

LA INTERPRETACIÓN DEL PRINCIPIO *NON BIS IN IDEM* EN EL DERECHO DE LA UNIÓN. ALGUNAS REFLEXIONES A PROPÓSITO DE LA STJUE DE 26 DE FEBRERO DE 2013

Yolanda Martínez Muñoz
Universidad de Alicante

1. Introducción. Una aproximación al principio *non bis in idem* en el ordenamiento tributario

El principio *non bis in idem* no aparece expresamente consagrado en la Constitución Española (CE), si bien se recoge implícitamente en los principios de legalidad y tipicidad que su artículo 25 predica de las infracciones administrativas y penales.

La potestad sancionadora en materia tributaria se ejerce de acuerdo con los principios reguladores de la misma en materia administrativa, y en particular de acuerdo con los principios de legalidad, tipicidad, responsabilidad, proporcionalidad y no concurrencia. A este último principio se refiere el artículo 133 de la Ley de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común (LRJPAC) cuando establece que “*No podrán sancionarse los hechos que hayan sido sancionados penal o administrativamente, en los casos en que se aprecie identidad de sujeto, hecho y fundamento*”, y el artículo 180.1 de la Ley General Tributaria (LGT) que, centrado principalmente en la vertiente procesal del mismo, otorga preferencia a la jurisdicción penal sobre la administrativa, imponiendo la paralización del procedimiento administrativo mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme¹.

Si como hemos indicado, el principio *non bis in idem* encuentra su fundamento en el artículo 25 de la CE, su significado debe atender, según lo dispuesto en el artículo 10.2 del texto constitucional, a lo establecido por los tratados o acuerdos internacionales sobre derechos humanos ratificados por España, destacando en este punto, el Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos (CEDH) y sus Protocolos adicionales. El artículo 4 del Protocolo número 7 recoge en el ámbito europeo el principio *non bis in idem*, estableciendo la prohibición de sancionar doblemente los mismos hechos, así como el desarrollo de dos o más procedimientos sancionadores cuando concorra identidad de hechos, sujeto y fundamento. En particular, el precepto citado dispone que “*Nadie podrá ser inculcado o sancionado penalmente por un órgano jurisdiccional del mismo Estado, por una infracción de la que ya hubiere sido anteriormente absuelto o condenado en virtud de sentencia definitiva conforme a la ley y al procedimiento penal de ese Estado*”, y ello sin perjuicio de la posibilidad de reabrir el proceso si aparecen hechos nuevos o nuevas revelaciones, o algún vicio esencial en el proceso anterior que pudiera afectar a la sentencia ya dictada. Este Protocolo entró en vigor con carácter general el 1 de noviembre de 1988, pero no fue ratificado por España hasta el 16 de septiembre de 2009, formando parte de nuestro ordenamiento interno desde su entrada en vigor en nuestro país el 1 de diciembre de 2009. Desde entonces, el

¹ Entendemos que, de acuerdo con el artículo 180.1 de la LGT, el procedimiento administrativo que ha de suspenderse es el sancionador, mientras que el procedimiento de liquidación y cobro de la deuda tributaria puede continuar. Interpretación que se confirma con la reciente reforma del artículo 305 del Código Penal, producida por la LO 7/2012, de 27 de diciembre. En este sentido, Martínez Muñoz, Yolanda, “La revisión del principio de no concurrencia de sanciones tributarias a la luz de la normativa y jurisprudencia europea”, *Crónica Tributaria*, nº 139, 2011, p. 134.

contenido otorgado a este principio por la norma convencional supone un punto de referencia importante en la interpretación del principio “*non bis in idem*” en materia tributaria.

Asimismo, tiene lugar en el ámbito internacional la aprobación de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, cuyo artículo 50 recoge en términos similares el derecho a no ser acusado o condenado penalmente dos veces por el mismo delito. Esta Carta, tal y como fue adaptada en Estrasburgo en diciembre de 2007, adquiere después de la entrada en vigor del Tratado de Lisboa el mismo carácter vinculante que los tratados, de manera que las normas relativas a los derechos fundamentales establecidos en nuestra Constitución han de ser interpretadas también de acuerdo con lo dispuesto en esta Carta, teniendo en cuenta que los derechos contenidos en la misma, en la medida en que se correspondan, presentan el mismo sentido y alcance que los garantizados por el Convenio Europeo.

Ahora bien, la protección de los derechos humanos contenidos en el Convenio corresponde en el ámbito jurisdiccional al Tribunal Europeo de Derechos Humanos (TEDH), cuyas sentencias tienen un valor interpretativo adicional. En este punto, la STEDH en el caso *Ruotsalainen contra Finlandia*² aplica el artículo 4 del Protocolo número 7 a una segunda sanción penal por los mismos hechos, y considera infringido el precepto que impide enjuiciar y sancionar por segunda vez unos mismos hechos. De acuerdo con la doctrina establecida por el TEDH, no sería posible la iniciación o continuación de un procedimiento administrativo sancionador con posterioridad a la absolución en un procedimiento penal sobre los mismos hechos³. El artículo 4 del Protocolo número 7 protege al ciudadano, no solo frente a una ulterior sanción, sino también frente a una nueva persecución de los mismos hechos una vez que ha recaído sentencia firme en el primer procedimiento sancionador, con independencia del resultado del mismo, y siempre que se haya desarrollado con todas las garantías. La extensión del ámbito material y formal del principio *non bis in idem* realizada por el TEDH pone en entredicho su compatibilidad con la regulación del principio de no concurrencia de sanciones tributarias del artículo 180.1 de la LGT, que no impide el desarrollo del procedimiento sancionador tributario en el caso de no haberse apreciado la existencia de delito.

En este orden de ideas, el Tribunal de Justicia de la Unión Europea (TJUE), en contestación a las cuestiones prejudiciales planteadas por el Tribunal nacional sueco, dicta una sentencia que puede tener una gran trascendencia en la interpretación del principio *non bis in idem* en el Derecho de la Unión. Nos referimos a la sentencia del Tribunal de Justicia dictada el 26 de febrero de 2013 en el asunto *Akerberg Fransson*, cuyo análisis ha motivado la realización de este estudio, con la finalidad de explicar las cuestiones fundamentales que en relación con el principio *non bis in idem* aborda el Tribunal, y criticar la oportunidad perdida por el Tribunal de Justicia para realizar una interpretación más concluyente de un principio de vital importancia en el ordenamiento sancionador tributario.

² STEDH de 16 de junio de 2009 (Caso *Ruotsalainen contra Finlandia*).

³ Ruíz Zapatero, Guillermo G.: “El TEDH y el *bis in idem* en el ámbito tributario (*Ruotsalainen v. Finlandia*)”, *Quincena Fiscal*, nº 22, 2009, pp. 50 y 51.

2. El principio *non bis in idem*: Cuestiones fundamentales a la luz de la doctrina del TJUE

2.1. El carácter penal de la sanción

La aplicación del principio *non bis in idem* del artículo 4 del Protocolo número 7 y su correlativo artículo 50 de la Carta de Derechos Fundamentales, exige que las medidas sancionadoras ya adoptadas contra el inculpado mediante una resolución firme tengan carácter penal. Por lo tanto, el principio *non bis in idem* no se opone a la existencia de varias sanciones aplicables, lo que pretende es prohibir la reiteración de procedimientos penales que han finalizado con una resolución firme⁴.

La noción de procedimiento penal a la que se refiere este artículo ha de interpretarse a la luz de los criterios utilizados por el TEDH en relación con el artículo 6 del Convenio, que han incluido las sanciones y recargos tributarios al cumplir los criterios establecidos para satisfacer la condición de carga penal. Dichos criterios, conocidos como los criterios Engel⁵, son los siguientes: la calificación jurídica de la infracción en el Derecho interno, la verdadera naturaleza de la misma, y el grado de severidad de la pena. Como indica el TEDH en su sentencia del caso *Ruotsalainen*, “*el segundo y tercer criterio son alternativos y no necesariamente acumulativos. Es suficiente que la infracción en cuestión pueda ser considerada por su propia naturaleza como criminal o que la infracción someta al responsable a una sanción que por su naturaleza y grado de severidad pertenezca al ámbito criminal*”. En este caso, el recurrente fue sancionado en un procedimiento penal sumario por haber usado un carburante menos gravado que el diesel, lo que constituía una defraudación tributaria mínima. Este procedimiento era de naturaleza penal de acuerdo con la calificación otorgada por la ley nacional. Posteriormente es sancionado en un procedimiento administrativo. No se trata de un procedimiento penal sino regulado por la normativa tributaria, sin embargo el TEDH acude a la verdadera naturaleza de la infracción, y teniendo en cuenta además que la multa impuesta ascendía al triple de la cuota tributaria, concluye que se trata de una sanción tributaria impuesta por una norma, no solamente compensadora sino también preventiva o sancionadora, lo que le otorga la calificación de infracción penal a los efectos de la aplicación del principio *non bis in idem*.

Por su parte, el TJUE se hace eco en su sentencia de 26 de febrero de 2013 de la necesidad de determinar el carácter penal de las sanciones impuestas en primer lugar, ya que afirma que “*solo cuando la sanción fiscal tenga carácter penal en el sentido del artículo 50 de la Carta, y ya no pueda ser objeto de recurso, podrá considerarse que este artículo se opone a una acción penal por los mismos hechos contra la misma persona*”. No obstante, partiendo de la afirmación de que el principio “*non bis in idem*” no se opone a la combinación de recargos fiscales y sanciones penales por los mismos hechos, en este caso el incumplimiento de obligaciones declarativas en el ámbito del

⁴ Como indica el Tribunal Constitucional en su Sentencia 2/2003, de 16 de enero, “*la interdicción constitucional de apertura o reanudación de un procedimiento sancionador cuando se ha dictado una resolución sancionadora firme, no se extiende a cualesquiera procedimientos sancionadores, sino tan sólo respecto de aquellos que, tanto en atención a las características del procedimiento -su grado de complejidad- como a las de la sanción que sea posible imponer en él -su naturaleza y magnitud- pueden equipararse a un proceso penal, a los efectos de entender que el sometido a un procedimiento sancionador de tales características se encuentra en una situación de sujeción al procedimiento tan gravosa como la de quien se halla sometido a un proceso penal*”.

⁵ STEDH de 8 de junio de 1976 (Caso *Engel y otros contra Países Bajos*).

IVA, el Tribunal no se pronuncia sobre la verdadera naturaleza de dichos recargos fiscales, dejando la cuestión en poder del juez nacional.

Creemos que, como ha indicado el TEDH en diversas ocasiones⁶, la calificación legal de la infracción en el Derecho interno no debe ser el único criterio a tener en cuenta en orden a la aplicación del principio *non bis in idem*. La condición de carga penal debe ser interpretada a la luz de los criterios anteriormente indicados, sin que la aplicación de esta prohibición pueda quedar abandonada a la discrecionalidad de los Estados. Por ello, consideramos susceptible de crítica la conclusión alcanzada por el TJUE, que se limita a afirmar que “*el principio non bis in idem enunciado en el artículo 50 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea no se opone a que un Estado miembro imponga, por los mismos hechos de incumplimiento de obligaciones declarativas en el ámbito del Impuesto sobre el Valor Añadido, sucesivamente un recargo fiscal y una sanción penal si la primera sanción no tiene carácter penal, cuestión que incumbe comprobar al órgano jurisdiccional nacional*”, cuando de acuerdo con los hechos probados, podía haberse pronunciado acerca de la verdadera naturaleza de la primera sanción impuesta, ofreciendo un criterio de interpretación relevante al órgano jurisdiccional nacional.

2.2. La preferencia del orden jurisdiccional penal sobre el administrativo

Como ya afirmó el Tribunal Constitucional en su sentencia 77/1983, de 3 de octubre, “*la subordinación de los actos de la Administración de imposición de sanciones a la autoridad judicial exige que la colisión entre una actuación jurisdiccional y una actuación administrativa haya de resolverse a favor de la primera*”. Esta preferencia de la jurisdicción penal sobre la administrativa se pone de manifiesto en el artículo 180.1 de la LGT cuando impone la paralización del procedimiento administrativo sancionador si la Administración estima la posible existencia de un delito, quedando éste suspendido a resultas de las actuaciones de la autoridad judicial. Asimismo, dicha subordinación resulta, en el caso de no ser apreciada la existencia de delito, de la continuación del expediente sancionador sobre la base de los hechos declarados probados por el Tribunal penal.

Una cuestión distinta sería determinar qué ocurre cuando el procedimiento jurisdiccional penal se inicia con posterioridad a la imposición de una sanción administrativa por una infracción tributaria, como ocurre en el caso que sirve de base a la STJUE que analizamos en estas líneas. El litigio que fundamenta la petición de diversas cuestiones prejudiciales al TJUE tiene su causa en el inicio de un procedimiento penal por declaración falsa, cuando el imputado ya había sido sancionado en otro procedimiento por los mismos hechos y se le había impuesto un recargo fiscal no recurrido. Si bien el Tribunal de Justicia no se pronuncia sobre el significado de esta regla de preferencia, resulta interesante analizar si el principio “*non bis in idem*” puede encontrar una excepción en la regla de preferencia del orden penal sobre la potestad sancionadora administrativa⁷. Esto es, si en el caso que nos ocupa, la consideración del

⁶ Véase entre otras la STEDH de 16 de junio de 2009 (Caso *Ruotsalainen contra Finlandia*).

⁷ Ruíz Zapatero, Guillermo G., afirma que “si la conducta enjuiciada es la misma y ambas sanciones satisfacen el criterio de la doctrina Engel, la diferente calificación legal de las infracciones no puede justificar ni un segundo enjuiciamiento administrativo ni una sanción después de una absolución o sobreseimiento libre de la misma conducta en un procedimiento penal. Tampoco, por supuesto, un segundo enjuiciamiento administrativo y una segunda sanción después del enjuiciamiento y sanción penales, ni un segundo enjuiciamiento penal después de una previa sanción o exoneración

recargo fiscal impuesto como de naturaleza penal, hubiera impedido la imposición de una sanción penal sobre los mismos hechos en un proceso judicial penal desarrollado con posterioridad.

Nuestro Tribunal Constitucional invocó la prioridad del orden judicial penal en su sentencia 2/2003, de 16 de enero, estableciendo que “*la cuestión atinente a cuál es el órgano sancionador que actúa en primer lugar tiene relevancia constitucional a pesar de lo sostenido en la STC 177/1999, de 11 de octubre*”⁸, de manera que “*en caso de dualidad de ejercicio de la potestad sancionadora del Estado por la Administración y la jurisdicción penal, las resoluciones dictadas en ésta no pueden ceder ante las dictadas en aquélla*”⁹. Por consiguiente, puede ser impuesta una ulterior sanción en un procedimiento penal sin infringir la prohibición del *bis in idem*, porque la jurisdicción penal prevalece sobre la Administración sancionadora¹⁰.

A este respecto, el artículo 180.1 de la LGT exige la paralización del procedimiento administrativo sancionador hasta que el Tribunal penal se haya pronunciado sobre la existencia de delito, por lo que la situación descrita en la sentencia del TJUE supondría el incumplimiento por parte de la Administración tributaria de su obligación de suspender el procedimiento sancionador. En la medida en que como indica la propia Ley, las actuaciones realizadas durante el período de suspensión se tendrán por inexistentes, el incumplimiento de la Administración en este caso no ha de impedir una sanción penal posterior, ya que la sanción tributaria impuesta en primer lugar podría ser considerada nula de pleno derecho¹¹.

Por otro lado, si como resulta del artículo 4 del Protocolo número 7, la prohibición de dobles procedimientos sancionadores sobre los mismos hechos solo se incumple si los dos procedimientos se han llevado a cabo con las debidas garantías, el desarrollo de un primer procedimiento administrativo sin respetar la preferencia del orden jurisdiccional penal no debe impedir la apertura de un segundo procedimiento sancionador, al incumplirse uno de los requisitos exigidos por la norma para aplicar el principio *non bis in idem*. Por ello, creemos que podría haber sido ésta una ocasión perfecta para que el

administrativa”, “Prohibición de doble sanción en el ámbito tributario (*Ruotsalainen v. Finlandia*)”, *Quincena Fiscal*, nº 21, 2009, p. 79.

⁸ Indica la STC 177/1999, de 11 de octubre, que “*en cuanto derecho de defensa del ciudadano frente a una desproporcionada reacción punitiva, la interdicción del ne bis in idem no puede depender del orden de preferencia que normativamente se hubiese establecido entre los poderes constitucionales legitimados para el ejercicio del Derecho punitivo y sancionador del Estado, ni menos aún de la eventual inobservancia, por la Administración sancionadora, de la legalidad aplicable, lo que significa que la preferencia de la jurisdicción penal sobre la potestad administrativa sancionadora ha de ser entendida como una garantía del ciudadano, complementaria de su derecho a no ser sancionado dos veces por unos mismos hechos, y nunca como una circunstancia limitativa de la garantía que implica aquel derecho fundamental*”, por lo expuesto, “*irrogada una sanción, sea de índole penal o administrativa, no cabe, sin vulnerar el mencionado derecho fundamental, superponer o adicionar otra distinta, siempre que concurren las tan repetidas identidades de sujeto, hechos y fundamento*”.

⁹ Esa es también la opinión recogida en el Voto particular a la STC 177/1999, de 11 de octubre, en el que se indica que “*la solución de dar preferencia a la primera sanción que deviene firme, aún cuando sea administrativa, en vez de dar preferencia a la sanción penal pronunciada por un Tribunal después de un proceso con todas las garantías, es una solución ajena a la norma constitucional*”.

¹⁰ En este sentido, Ribes Ribes, Aurora: *Aspectos procedimentales del delito de defraudación tributaria*, Ed. Iustel, Madrid, 2007, p. 105.

¹¹ Alarcón Sotomayor, Lucía: *La garantía non bis in idem y el procedimiento administrativo sancionador*, Ed. Iustel, Madrid, 2008, p. 137.

Tribunal de Justicia se pronunciara sobre un tema de gran relevancia práctica, ya que en realidad no es posible la anulación de la segunda sanción impuesta en todo caso.

2.3. La eficacia del CEDH y de las STEDH en los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros

Concluye el Tribunal de Justicia en su sentencia de 26 de febrero de 2013 con dos declaraciones interesantes sobre la eficacia del Convenio Europeo en los ordenamientos internos de los Estados miembros que pasamos a analizar a continuación.

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

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

El excesivo margen de apreciación que el Tribunal de Justicia concede al juez nacional supone en nuestra opinión limitar la importancia que en los ordenamientos internos de los distintos Estados miembros ha de otorgarse al Convenio Europeo y a las sentencias que derivan de su órgano de protección.

Por lo que se refiere a los derechos humanos, el Tratado de Lisboa ha optado por mantener separadamente la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea, a la que le otorga el rango de tratado¹². Dicha Carta, como indica el texto de su Preámbulo, *“reafirma los derechos que emanan, en particular, de las tradiciones constitucionales y las obligaciones internacionales comunes a los Estados miembros, del Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales, las Cartas Sociales adoptadas por la Unión y por el Consejo de Europa, así como de la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea y del Tribunal Europeo de Derechos Humanos”*. Nos encontramos entonces con dos textos internacionales que en el ámbito europeo garantizan la protección de los derechos humanos -el CEDH y la Carta-, cuyas divergencias son solucionadas por la propia Carta, al indicar en su artículo 56.3 que el sentido y alcance otorgado al contenido de los derechos garantizados por la misma será idéntico al del Convenio.

Por otra parte, la Unión Europea se adhiere al CEDH, siendo importante destacar que el artículo 6.3 del Tratado de Lisboa garantiza los derechos fundamentales reconocidos en dicho texto y también los que son fruto de las tradiciones constitucionales de todos los Estados miembros, considerándolos principios generales del Derecho de la Unión. Es por ello que creemos que el TJUE no debe pronunciarse diciendo que el Convenio Europeo *“no constituye, dado que la Unión no se ha adherido a él, un instrumento jurídico integrado formalmente en el ordenamiento jurídico de la Unión”*, cuando en sentido contrario el artículo 6.2 del Tratado de Lisboa indica literalmente que *“La Unión*

¹² Véase el artículo 6.1 del *Tratado de Lisboa*.

se adherirá al Convenio Europeo para la Protección de los Derechos Humanos y de las Libertades Fundamentales”.

Es cierto que, como declara el Tribunal de Justicia, el Derecho de la Unión no regula la relación existente entre el CEDH y los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros, pero los derechos fundamentales reconocidos en el Convenio forman parte del Derecho de la Unión como principios generales. El Derecho de la Unión tampoco establece las consecuencias que debe deducir un juez nacional en caso de conflicto entre los derechos que garantiza el Convenio y una norma de Derecho nacional, pero ello no es óbice para restar importancia al contenido del artículo 4 del Protocolo número 7 sobre el principio *non bis in idem*, cuya función interpretativa del derecho a no ser sancionado dos veces por los mismos hechos, recogido en los textos constitucionales de los diferentes Estados, resulta sumamente relevante.

Por otro lado, el Tribunal de Justicia no hace ninguna referencia en este pronunciamiento a la STEDH del caso *Ruotsalainen*, que a nuestro entender debe condicionar el contenido del principio *non bis in idem* en los ordenamientos jurídicos de aquellos Estados que hayan ratificado el Protocolo número 7. La eficacia de las STEDH en los ordenamientos internos de los Estados parte del proceso es meramente declarativa, ya que como indica el propio Convenio, el Tribunal Europeo solo declara la existencia o no de una violación del Convenio sin establecer la obligación de realizar ninguna actividad concreta por parte del Estado acusado, y en consecuencia las decisiones del Tribunal no son por sí mismas ejecutables, en la medida en que no pueden anular una norma, un acto o una resolución judicial considerada contraria al contenido del Convenio¹³. Ahora bien, el hecho de que dichas sentencias no tengan fuerza ejecutiva directa en el ordenamiento interno, no implica que carezcan de ningún efecto, puesto que interpretan el contenido del Convenio al que, insistimos, se ha adherido la Unión Europea. En nuestro ordenamiento el Convenio Europeo no solo forma parte del mismo conforme al artículo 96.1 de la CE, sino que además las normas relativas a los derechos fundamentales recogidas en la Constitución han de interpretarse de conformidad con su contenido. Por otro lado, el TEDH es el órgano cualificado que tiene por misión la interpretación del Convenio, de manera que declarada por sentencia de este Tribunal una violación de un derecho reconocido por el Convenio Europeo que constituya asimismo una violación actual de un derecho consagrado en la Constitución, corresponde enjuiciarla al Tribunal Constitucional en recurso de amparo¹⁴.

3. Consideraciones finales

El análisis de la STJUE de 26 de febrero de 2013 sobre el principio *non bis in idem*, pone de manifiesto la importancia de este principio en un sistema nacional como el nuestro en el que se establecen dos procedimientos separados, administrativo y penal, para sancionar un único acto ilegal, así como los principales problemas que pueden surgir de la aplicación de este principio en los diversos países de la Unión. Ahora bien, la importancia del tema contrasta con la realización por parte del Tribunal de Justicia de unas declaraciones poco concluyentes en cuestiones de gran relevancia práctica, siendo

¹³ En este sentido, Martínez Muñoz, Yolanda: *La aplicación del Convenio Europeo de Derechos Humanos en materia tributaria: un análisis jurisprudencial*, Ed. Aranzadi, Navarra, 2002, p. 59. Asimismo se pronuncia el Tribunal Supremo en sentencia de 4 de abril de 1990.

¹⁴ STC 241/1991, de 16 de diciembre. En el mismo sentido se pronuncia el Tribunal en sentencias posteriores, tales como la STC 313/2005, de 12 de diciembre, la STC 197/2006, de 3 de julio, y el Auto 119/2010, de 4 de octubre.

ésta una oportunidad perdida para la realización de una interpretación indiscutible del principio *non bis in idem* en el Derecho de la Unión.

En primer lugar, destaca la atribución al órgano jurisdiccional nacional de la facultad para comprobar el carácter penal de la sanción impuesta en el ámbito administrativo, indicando únicamente el Tribunal que el principio "*non bis in idem*" no se opone a la aplicación sucesiva de recargos fiscales y sanciones penales, si los primeros no tienen carácter penal. La calificación legal de recargo fiscal de la primera sanción impuesta por el Estado sueco no debía haber impedido al Tribunal de Justicia pronunciarse sobre su verdadera naturaleza, de acuerdo con los criterios por él mismo indicados y que pueden determinar su carácter penal.

En segundo lugar, el Tribunal de Justicia parece restar valor jurídico al CEDH, así como a las sentencias del TEDH, sin manifestar su conocimiento acerca de la importancia que en relación con el principio interpretado tienen sentencias como la de 16 de junio de 2009, dictada por el Tribunal Europeo en el caso *Ruotsalainen*, que ha marcado un antes y un después en el contenido del principio *non bis in idem*. El Derecho de la Unión otorga un valor relevante al Convenio en los ordenamientos jurídicos de los Estados miembros, que debería haber sido reconocido expresamente por el Tribunal de Justicia en esta sentencia.

Por último, las circunstancias del caso hubieran permitido a este Tribunal realizar una interpretación de la preferencia del orden jurisdiccional penal sobre el administrativo, poniendo fin a las discrepancias acerca de la preferencia cronológica o sustancial del procedimiento penal sobre el procedimiento sancionador tributario. Sin embargo, el TJUE no se ha pronunciado al respecto, siendo en consecuencia al juez nacional al que corresponde apreciar la compatibilidad de una segunda sanción penal con el principio *non bis in idem*.

Así pues, podemos concluir realizando una reflexión y una crítica a la STJUE de 26 de febrero de 2013. Por un lado, el pronunciamiento del Tribunal de Justicia sobre el principio *non bis in idem* presenta una enorme relevancia en orden a su interpretación en el Derecho de la Unión. Por otro lado, nuestras expectativas en relación con la obtención de una interpretación del principio *non bis in idem* en el Derecho de la Unión, se han visto reducidas tras el análisis del contenido de esta sentencia, por el escaso tratamiento que realiza el Tribunal de Justicia de determinadas cuestiones de crucial importancia en la interpretación de este principio.