

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ092855

AUDIENCIA NACIONAL

Sentencia de 13 de febrero de 2024

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 4/2023

SUMARIO:

Procedimiento de inspección. Desarrollo de las actuaciones inspectoras. Impugnación de la liquidación vinculada a delito. La recurrente impugna una liquidación administrativa vinculada a un presunto delito contra la Hacienda Pública, conforme al artículo 254.1 de la Ley General Tributaria (LGT), por vía del procedimiento especial de protección jurisdiccional de derechos fundamentales, por considerar que se vulneró el derecho del juez predeterminado por la ley, el derecho a la tutela judicial efectiva y el art. 47 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea. La Administración sostiene que no se vulneran los derechos fundamentales alegados por la parte actora, y que la configuración de los recursos contra la liquidación vinculada al delito no limita el acceso a la justicia ni restringe la defensa de los derechos e intereses legítimos. A juicio de la Sala, no se vulnera el derecho al juez predeterminado por la ley en la medida de que este derecho exige que el órgano judicial haya sido creado previamente por la norma jurídica, que le haya investido de jurisdicción y competencia con anterioridad al hecho motivador del proceso judicial, y que su régimen orgánico y procesal no permita calificarle de órgano especial o excepcional. Por lo que, el conocimiento del asunto ante la jurisdicción penal estaba prevista con antelación al dictado de la liquidación, por lo que no se vulneraba dicho derecho. No se vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva debido a que todas las posibles irregularidades cometidas en la práctica de la liquidación podrían ser objeto de examen a través del correspondiente recurso contencioso-administrativo. La liquidación vinculada al delito era servir de denuncia para iniciar un proceso penal, por lo que no se trataba de un acto administrativo propiamente dicho y no era susceptible de impugnación en el proceso penal por las posibles irregularidades cometidas. Por último, la parte actora alegó que la liquidación vinculada al delito impedía injustificadamente el ejercicio de su libertad de establecimiento y circulación de capitales, en contravención al art. 47 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea. Sin embargo, la Sala considera que la restricción de la libertad de establecimiento y circulación de capitales no estaba relacionada con la vulneración del derecho fundamental a la tutela judicial efectiva, que era el objeto del recurso. Además, el procedimiento especial para la protección de los derechos fundamentales de la persona no tenía como finalidad resolver cuestiones relativas a la libertad de establecimiento y circulación de capitales, sino restablecer o preservar los derechos o libertades previstos en la Constitución.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 19 y ss., 95, 99, 110, 111, 112, 142, 150, 165, 213, 217, 250, 251 y 254 y disp. adic. décima.

Ley Orgánica 10/1995 (Código Penal), art. 305.

Ley 39/2015 (LPAC), arts. 28 y 73.

RD 2063/2004 (Rgto. Régimen Sancionador Tributario), art. 32.

RD de 14 de septiembre de 1882 (LECrím), art. 262.

RD 1065/2007 (RGAT), arts. 74, 171, 184 y 197 bis.

PONENTE:

Don Francisco Gerardo Martínez Tristán.

Magistrados:

Don FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

Don MARIA ASUNCION SALVO TAMBO

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Don JAVIER EUGENIO LOPEZ CANDELA

Don MARCIAL VIÑOLY PALOP

A U D I E N C I A N A C I O N A L

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000004 /2023

Tipo de Recurso: APELACION

Núm. Registro General: 00372/2023

Demandante: CVV European Equity Partners

Procurador: SR. SÁNCHEZ PUELLES

Demandado: AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

S E N T E N C I A N º :

Ilma. Sra. Presidente:

D^a. MARÍA ASUNCIÓN SALVO TAMBO D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ-LOMANA GARCÍA

D. FRANCISCO GERARDO MARTINEZ TRISTAN

D. JAVIER EUGENIO LÓPEZ CANDELA

D. MARCIAL VIÑOLY PALOP

Madrid, a trece de febrero de dos mil veinticuatro.

Vistos los autos del recurso de apelación núm. 4/2023 que ante esta Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional ha promovido la entidad CVV European Equity Partners, representada por el Procurado Sr. Sánchez Puelles, contra la sentencia dictada por el Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo nº 12, con fecha 28 de julio de 2023 en los autos del procedimiento de derechos fundamentales 3/23; siendo parte apelada , la AGENCIA ESTATAL DE LA ADMINISTRACION TRIBUTARIA, representada y asistida por el Abogado del Estado.

Ha sido Ponente el Magistrado D. Gerardo Martínez Tristán.

ANTECEDENTES DE HECHO

1. El Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo núm. 12 dictó sentencia el día 28 de julio de 2023, en el procedimiento especial de protección jurisdiccional de derechos fundamentales 3/2023, desestimando el recurso interpuesto frente a la resolución de 29 de marzo de 2023 de la Oficina Técnica de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT, sobre liquidación provisional vinculada a delito contra la Hacienda Pública, por participación simulada de entidades con ocultación del verdadero sujeto pasivo, con una cuota defraudada de 8.933.480,94 euros, etc.; frente a la que interpuso recurso de apelación la parte recurrente-apelante.

2. Admitido a trámite, recibidas las actuaciones, habiendo comparecido la parte recurrente, la Abogacía del Estado y el Ministerio Fiscal, se señaló para votación y fallo del recurso la fecha de 24 de enero de 2024 en que se deliberó y votó, habiéndose observado las prescripciones legales.

FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Primero. *Sobre el objeto del recurso de apelación.*

1. Es objeto de apelación la sentencia del Juzgado Central de lo Contencioso-Administrativo nº 12, de fecha 28 de julio de 2023, en el procedimiento especial de protección jurisdiccional de derechos fundamentales 3/2023, cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal:

"Desestimo el recurso contencioso administrativo interpuesto por CVC EUROPEAN EQUITY PARTNERS V, €, L.P., y declaro que la resolución impugnada, de 29 de marzo de 2023, dictada por la Jefa Adjunta de la Oficina Técnica de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes de la AEAT, sobre liquidación provisional vinculada a delito contra la Hacienda Pública, por participación simulada de entidades con ocultación del verdadero sujeto pasivo, con una cuota defraudada de 8.933.480,94 euros por ganancia patrimonial y de rendimiento de capital mobiliario, intereses de demora de 1.996.571,80 euros, y deuda resultante de 10.930.052,74 euros, no incide negativamente en el contenido constitucional del derecho a la tutela judicial efectiva del artículo 24 de la CE, en conexión con el juez ordinario predeterminado por la ley, en consecuencia, desde esta perspectiva constitucional, sostengo su plena validez y eficacia, con imposición de costas a la parte recurrente".

Segundo. *Motivos impugnatorios. Imposibilidad de interponer recurso o reclamación en vía administrativa; Derecho a la tutela judicial efectiva. Juez ordinario predeterminado por la Ley. Posición de las partes.*

2. En el recurso de apelación interpuesto por CVC EUROPEAN EQUITY PARTNERS se alega que la imposibilidad de interponer recurso o reclamación en vía administrativa frente al acto administrativo de liquidación vinculada al delito constituye una flagrante vulneración de su derecho a la tutela judicial efectiva del art. 24 CE en conexión con el derecho al juez ordinario predeterminado por la Ley del art. 24.2 de la CE, y ello por entender que ningún juez, ya sea del orden jurisdiccional contencioso-administrativo o penal podrá entrar a enjuiciar si concurren defectos procedimentales, infracciones jurídicas o vulneraciones de derechos que puedan determinar la nulidad del procedimiento o de la liquidación vinculada al delito por impedirlo el propio art. 254 LGT, limitándose su actuación a determinar si existe delito, y en su caso a determinar la cuota defraudada.

Añade que la imposibilidad de interponer recurso o reclamación en vía administrativa frente al acto administrativo de Liquidación vinculada al delito constituye una flagrante vulneración de su derecho a la tutela judicial efectiva consagrado en el artículo 47 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea y supone una restricción de la libertad de establecimiento y de circulación de capitales, consagradas, respectivamente, en los artículos 49 y 63 del TFUE.

3. El Ministerio Fiscal se opuso al recurso de apelación interpuesto por entender que la resolución impugnada no vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva en su vertiente funcional de acceso a la jurisdicción y a un juez predeterminado por la ley, por cuanto no veda ni impide que los Juzgados y Tribunales de la jurisdicción penal puedan examinar las irregularidades y vulneraciones del derecho de defensa que hubieran podido ser cometidas en el procedimiento administrativo que da origen a la resolución recurrida.

4. El Abogado del Estado interesa la desestimación del recurso de apelación por entender que la imposibilidad de recurrir de las liquidaciones vinculadas a delito en vía contencioso-administrativa no menoscaba el derecho a la tutela judicial efectiva, en la medida en que, de acuerdo con lo dispuesto en el art. 254.1 de la LGT, corresponde a los órganos de la Jurisdicción penal conocer de todas las cuestiones, sustantivas y procesales, que se deriven tanto de las propias liquidaciones vinculadas a delito como de las actuaciones inspectoras en que se hayan dictado, sin que se prive al obligado tributario de la facultad de instar dentro del proceso penal un pronunciamiento sobre las pruebas de cargo de la acusación, cuando entienda que éstas se han obtenido vulnerando los derechos fundamentales o son por cualquier causa ilícitas.

Tercero. *Vulneración del juez predeterminado por la ley.*

A los efectos de determinar si el artículo 254 de la LGT vulnera el derecho al juez predeterminado en la ley garantizado por el art. 24.2 de la Constitución, debemos partir de la doctrina establecida por el Tribunal Constitucional, entre otras, en su sentencia de Sentencia 83/2022, de 27 de junio:

"Recientemente hemos tenido ocasión de examinar y resumir de forma extensa la jurisprudencia constitucional y del Tribunal Europeo de Derechos Humanos sobre el derecho alegado en esta queja (SSTC

34/2021, de 17 de febrero; 91/2021, de 22 de abril; 106/2021, de 11 de mayo; 121/2021 y 122/2021, de 2 de junio; 184/2021, de 28 de octubre, y 25/2022, de 23 de febrero). A su exposición debemos ahora remitirnos expresamente, sin perjuicio de sintetizar, a continuación, sus pronunciamientos más relevantes.

(i) El derecho constitucional al juez ordinario predeterminado por la ley es una consecuencia necesaria del principio de división de poderes. En favor de todos los ciudadanos, está reconocido en el art. 24.2 CE y se proyecta tanto sobre el órgano judicial, como sobre sus integrantes. Desde sus primeros pronunciamientos (STC 47/1983, de 31 de mayo, FJ 2), este tribunal ha tenido ocasión de determinar el fundamento y el contenido del derecho alegado.

(ii) A tenor de dicha doctrina, hemos reiterado que su contenido exige que el órgano judicial al que se atribuye un asunto litigioso haya sido creado previamente por la norma jurídica, que esta le haya investido de jurisdicción y competencia con anterioridad al hecho motivador de la actuación o proceso judicial, y que su régimen orgánico y procesal no permita calificarle de órgano especial o excepcional. La generalidad y la abstracción de los criterios legales de atribución competencial garantiza la inexistencia de jueces ad hoc; la anterioridad de tales criterios al caso a enjuiciar garantiza que una vez determinado en concreto el juez de un caso en virtud de la aplicación de las reglas competenciales establecidas en las leyes, no podrá ser desposeído de su conocimiento en virtud de decisiones tomadas por órganos gubernativos (SSTC 101/1984, de 8 de noviembre, FJ 4, y 199/1987, de 16 de diciembre, FJ 8)."

A la vista de dicha doctrina es evidente que no se puede hablar en el presente caso de la vulneración de tal derecho fundamental en tanto que el conocimiento por la jurisdicción penal de la impugnación de la liquidación vinculada al delito establecida en el art. 254.1 de la LGT estaba prevista con antelación al dictado de la misma. A su vez la Disposición adicional décima de la Ley 29/1998, de la Jurisdicción Contencioso-administrativa establece que: "...no corresponde al orden jurisdiccional contencioso-administrativo conocer de las pretensiones que se deduzcan respecto de las actuaciones tributarias vinculadas a delitos contra la Hacienda Pública que se dicten al amparo del Título VI de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo lo previsto en los artículos 256 y 258.3 de la misma."

Es más, no existe alegación alguna por parte de la actora tendente a justificar tal vulneración más allá de la mera alegación de esta.

Cuarto. Vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva.

Se alega por la actora la existencia de tal vulneración por dos motivos: 1º porque el art. 254.1 de la LGT impide interponer recurso o reclamación en vía administrativa frente al acto administrativo de liquidación vinculada al delito a los efectos de examinar los vicios e irregularidades procedimentales cometidos por la Inspección, y 2º, porque tampoco corresponderá al Juez penal el enjuiciamiento de estas infracciones cometidas durante el procedimiento inspector.

1.- Comenzando por la alegada imposibilidad de interponer recurso o reclamación en vía administrativa frente al acto administrativo de liquidación vinculada al delito, es de tener en cuenta que, como se afirma en el Auto del Tribunal Constitucional 168/1999, de 16 de junio, "Es doctrina constitucional reiterada que el derecho a los recursos jurisdiccionales, contrariamente al derecho de acceso a la jurisdicción, es, salvo en materia penal, un derecho de configuración legal de tal manera que corresponde al legislador el establecimiento del sistema de recursos y a los Tribunales ordinarios la verificación e interpretación del cumplimiento o no de los requisitos y presupuestos procesales. De modo que una cuestión como la aquí planteada pertenece a la legalidad ordinaria, y sólo adquiere relevancia constitucional, por vulneración del art. 24.1 C.E., cuando la interpretación realizada por los Tribunales sea patentemente errónea, manifiestamente arbitraria o irrazonable (entre otras, SSTC 37/1995, 142/1996, 176/1997, 89/1998 y ATC 83/1998)."

En el presente caso la LGT establece:

Art. 250.1: "Cuando la Administración Tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública, se continuará la tramitación del procedimiento con arreglo a las normas generales que resulten de aplicación, sin perjuicio de que se pase el tanto de culpa a la jurisdicción competente o se remita el expediente al Ministerio Fiscal, y con sujeción a las reglas que se establecen en el presente Título.

Salvo en los casos a que se refiere el artículo siguiente, procederá dictar liquidación de los elementos de la obligación tributaria objeto de comprobación, separando en liquidaciones diferentes aquellos que se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública y aquellos que no se encuentren vinculados con el posible delito contra la Hacienda Pública."

Art. 253.1: "Cuando la Administración Tributaria aprecie indicios de delito contra la Hacienda Pública y no concurren las circunstancias que impiden dictar liquidación de acuerdo con el artículo 251.1 de esta Ley, procederá formalizar una propuesta de liquidación vinculada a delito, en la que se expresarán los hechos y fundamentos de derecho en los que se basa la misma.

(...) Transcurrido el plazo previsto para el trámite de audiencia y examinadas las alegaciones presentadas en su caso, el órgano competente dictará una liquidación administrativa, con la autorización previa o simultánea del órgano de la Administración Tributaria competente para interponer la denuncia o querrela, cuando considere que la regularización procedente pone de manifiesto la existencia de un posible delito contra la Hacienda Pública."

Art. 250.2: "La inadmisión de la denuncia o querrela determinará la retroacción de las actuaciones inspectoras al momento anterior a aquel en que se dictó la propuesta de liquidación vinculada a delito, procediendo en ese caso la formalización del acta que corresponda, que se tramitará de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su normativa de desarrollo."

Art. 254.1: "Frente a la liquidación administrativa dictada como consecuencia de lo dispuesto en el artículo 250.2 de esta Ley, no procederá recurso o reclamación en vía administrativa, sin perjuicio del ajuste que proceda con arreglo a lo que se determine en el proceso penal, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 305 del Código Penal y en el 257 de esta Ley, correspondiendo al Juez penal determinar en sentencia la cuota defraudada vinculada a los delitos contra la Hacienda Pública que hubiese sido liquidada al amparo de lo previsto en el apartado 5 del artículo 305 del Código Penal y en el Título VI de esta Ley.

En ningún caso los defectos procedimentales en que se hubiese podido incurrir durante la tramitación administrativa, producirán los efectos de extinguir total o parcialmente la obligación tributaria vinculada a delito ni los previstos en las letras a) y b) del artículo 150.6 de esta Ley en relación con las actuaciones desarrolladas por la Administración Tributaria tendentes a la liquidación de la deuda tributaria."

Art. 257.2 c): "Si en el proceso penal se dictara resolución firme, no apreciándose delito por motivo diferente a la inexistencia de la obligación tributaria, procederá la retroacción de las actuaciones inspectoras al momento anterior en el que se dictó la propuesta de liquidación vinculada a delito prevista en el artículo 253.1 de esta Ley, teniendo en cuenta los hechos que el órgano judicial hubiese considerado probados, procediendo la formalización del acta, que se tramitará de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su normativa de desarrollo."

Disposición adicional décima de la Ley 29/1998, de la Jurisdicción Contencioso-administrativa: "De conformidad con lo dispuesto en el artículo 3.a) de esta Ley, no corresponde al orden jurisdiccional contencioso-administrativo conocer de las pretensiones que se deduzcan respecto de las actuaciones tributarias vinculadas a delitos contra la Hacienda Pública que se dicten al amparo del Título VI de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, salvo lo previsto en los artículos 256 y 258.3 de la misma."

Pues bien, ninguna vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva se desprende de la configuración de los recursos que caben contra la existencia de una liquidación vinculada al delito en tanto que todas las irregularidades que se hayan podido cometer en la práctica de dicha liquidación podrán ser objeto de examen a través del correspondiente recurso contencioso-administrativo que pueda interponerse contra la liquidación que se practique de acuerdo con lo establecido en el art. 257.2 c) LGT antes referido.

2.- Cuestión distinta es que dichas irregularidades puedan ser objeto de enjuiciamiento en el proceso penal. Ello es así por dos motivos:

En primer lugar, por la propia naturaleza de la liquidación vinculada al delito.

Sobre dicha cuestión se ha pronunciado la reciente Sentencia del Tribunal Supremo de 2 de febrero de 2023 (recurso 5225/2020).

Así, en su fundamento de derecho sexto se afirmaba:

"1) Comencemos por expresar la conclusión a que llegamos: la liquidación vinculada al delito -LVD-, o por mejor decir, la deuda tributaria liquidada en aquélla (arts. 250 y concordantes de la LGT), no es un acto idóneo para crear una deuda tributaria que permita incluir al deudor, por su impago, en la lista del art. 95.bis LGT.

La razón para alcanzar tal afirmación no está, según consideramos, tan relacionada con el tema competencial -aunque no es materia ajena al debate-, sino con la naturaleza jurídica de esa LVD y su posición instrumental al servicio de una causa penal abierta, en cuanto a su naturaleza, fines y efectos jurídicos.

2) La razón determinante, pues, es que no estamos en presencia de un acto administrativo propiamente dicho -en el sentido de los respectivos artículos 1 de la Ley 39/2015 y de la Ley 29/1998, reguladora de esta Jurisdicción- y, en tal condición, ni siquiera establece una deuda tributaria amparada en la presunción de legalidad de que gozan los actos de la Administración sujetos al derecho administrativo. No es un acto común o normal en tal sentido, investido de las prerrogativas atribuidas a la Administración con carácter general, al servicio del interés público, en relación con los actos que emite (privilegios de la ejecutividad, ejecutoriedad, presunción de validez, necesidad de impugnación ante una jurisdicción especializada como la contencioso-administrativa para enervar tales presunciones, etc...).

(...)

7) Pues bien, el régimen legal de los artículos 250 y siguientes de la LGT estatuye un sistema de compatibilidad entre la sospecha de delito y la fijación de una deuda tributaria -y su cobro, bajo control judicial- en

la medida en que su impago pudiera determinar, en un juicio anticipatorio, conjetural, provisional, efectuado por la Administración, la comisión de un delito, a efectos de su denuncia, esto es, de la puesta en conocimiento del juez penal de los hechos.

Y esos hechos se comunican a través de la LVD, máxime si se tiene en cuenta que el delito contra la Hacienda Pública solo es posible cuando se cumple el tipo penal y, entre otras previsiones, la de la cuantía mínima de la cuota defraudada, de 120.000 euros (art. 305.1 del Código Penal). La lábil barrera entre los conceptos de liquidación vinculada al delito y la liquidación eventual que quepa sin vinculación a él no revela otra cosa que la condición de ese juicio como instrumental, interino y circunstancial, en tanto es el juez penal quien debe determinar la deuda, entre otros elementos normativos, en trance de enjuiciar si se ha cometido o no el delito contra la Hacienda pública y restablecer el orden jurídico causado como consecuencia del incumplimiento de los deberes fiscales."

A la vista de dicha doctrina, la liquidación vinculada al delito tiene como única finalidad servir de denuncia a los efectos de iniciar un proceso penal, por lo que no tratándose de un verdadero acto administrativo no puede ser objeto de impugnación, en el proceso penal, por las posibles irregularidades cometidas en la práctica de la misma.

Como hemos afirmado antes, dicha posibilidad está reservada a la liquidación que se practique para el caso de que la jurisdicción penal establezca que no se ha procedido a la comisión de delito alguno, en cuyo caso se "procederá la retroacción de las actuaciones inspectoras al momento anterior en el que se dictó la propuesta de liquidación vinculada a delito prevista en el artículo 253.1 de esta Ley, teniendo en cuenta los hechos que el órgano judicial hubiese considerado probados, procediendo la formalización del acta, que se tramitará de acuerdo con lo establecido en esta Ley y su normativa de desarrollo" (art. 257.2 c) LGT). Será contra la nueva liquidación que se practique que se podrá interponer la oportuna reclamación económico- administrativa y el posterior recurso contencioso-administrativo donde se podrán enjuiciar todas los vicios e irregularidades que, a juicio de la actora, se hayan podido cometer por la Administración Tributaria.

3.- En segundo lugar, por el propio objeto del proceso penal.

Una vez que la liquidación vinculada al delito se pone en conocimiento de la jurisdicción penal, cambia el objeto del procedimiento. Ante la jurisdicción contencioso-administrativa el objeto del recurso no puede ser otro que la sujeción del acto administrativo a la legalidad vigente, tanto en su tramitación como en su contenido. Sin embargo, el objeto del proceso penal es determinar si se ha producido un ilícito penal, en el presente caso la comisión de un delito contra la Hacienda Pública tipificado en el art. 305 del Código Penal, a los solos efectos de determina si la cuantía de la cuota defraudada ha excedido de ciento veinte mil euros.

En tal sentido, la parte actora puede ante la jurisdicción penal realizar todas las alegaciones que estime pertinentes y poner de manifiesto todas las irregularidades que entienda cometidas por la Administración Tributaria, sin limitación alguna, en tanto sirvan para demostrar que no se ha cometido el tipo penal recogido en el art. 305 CP. Ahora bien, siendo este y no otro el objeto del proceso penal, son completamente irrelevantes la denuncia de cualquier irregularidad administrativa que no tenga por objeto dicho fin.

Al respecto, el Tribunal Constitucional ha establecido (STC 47/2022, de 24 de marzo, entre otras) en relación con el derecho de defensa que "Como señaló la STC 186/1990, de 15 de noviembre, FJ 5, "entre las garantías que incluye el art. 24 de la Constitución para todo proceso penal destacan, por ser principios consustanciales al proceso, los principios de contradicción y de igualdad. Según constante y reiterada doctrina de este tribunal -entre otras muchas, SSTC 76/1982, 118/1984, 27/1985, 109/1985, 47/1987, 155/1988 y 66/1989-, el art. 24 de la Constitución, en cuanto reconoce los derechos a la tutela judicial efectiva con interdicción de la indefensión, a un proceso con todas las garantías y a la defensa, ha consagrado, entre otros, los citados principios de contradicción e igualdad, garantizando el libre acceso de las partes al proceso en defensa de derechos e intereses legítimos.

...En segundo término, exige también la necesidad de que todo proceso penal esté presidido por la posibilidad de una efectiva y equilibrada contradicción entre las partes a fin de que puedan defender sus derechos, así como la obligación de que los órganos judiciales promuevan el debate procesal en condiciones que respeten la contradicción e igualdad entre acusación y defensa.

... En íntima conexión con el derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE) y el derecho de defensa (art. 24.2), del que es inseparable, el derecho a la prueba "se integra por el poder jurídico que se reconoce a quien interviene como litigante en un proceso de provocar la actividad procesal necesaria para lograr la convicción del órgano judicial sobre la existencia o inexistencia de los hechos relevantes para la decisión del conflicto objeto del proceso" (STC 37/2000, de 14 de febrero, FJ 3, reproducida, entre otras, en SSTC 19/2001, de 29 de enero, FJ 4; 133/2003, de 30 de junio, FJ 3, y 212/2013, de 16 de diciembre, FJ 4).

La doctrina de este tribunal sobre el derecho a la utilización de los medios de prueba pertinentes (art. 24.2 CE), puede sintetizarse, de acuerdo con la STC 165/2001, de 16 de julio, en los siguientes puntos:

"a) Este derecho fundamental, que opera en cualquier tipo de proceso en que el ciudadano se vea involucrado, no comprende un hipotético derecho a llevar a cabo una actividad probatoria ilimitada en virtud de la cual las partes estén facultadas para exigir cualesquiera pruebas que tengan a bien proponer, sino que atribuye solo el derecho a la recepción y práctica de las que sean pertinentes (SSTC 168/1991, de 19 de julio; 211/1991, de 11 de noviembre; 233/1992, de 14 de diciembre; 351/1993, de 29 de noviembre; 131/1995, de 11 de septiembre;

1/1996, de 15 de enero; 116/1997, de 23 de junio; 190/1997, de 10 de noviembre; 198/1997, de 24 de noviembre; 205/1998, de 26 de octubre; 232/1998, de 1 de diciembre; 96/2000, de 10 de abril, FJ 2), entendida la pertinencia como la relación entre los hechos probados y el thema decidendi (STC 26/2000, de 31 de enero, FJ 2)."

En consecuencia, la parte actora tiene el derecho y la posibilidad de plantear todas las alegaciones e interesar la práctica de todas las pruebas que estime pertinentes para demostrar que no ha cometido ningún delito contra la Hacienda Pública, con la única limitación que dichas pruebas se estimen pertinente en relación con el objeto del proceso. Por ello, toda alegación o prueba propuesta que no tenga nada que ver con la comisión del delito, como son las irregularidades administrativas que no tengan incidencia alguna en la posible perpetración del delito no son susceptibles de vulnerar el derecho a la tutela judicial efectiva.

QUINTO- Vulneración del art. 47 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea .

Estable el art. 47: "Derecho a la tutela judicial efectiva y a un juez imparcial.

Toda persona cuyos derechos y libertades garantizados por el Derecho de la Unión hayan sido violados tiene derecho a la tutela judicial efectiva respetando las condiciones establecidas en el presente artículo.

Toda persona tiene derecho a que su causa sea oída equitativa y públicamente y dentro de un plazo razonable por un juez independiente e imparcial, establecido previamente por la ley. Toda persona podrá hacerse aconsejar, defender y representar.

Se prestará asistencia jurídica gratuita a quienes no dispongan de recursos suficientes siempre y cuando dicha asistencia sea necesaria para garantizar la efectividad del acceso a la justicia."

Dicho precepto tiene un contenido similar al art. 24 de nuestra Constitución, por lo que descartada la vulneración de tal derecho fundamental, decae por los mismos fundamentos la vulneración del art. 47 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

Sexto. *Vulneración del derecho a la libre prestación de servicios y al libre establecimiento.*

Se alega que la vulneración del derecho a la libre prestación de servicios y al libre establecimiento como consecuencia de la vulneración del art. 47 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea.

Al respecto, se afirma que distintas sentencias dictadas por el TJUE confirman la aplicación de la Carta a supuestos en los que la normativa nacional controvertida podía suponer una restricción de una libertad fundamental reconocida por el Tratado, por lo que la liquidación vinculada al delito impide de forma injustificada el ejercicio de su libertad de establecimiento y circulación de capitales.

Dicha argumentación no se aviene con el objeto del presente recurso. En el presente caso no se habría vulnerado el art. 47 de la Carta como consecuencia de una restricción injustificada de la libertad de establecimiento y circulación de capitales, sino por no ser susceptible de impugnación ante la jurisdicción penal las irregularidades que hubiera podido cometer la Administración al acordar la liquidación vinculada al delito, y ello por entender que dicha restricción habría vulnerado su derecho fundamental a la tutela judicial efectiva. En defensa de sus intereses la actora ha acudido al procedimiento especial para la protección de los derechos fundamentales de la persona regulado en los arts. 114 y siguientes de la Ley 29/1998, procedimiento que tiene como única finalidad restablecer o preservar los derechos o libertades previstos en el art. 53.2 de la Constitución, por razón de los cuales el recurso hubiere sido formulado. Por ello, el objeto del recurso se ciñe únicamente a determinar si se ha vulnerado o no el derecho fundamental a la tutela judicial efectiva y al juez predeterminado por la Ley. Las cuestiones referidas a la restricción de la libertad de establecimiento y circulación de capitales quedan en consecuencia fuera del ámbito de conocimiento del presente recurso.

No obstante, la vulneración del art. 47 de la Carta hay que ponerlo en relación con la vulneración del derecho a la tutela judicial efectiva, por lo que entendiéndose que no habiéndose vulnerado dicho derecho, tampoco se puede entender vulnerado el referido art. 47 de la Carta.

Séptimo. *Planteamiento de cuestión de inconstitucionalidad.*

De acuerdo con lo dispuesto en el art. 163 de la Constitución "Cuando un órgano judicial considere, en algún proceso, que una norma con rango de ley, aplicable al caso, de cuya validez dependa el fallo, pueda ser contraria a la Constitución, planteará la cuestión ante el Tribunal Constitucional en los supuestos, en la forma y con los efectos que establezca la ley, que en ningún caso serán suspensivos."

Pues bien, como se deduce de la fundamentación antes expuesta, esta Sala no tiene ninguna duda sobre la constitucionalidad de la regulación contenida en el Título VI de la Ley General Tributaria, ni encuentra necesidad de buscar una interpretación de la norma de aplicación favorable a la Constitución en tanto que de la misma no se aprecia vulneración alguna del derecho a la tutela judicial efectiva.

Octavo. *Planteamiento de cuestión prejudicial.*

Se interesa el planteamiento de cuestión prejudicial por entender que la vulneración del art. 47 de la Carta de Derechos Fundamentales como consecuencia de haberse vulnerado la libertad de establecimiento (artículo 49) y la libre circulación de capitales (artículo 63) consagradas en el Tratado.

Ahora bien, como hemos expuesto antes, dado el recurso especial planteado por la parte actora solo puede alegarse la vulneración de derechos fundamentales, en este caso el derecho a la tutela judicial efectiva, la posible vulneración de la libertad de establecimiento y la libre circulación de capitales son cuestiones ajenas al objeto del presente procedimiento, razón por la que tampoco puede prosperar la pretensión de planteamiento de cuestión prejudicial con la finalidad de que el TJUE se pronuncie sobre vulneraciones que exceden del ámbito de conocimiento del mismo, además de no entenderse vulnerado el art. 47 de la Carta de Derechos Fundamentales por los motivos expuestos anteriormente.

Noveno. *La respuesta del Tribunal.*

Como recientemente hemos hecho en el recurso de apelación núm. 5/2023, sentencia de 2 de febrero de 2024, que afecta las mismas partes, y que resuelve idéntica pretensión impugnatoria, la respuesta a esta apelación es la desestimación de la misma, y la íntegra confirmación de la sentencia de instancia.

Décimo. *Procede imponer las costas a la parte apelante de acuerdo con lo establecido en el artículo 139 LJCA.*

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

Desestimar el recurso de apelación 4/2023 interpuesto por la representación procesal de la mercantil CVC EUROPEAN EQUITY PARTNERS V contra la sentencia de fecha 28 de julio de 2023, dictada el Juzgado Central de lo Contencioso-administrativo nº 12 en el Procedimiento para la protección de los derechos fundamentales de la persona 3/2023, que confirmamos. Con imposición de costas a la parte apelante.

Intégrese sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el art 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

PUBLICACIÓN.- Leída y publicada ha sido la anterior sentencia por el Ilmo. Sr. Magistrado Ponente D. Gerardo Martínez Tristán, estando la Sala celebrando audiencia pública en el mismo día de su fecha, de lo que, como Letrado de la Administración de Justicia, certifico.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.