que afecte a los intereses financieros de la Unión.

C. *Repercusiones que sobre el procedimiento principal ha de tener la eventual incompatibilidad del régimen nacional de prescripción con el derecho de la Unión*

106. En caso de que el órgano jurisdiccional remitente, siguiendo los criterios expuestos, llegue a la conclusión de que el régimen nacional de prescripción y, en particular, la disposición del artículo 160, último párrafo, del Codice penale en su versión resultante de la Ley nº 251/2005, destacada en la petición de decisión prejudicial, es contrario al Derecho de la Unión, queda por analizar, en último lugar, qué repercusiones ha de tener en el procedimiento principal.

107. Según reiterada jurisprudencia, los órganos jurisdiccionales nacionales deben velar por la plena efectividad del Derecho de la Unión. (64)

108. A tal fin, ante todo, les incumbe la obligación de interpretar y aplicar el Derecho interno de conformidad con el Derecho de la Unión. En este sentido, los órganos jurisdiccionales nacionales están obligados a interpretar el Derecho interno en la medida de lo posible a la luz de la letra y de la finalidad de las disposiciones del Derecho de la Unión de que se trate para alcanzar el resultado que éstas persiguen. (65) Están obligados, tomando en consideración la totalidad de su Derecho interno y aplicando sus métodos de interpretación, a hacer todo lo que sea de su competencia a fin de garantizar la plena efectividad de las disposiciones del Derecho de la Unión de que se trate y alcanzar un resultado conforme con el objetivo perseguido por el Derecho de la Unión. (66)

109. En particular, el órgano jurisdiccional remitente habrá de comprobar si por la vía de la interpretación conforme con el Derecho de la Unión puede conseguirse un resultado que dé lugar a la suspensión de la prescripción mientras los órganos jurisdiccionales italianos del orden penal (o, al menos, determinadas instancias judiciales) se estén ocupando del procedimiento principal.

110. No obstante, la obligación de interpretación conforme con el Derecho de la Unión está limitada por los principios generales del Derecho y no puede servir de base para una interpretación *contra legem* del Derecho nacional. (67)

111. Si el órgano jurisdiccional remitente no puede conseguir, por la vía de la interpretación del Derecho nacional, un resultado que sea conforme con el Derecho de la Unión, está obligado a garantizar la plena eficacia del Derecho de la Unión dejando inaplicada de oficio, en caso de necesidad, cualquier disposición contraria de la legislación nacional, incluso posterior, sin solicitar o esperar su previa derogación por el legislador o mediante cualquier otro procedimiento constitucional. (68)

112. Por lo tanto, en su caso el órgano jurisdiccional remitente deberá dejar inaplicada en el procedimiento principal una disposición como el artículo 160, último párrafo, del Codice penale en su versión resultante de la Ley nº 251/2005 si dicha disposición resulta ser manifestación de una deficiencia sistemática que impide alcanzar un resultado conforme con el Derecho de la Unión por la excesiva brevedad de los plazos de prescripción.

113. Pero aún es preciso aclarar la cuestión de si dicha forma de proceder es contraria a los principios generales del Derecho de la Unión, concretamente al principio de legalidad de las penas (*nullum crimen, nulla poena sine lege*). Este principio figura entre los principios generales del Derecho que subyacen a las tradiciones constitucionales comunes de los Estados miembros, (69) y goza ahora de la categoría de derecho fundamental de la Unión en virtud del artículo 49 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea. Con arreglo al principio de homogeneidad (artículo 52, apartado 3, primera frase, de la Carta), al interpretar el artículo 49 de la Carta se debe atender, en particular, al artículo 7 del CEDH y a la jurisprudencia del Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH) recaída al respecto.

114. Conforme al principio de legalidad de las penas, nadie podrá ser condenado por una acción o una omisión que, en el momento en que haya sido cometida, no constituya una infracción según el Derecho interno o el Derecho internacional, y no podrá imponerse una pena más grave que la aplicable en el momento en que la infracción haya sido cometida (artículo 49, apartado 1, primera y segunda frase, de la Carta). De ahí se deduce la norma según la cual no se pueden invocar directamente las directivas para fundamentar o agravar la responsabilidad penal. (70)

115. Sin embargo, a diferencia de lo que opinan el señor Anakiev y el Gobierno italiano, en un caso como el presente no hay riesgo alguno de conflicto con el principio de legalidad de las penas, pues dicho principio solamente exige, desde el punto de vista jurídico-material, que la ley defina claramente los tipos delictivos y las penas que llevan aparejadas. (71) En cambio, las disposiciones sobre la prescripción en nada afectan ni a la punibilidad de una conducta ni a la intensidad de las penas, sino que únicamente versan sobre la posibilidad de perseguir un delito, de manera que no están comprendidas en absoluto en el ámbito de aplicación del principio de *nullum crimen, nulla poena sine lege*. (72) Por este mismo motivo, tampoco es de aplicación a las cuestiones de prescripción el principio de aplicación retroactiva de la ley penal más leve (artículo 49, apartado 1, tercera frase, de la Carta (73)).

116. Por cierto, el presente caso se diferencia del asunto Berlusconi y otros en que allí se trataba de una modificación de las disposiciones *sustantivas* del Derecho nacional y, en particular, del margen de las penas aplicables a determinados delitos, con la consecuencia, entre otras, de que correspondía aplicar unas penas más leves, y eso afectaba indirectamente a la prescripción de las diligencias. (74)

117. Habida cuenta de estas consideraciones, en un caso como el presente se satisfacen plenamente las exigencias de la legalidad de las penas, pues la punibilidad de los actos que se atribuyen a los imputados y la intensidad de las penas que llevan aparejadas se derivan invariablemente del Derecho penal italiano y, en concreto, de los artículos 2 y 8 del Decreto legislativo 74/2000. En modo alguno se derivan la punibilidad ni la intensidad de las penas directamente de disposiciones del Derecho de la Unión como el artículo 4 TUE, apartado 3, el artículo 325 TFUE, la Directiva 2006/112, el Reglamento nº 2988/95 o el Convenio PIF.

118. Por lo tanto, a diferencia del asunto Berlusconi y otros, la aplicación de los preceptos del Derecho de la Unión no genera, de por sí, en el presente caso obligaciones para los particulares y, especialmente, no establece ni agrava la punibilidad de los particulares. Únicamente liberaría (desde el punto de vista procesal) a las autoridades nacionales de ataduras contrarias al Derecho de la Unión.

119. Del principio de legalidad de las penas no se deduce que las normas aplicables sobre la duración, el curso y la interrupción de la prescripción deban regirse necesariamente por las mismas disposiciones legales que estaban en vigor en el momento de la comisión de los hechos. No existe una confianza legítima en ese sentido.

120. Por el contrario, el período durante el cual puede perseguirse un delito puede variar incluso después de su comisión, siempre que no se haya producido ya la prescripción. (75) En definitiva, son válidos aquí los mismos principios que para la aplicación de nuevas disposiciones procesales a hechos que, si bien se iniciaron en el pasado, aún no han concluido. (76)

121. En el marco de la autonomía procesal de los Estados miembros, siempre que no se haya producido la prescripción, (77) queda un margen de apreciación para considerar valoraciones del Derecho de la Unión que debe ser aprovechado plenamente por los órganos jurisdiccionales de los Estados miembros al aplicar sus respectivos Derechos internos observando los principios de equivalencia y efectividad.

122. No procede, entonces, deducir *directamente* del Derecho de la Unión *nuevos* plazos de prescripción. En cualquier caso, el artículo 4 TUE, apartado 3, y el artículo 325 TFUE, ni tampoco el Reglamento nº 2988/95 ni el Convenio PIF, contienen normas suficientemente concretas que permitan una aplicación directa frente a los particulares. Y lo mismo sucede con la Directiva 2006/112, en este caso por su propia naturaleza jurídica. (78)

123. Por el contrario, del Derecho interno debe deducirse un tratamiento concreto y conforme con el Derecho de la Unión sobre la duración y el curso de los plazos de prescripción. En cualquier caso, el Derecho de la Unión ejerce en este sentido un *efecto indirecto* sobre el litigio principal, al ayudar al órgano jurisdiccional nacional a orientar correctamente la interpretación del Derecho interno para hacerla conforme con el Derecho de la Unión.

124. No se trata aquí de la total supresión de la prescripción, sino de aplicar un régimen de prescripción adecuado (79) que permita albergar expectativas realistas de la imposición de sanciones efectivas, proporcionadas y disuasorias en un proceso justo y con una duración razonable (artículo 47, apartado 2, de la Carta; artículo 6, apartado 1, primera frase, del CEDH).

125. En cuanto a las medidas que ha de adoptar el órgano jurisdiccional remitente a este respecto, una podría ser, en particular, la aplicación de los plazos de prescripción *sin* el plazo de prescripción absoluta del artículo 160, último párrafo del Codice penale en su versión resultante de la Ley nº 251/2005. Como ya he mencionado, (80) según expuso la Comisión en el juicio oral, en el Derecho italiano parece haber tipos delictivos (incluso relacionados con los delitos económicos) para los que no se prevé ningún plazo de prescripción absoluta.

126. Otra alternativa podría ser la aplicación de los nuevos plazos de prescripción establecidos recientemente y ampliados en una tercera parte, según se desprende ahora (81) de la Ley nº 148/2011 italiana. (82) Por último, podría considerarse también que sigue siendo aplicable al presente caso el antiguo régimen de prescripción, establecido en el Codice penale en su versión *anterior* a la Ley nº 251/2005.

127. En último término, es una cuestión de Derecho interno y de su interpretación decidir cuál de estas distintas vías se ha de seguir, y esta valoración incumbe únicamente al juez nacional. Desde el punto de vista del Derecho de la Unión debe tenerse en cuenta únicamente que la solución elegida ha de ponerse en práctica en un proceso justo (artículo 47, apartado 2, de la Carta; artículo 6, apartado 1, primera frase, del CEDH) y de forma no discriminatoria y basándose en criterios claros, comprensibles y de aplicación general.

## VII. Conclusión

128. Habida cuenta de las consideraciones precedentes, propongo al Tribunal de Justicia responder de la siguiente forma a las cuestiones planteadas por el Tribunale di Cuneo:

- 1) El artículo 4 TUE, apartado 3, el artículo 325 TFUE, el Reglamento (CE, Euratom) nº 2988/95 y la Directiva 2006/112/CE se han de interpretar en el sentido de que obligan a los Estados miembros a disponer sanciones efectivas, proporcionadas y disuasorias para las irregularidades en materia del IVA.
  - 2) El artículo 2, apartado 1, del Convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, suscrito en Luxemburgo el 26 de julio de 1995, obliga a los Estados miembros a castigar el fraude en materia del IVA con sanciones penales efectivas, proporcionadas y disuasorias que, al menos en caso de fraude grave, incluyan penas de privación de libertad.
  - 3) Una normativa nacional de prescripción de las diligencias que, por la propia naturaleza del sistema, en muchos casos dé lugar a la impunidad de los responsables de fraude en materia del IVA es incompatible con las mencionadas exigencias del Derecho de la Unión. En el proceso penal en curso, los órganos jurisdiccionales nacionales deben dejar inaplicada tal normativa.
- 1 – Lengua original: alemán.
  - 2 – Véase el artículo 2, apartado 1, letra b), de la Decisión 2007/436/CE, Euratom del Consejo, de 7 de junio de 2007, sobre el sistema de recursos propios de las Comunidades Europeas (DO L 163, p. 17).
  - 3 – Sentencia C-387/02, C-391/02 y C-403/02, EU:C:2005:270.
  - 4 – Reglamento del Consejo de 18 de diciembre de 1995 relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas (DO L 312, p. 1).
  - 5 – Convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, suscrito en Luxemburgo el 26 de julio de 1995 (DO C 316, p. 49). Las siglas «PIF» corresponden a la versión francesa de «protección de los intereses financieros».
  - 6 – Directiva del Consejo de 28 de noviembre de 2006 relativa al sistema común del impuesto sobre el valor añadido (DO L 347, p. 1).
  - 7 – Tratado de la Unión Europea, en la versión del Tratado de Maastricht.
  - 8 – DO 1995, C 316, p. 48.
  - 9 – Código penal.

- 10 – *GURI* nº 285, de 7 de diciembre de 2005.
- 11 – [La nota afecta a la traducción alemana del término «Decreto legislativo»; N. d.T.]
- 12 – El Decreto legislativo 74/2000 lleva por título «Nuova disciplina dei reati in materia di imposte sui redditi e sul valore aggiunto» (Nuevo régimen de delitos fiscales en materia del impuesto sobre la renta y el IVA) y se publicó en el *GURI* nº 76 de 31 de marzo de 2000.
- 13 – En inglés, «missing traders» (comerciantes desaparecidos); por tales se entienden empresas exclusivamente dedicadas a emitir documentación fiscal con el fin de defraudar a Hacienda.
- 14 – En la lengua de procedimiento: «udienza preliminare».
- 15 – El Tribunale di Mondovi se fusionó en el ínterin con el Tribunale di Cuneo.
- 16 – Giudice dell’Udienza Preliminare.
- 17 – De esta competencia sólo quedan excluidas ciertas partes del Derecho de la Unión pertenecientes al terreno de la política exterior y de seguridad común (artículo 24 TUE, apartado 1, párrafo segundo, sexta frase, y artículo 275 TFUE, párrafo primero).
- 18 – Sentencias Cowan (186/87, EU:C:1989:47), apartado 19; Placanica (C?338/04, C?359/04 y C?360/04, EU:C:2007:133), apartado 68, y Achughbabian (C?329/11, EU:C:2011:807), apartado 33.
- 19 – Sentencia Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105), apartados 27 y 28.
- 20 – Tratado de la Unión Europea, en la versión del Tratado de Maastricht.
- 21 – Protocolo nº 36 al TUE y al TFUE (DO 2008, C 115, p. 322).
- 22 – Véase, en este sentido, la sentencia Wery?ski (C?283/09, EU:C:2011:85), apartados 30 y 31.
- 23 – Protocolo relativo a la interpretación, con carácter prejudicial, por el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas, del Convenio sobre la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, hecho en Bruselas el 29 de noviembre de 1996 (DO 1997, C 151, p. 1). Como ya sucedió con el propio Convenio PIF, este Protocolo adicional también se celebró sobre la base del artículo K.3 UE, apartado 2, letra c), y entró en vigor el 17 de octubre de 2002.
- 24 – Tratado de la Unión Europea, en la versión del Tratado de Ámsterdam.
- 25 – Véanse, por un lado, la declaración de la República Italiana con arreglo al artículo 35 UE, apartados 2 y 3, letra b) (publicada en DO 1999, L 114, p. 56), y, por otro, la declaración de la República Italiana de 19 de julio de 2002 con arreglo al Protocolo adicional al Convenio PIF, esta última disponible en el siguiente sitio web del Consejo de la Unión Europea (visitado por última vez el 20 de febrero de 2015): <http://www.consilium.europa.eu/fr/documents-publications/agreements-conventions/ratification/?v=decl&aid=1996090&pid=1>.
- 26 – Sentencias Beck y Bergdorf (C?355/97, EU:C:1999:391); apartado 22; Régie Networks (C?333/07, EU:C:2008:764), apartado 46, y Križan y otros (C?416/10, EU:C:2013:8), apartado 54.
- 27 – Sentencias Bosman (C?415/93, EU:C:1995:463), apartado 61; Beck y Bergdorf

(EU:C:1999:391), apartado 22; Régie Networks (EU:C:2008:764), apartado 46, y Križan y otros (EU:C:2013:8), apartados 53 y 54.

28 – Véanse, en particular, las sentencias Berlusconi y otros (C?387/02, C?391/02 y C?304/02, EU:C:2005:270) y Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105).

29 – Véanse, en este sentido, la sentencia Berlusconi y otros (C?387/02, C?391/02 y C?304/02, EU:C:2005:270) y el auto Mulliez y otros (C?23/03, C?52/03, C?133/03, C?337/03 y C?473/03, EU:C:2006:285), en los que el Tribunal de Justicia no dedicó ni una sola palabra a las objeciones de inadmisibilidad formuladas por varios de los intervinientes, sino que procedió a responder directamente sobre el fondo de las cuestiones planteadas.

30 – Véanse al respecto los puntos 57 a 72 de las presentes conclusiones.

31 – En este sentido, en la sentencia E y F (C?550/09, EU:C:2010:382) el Tribunal de Justicia respondió a la petición de decisión prejudicial de un órgano jurisdiccional alemán que también había de resolver acerca de la apertura del juicio oral penal en virtud de una acusación de la fiscalía. Véanse también, en general, las sentencias AGM-COS.MET (C?470/03, EU:C:2007:213), apartado 45, y Coleman (C?303/06, EU:C:2008:415), apartados 28 a 32.

32 – Sentencias Asjes y otros (209/84 a 213/84, EU:C:1986:188), apartados 71 y 72; Vlaamse Reisbureaus (311/85, EU:C:1987:418), apartado 10; Cipolla y otros (C?94/04 y C?202/04, EU:C:2006:758), apartados 46 y 47, y API y otros (C?184/13 a C?187/13, C?194/13, C?195/13 y C?208/13, EU:C:2014:2147), apartados 28 y 29.

33 – En este sentido, véanse las sentencias Alemania/Comisión (C?156/98, EU:C:2000:467), apartado 22; Comisión/Government of Gibraltar y Reino Unido (C?106/09 P y C?107/09 P, EU:C:2011:732), apartados 72 y 73; 3M Italia (C?417/10, EU:C:2012:184), apartados 41 a 44, y P (C?6/12, EU:C:2013:525), apartado 18.

34 – Véanse al respecto los puntos 74 a 121 de las presentes conclusiones.

35 – Este último hecho se pone de relieve en la sentencia Caja de Ahorros y Monte de Piedad de Madrid (C?484/08, EU:C:2010:309), apartado 46, en relación con el principio de economía de mercado abierta y de libre competencia, también consagrado en el artículo 119 TFUE.

36 – En este mismo sentido, véase la sentencia Échirrolles Distribution (C?9/99, EU:C:2000:532), apartado 25, también en relación con el principio de una economía de mercado abierta y de libre competencia consagrado en el artículo 119 TFUE.

37 – Sentencias Franzén (C?189/95, EU:C:1997:504), apartado 79, y Belgian Electronic Sorting Technology (C?657/11, EU:C:2013:516), apartado 28, y auto Szabó (C?204/14, EU:C:2014:2220), apartado 16.

38 – Sentencias Alsatel (247/86, EU:C:1988:469), apartados 7 y 8, y Hennen Olie (C?302/88, EU:C:1990:455), apartado 20; véanse también, más recientemente, las conclusiones del Abogado General Mengozzi presentadas en el asunto Wagner-Raith (C?560/13, EU:C:2014:2476), puntos 16 a 48.

39 – Sentencias SARPP (C?241/89, EU:C:1990:459), apartado 8; Ritter-Coulais (C?152/03, EU:C:2006:123), apartado 29; Promusicae (C?275/06, EU:C:2008:54), apartado 42; Aventis Pasteur (C?358/08, EU:C:2009:744), apartado 50, y Centre public d'action sociale d'Ottignies-Louvain-La-Neuve (C?562/13, EU:C:2014:2453), apartado 37.

- 40 – Sentencias Comisión/Grecia (68/88, EU:C:1989:339), apartado 24; Berlusconi y otros (C?387/02, EU:C:2005:270), apartado 65; Adeneler y otros (C?212/04, EU:C:2006:443), apartado 94, y Fiamingo y otros (C?362/13, C?363/13 y C?407/13, EU:C:2014:2044), apartados 62 y 64.
- 41 – Sentencias Comisión/Grecia (68/88, EU:C:1989:339), apartados 23 y 24, y Berlusconi y otros (C?387/02, EU:C:2005:270), apartados 64 y 65; en idéntico sentido, la sentencia SGS Belgium y otros (C?367/09, EU:C:2010:648), apartado 41.
- 42 – Sentencia Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105), apartados 25 y 36.
- 43 – Artículo 2, apartado 1, letra b), de la Decisión 2007/436; véanse también las sentencias Comisión/Italia (C?132/06, EU:C:2008:412), apartado 39; Belvedere Costruzioni (C?500/10, EU:C:2012:186), apartado 22, y Comisión/Alemania (C?539/09, EU:C:2011:733), apartados 71 y 72.
- 44 – Sentencia Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105), apartados 26 y 36.
- 45 – Véanse al respecto los puntos 92 a 105 de las presentes conclusiones.
- 46 – Sentencia Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105), apartado 34. Según se desprende del artículo 6 del Reglamento nº 2988/95, a los Estados miembros les asiste el recurso a sanciones *penales*.
- 47 – En este sentido (si bien en otro contexto), véanse las sentencias von Colson y Kamann (14/83, EU:C:1984:153), apartado 28; Adeneler y otros (C?212/04, EU:C:2006:443), apartados 102 a 104, y Fiamingo y otros (C?362/13, EU:C:2014:2044), apartado 61 *in fine*.
- 48 – Véanse mis conclusiones presentadas en el asunto Berlusconi y otros (C?387/02, C?391/02 y C?403/02, EU:C:2004:624), punto 91.
- 49 – C?387/02, C?391/02 y C?403/02, EU:C:2004:624, punto 107.
- 50 – Véanse mis conclusiones presentadas en el asunto Berlusconi y otros (C?387/02, C?391/02 y C?403/02, EU:C:2004:624), punto 108.
- 51 – Posibilidad permitida a los Estados miembros por el artículo 6 del Reglamento nº 2988/95.
- 52 – Sentencia Belvedere Costruzioni (C?500/10, EU:C:2012:186), apartado 28.
- 53 – Sentencia Comisión/Italia (C132/06, EU:C:2008:412), apartados 43 a 47 y 52.
- 54 – En idéntico sentido, véanse mis conclusiones presentadas en el asunto Berlusconi y otros (C?387/02, C?391/02 y C?403/02, EU:C:2004:624), punto 110.
- 55 – Informe explicativo del convenio relativo a la protección de los intereses financieros de las Comunidades Europeas, aprobado por el Consejo el 26 de mayo de 1997 (DO C 191, p. 1); véase en ese mismo documento las explicaciones sobre el artículo 1, apartado 1, del Convenio (p. 4, último párrafo).

- 56 – En opinión del Gobierno alemán, aún está pendiente una propuesta legislativa de la Comisión para incluir el IVA en el ámbito de las materias en las cuales el Derecho de la Unión exige a los Estados miembros imponer sanciones penales: Propuesta de Directiva del Parlamento Europeo y del Consejo relativa a la protección penal de los intereses financieros de la Comunidad, COM(2001) 272 final (DO C 240 E, p. 125).
- 57 – Sentencias Antonissen (C?292/89, EU:C:1991:80), apartado 18; Skov y Bilka (C?402/03, EU:C:2006:6), apartado 42, y Quelle (C?404/06, EU:C:2008:231), apartado 32.
- 58 – Véase, al respecto, el pasaje del Informe explicativo en DO 1997, C 191, p. 4, último párrafo.
- 59 – Véase el artículo 2, apartado 1, letra b), de la Decisión 2007/436.
- 60 – Véanse las sentencias Comisión/Alemania (C?539/09, EU:C:2011:733), apartado 72, y Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105), apartado 26.
- 61 – Primer y segundo considerando del Acto del Consejo por el que se establece el Convenio PIF (DO 1995, C 316, p. 48).
- 62 – Sentencia Comisión/Bélgica (C?437/04, EU:C:2007:178), apartado 56 *in fine*.
- 63 – Véanse los puntos 86 a 90 de las presentes conclusiones.
- 64 – Dictamen 1/09 (EU:C:2011:123), apartado 68; en particular sobre las Directivas, véase también, por ejemplo, la sentencia Küçükdeveci (C?555/07, EU:C:2010:21), apartado 48.
- 65 – Sobre la interpretación conforme con el Derecho primario, véanse las sentencias Murphy y otros (157/86, EU:C:1988:62), apartado 11, e ITC (C?208/05, EU:C:2007:16), apartado 68; sobre la interpretación conforme con el Derecho derivado, las sentencias Marleasing (C?106/89, EU:C:1990:395), apartado 8; Pfeiffer y otros (C?397/01 a C?403/01, EU:C:2004:584), apartado 113; Domínguez (C?282/10, EU:C:2012:33), apartado 24, y Asocia?ia Accept (C?81/12, EU:C:2013:275), apartado 71.
- 66 – Sentencias Pfeiffer y otros (C?397/01 a C?403/01, EU:C:2004:584), apartados 115 a 119; Adeneler y otros (C?212/04, EU:C:2006:443), apartado 111; Domínguez (C?282/10, EU:C:2012:33), apartado 27; Association de médiation sociale (C?176/12, EU:C:2014:2), apartado 38, y Schoenimport «Italmoda» Mariano Previti (C?131/13, C?163/13 y C?164/13, EU:C:2014:2455), apartado 52; en sentido similar, la antigua sentencia Colson y Kamann (14/83, EU:C:1984:153), apartado 28: «agotando el margen de apreciación que su Derecho nacional le concede».
- 67 – Sentencia Association de médiation sociale (C?176/12, EU:C:2014:2), apartado 39; véanse también las sentencias Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431), apartado 13, y Adeneler y otros (C?212/04, EU:C:2006:443), apartado 110.
- 68 – Sentencias Simmenthal (106/77, EU:C:1978:49), apartados 21 y 24; Melki y Abdeli (C?188/10 y C?189/10, EU:C:2010:363), apartado 43, y Åkerberg Fransson (C?617/10, EU:C:2013:105), apartado 45.
- 69 – Sentencias Advocaten voor de Wereld (C?303/05, EU:C:2007:261), apartado 49, e Intertanko y otros (C?308/06, EU:C:2008:312), apartado 70.

- 70 – Sentencias X (14/86, EU:C:1987:275), apartado 20; Kolpinghuis Nijmegen (80/86, EU:C:1987:431), apartado 13; X (C?74/95 y C?129/95, EU:C:1996:491), apartado 24; Berlusconi y otros (C?382/02, EU:C:2005:270), apartado 74, y Grøngaard y Bang (C?384/02, EU:C:2005:708), apartado 30.
- 71 – Sentencias *Advocaten voor de Wereld* (C?303/05, EU:C:2007:261), apartado 50; *Intertanko y otros* (308/06, EU:C:2008:312), apartado 71, y *Lafarge/Comisión* (C?413/08 P, EU:C:2010:346), apartado 94.
- 72 – Véanse, al respecto, las sentencias del TEDH de 22 de junio de 2000, *Coëme y otros/Bélgica* (asunto nº 32492/96 y otros, *Recueil des arrêts et décisions* 2000-VII), apartado 149, y de 17 de septiembre de 2009, *Scoppola/Italia* (nº 2) (asunto nº 10249/03), apartado 110; en relación con la sentencia *Coëme y otros/Bélgica*, sentencia de la Corte costituzionale italiana nº 236 de 19 de julio de 2011, apartado 15; en idéntico sentido, la anterior sentencia del Bundesverfassungsgericht alemán (*BVerfGE* 25, 269, 286 y ss.).
- 73 – Sobre la consagración de este principio en las tradiciones constitucionales de los Estados miembros y en los principios generales del Derecho de la Unión, véase también la sentencia *Berlusconi y otros* (C?387/02, C?391/02 y C?403/02, EU:C:2005:270), apartados 68 y 69, así como mis conclusiones presentadas en dicho asunto (C?387/02, C?391/02 y C?403/02, EU:C:2004:624), puntos 155 a 157. Recientemente también el TEDH ha reconocido este principio en relación con el artículo 7 del CEDH [sentencia de 17 de septiembre de 2009, *Scoppola/Italia* (nº 2), asunto nº 10249/03, apartados 105 a 109].
- 74 – Véase la sentencia *Berlusconi y otros* (C?387/02, C?391/02 y C?403/02, EU:C:2005:270), apartados 18 a 22, así como mis conclusiones presentadas en dicho asunto (C?387/02, C?391/02 y C?403/02, EU:C:2004.624), punto 31.
- 75 – Sentencia del TEDH de 22 de junio de 2000, *Coëme y otros/Bélgica* (asunto nº 32492/96 y otros, *Recueil des arrêts et décisions* 2000-VII), apartado 149.
- 76 – Véanse, al respecto, las sentencias *Meridionale Industria Salumi y otros* (212/80 a 217/80, EU:C:1981:270), apartado 9; *Pokrzeptowicz-Meyer* (C?162/00, EU:C:2002:57), apartado 49; *Molenbergnatie* (C?201/04, EU:C:2006:136), apartado 31, y *Comisión/España* (C?610/10, EU:C:2012:781), apartado 45; véanse también mis conclusiones presentadas en el asunto *Comisión/Moravia Gas Storage* (C?596/13 P, EU:C:2014:2438), puntos 28 a 31.
- 77 – En el caso del imputado Anakiev, los hechos de los que se le acusa ya han prescrito, según informa el órgano jurisdiccional remitente.
- 78 – Sentencias *Arcaro* (C?168/95, EU:C:1996:363), apartado 36; X (C?74/95, EU:C:1996:491), apartado 23, y *Berlusconi y otros* (C?387/02, C?391/02 y C?403/02, EU:C:2005:270), apartado 73.
- 79 – Véanse a este respecto de nuevo los puntos 87 y 88 de las presentes conclusiones.
- 80 – Véase a este respecto el punto 81 de las presentes conclusiones.
- 81 – Véase su artículo 2, apartado 36-vicies semel, letra l) (*GURI* nº 216, de 16 de septiembre de 2011).

82 – A esta nueva normativa se refirió el imputado Anakiev en el procedimiento ante el Tribunal de Justicia.