



Roj: **STS 4117/2021 - ECLI:ES:TS:2021:4117**

Id Cendoj: **28079130022021100392**

Órgano: **Tribunal Supremo. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **04/11/2021**

Nº de Recurso: **8325/2019**

Nº de Resolución: **1312/2021**

Procedimiento: **Recurso de Casación Contencioso-Administrativo (L.O. 7/2015)**

Ponente: **JOSE ANTONIO MONTERO FERNANDEZ**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Resoluciones del caso: **STSJ CAT 9565/2019,**
ATS 3190/2020,
STS 4117/2021

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1.312/2021

Fecha de sentencia: 04/11/2021

Tipo de procedimiento: R. CASACION

Número del procedimiento: 8325/2019

Fallo/Acuerdo:

Fecha de Votación y Fallo: 19/10/2021

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Procedencia: T.S.J.CATALUÑA CON/AD SEC.1

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

Transcrito por: CAR

Nota:

R. CASACION núm.: 8325/2019

Ponente: Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández

Letrado de la Administración de Justicia: Ilmo. Sr. D. José Golderos Cebrián

TRIBUNAL SUPREMO

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Segunda

Sentencia núm. 1312/2021

Excmos. Sres.

D. Rafael Fernández Valverde, presidente

D. José Antonio Montero Fernández



D. Francisco José Navarro Sanchís

D. Dimitry Berberoff Ayuda

D. Isaac Merino Jara

En Madrid, a 4 de noviembre de 2021.

Esta Sala ha visto en su Sección Segunda, constituida por los Excmos. Sres. Magistrados indicados al margen, el recurso de casación n.º 8325/2019, interpuesto por La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra la sentencia n.º. 1042, de 17 de septiembre de 2019, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera de Refuerzo) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, pronunciada en el recurso n.º. 293/2018, contra la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, de fecha 3 de noviembre de 2017, que desestimó la reclamación económico-administrativa, en materia de sanción por contrabando, en importe de 1.000 euros.

Ha comparecido en el recurso de casación como parte recurrida D.º. Samuel, representado por el procurador de los Tribunales D.º. Oscar Bagán Catalán, bajo la dirección letrada de D.º. José Ruz García.

Ha sido ponente el Excmo. Sr. D. José Antonio Montero Fernández.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Resolución recurrida en casación.

En el recurso n.º. 293/2018, seguido en la Sección Primera de Refuerzo de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, con fecha 17 de septiembre de 2019, se dictó sentencia cuya parte dispositiva es del siguiente tenor literal: "FALLO.- 1º) Estimar el recurso, anular la resolución administrativa impugnada y la sanción tributaria.-2º) Imponer las costas a la Administración Pública demandada, en el importe máximo de quinientos euros".

SEGUNDO.- Preparación del recurso de casación.

Notificada dicha sentencia a las partes, por el Sr. Abogado del Estado, en nombre y representación de La Administración General del Estado, se presentó escrito con fecha 21 de noviembre de 2019, ante la Sección Primera de Refuerzo de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, preparando recurso de casación, y la Sala, por auto de 27 de noviembre de 2019, tuvo por preparado el recurso de casación, con emplazamiento de las partes ante esta Sala Tercera del Tribunal Supremo, habiendo comparecido, dentro del plazo de 30 días señalado en el artículo 89.5 LJCA, como parte recurrente La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, y como parte recurrida D.º. Samuel, representado por el procurador de los Tribunales D.º. Oscar Bagán Catalán, bajo la dirección letrada de D.º. José Ruz García.

TERCERO.- Admisión del recurso.

Recibidas las actuaciones en este Tribunal, la Sección Primera de esta Sala acordó, por auto de 28 de mayo de 2020, la admisión del recurso de casación, en el que aprecia que concurren en este recurso de casación las circunstancias de interés casacional objetivo para la formación de la jurisprudencia previstas en los apartados 3.a) y 2.c) del artículo 88 de la Ley 29/1998, de 13 de Julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, precisando que:

" 2º) La cuestión que presentan interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia consisten en:

Determinación si la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad debe computarse desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento o desde la fecha de las actuaciones previas, previstas en los artículos 21 y siguientes del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, documentadas en las diligencias de aprehensión o descubrimiento.

3º) Identificar como normas jurídicas que, en principio, habrán de ser objeto de interpretación :

3.1 Los artículos 21 y siguientes, así como el artículo 35 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por el que se desarrolla el Título II de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando, relativo a las infracciones administrativas de contrabando (BOE de 7 de septiembre).

3.2 El párrafo 2 de la Disposición final primera de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando (BOE de 13 de diciembre) ["LORC"].

3.3 El artículo 211.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

Ello sin perjuicio de que la sentencia haya de extenderse a otras si así lo exigiere el debate finalmente trabado en el recurso, ex artículo 90.4 de la LJCA".

CUARTO.- Interposición del recurso de casación y oposición.

Recibidas las actuaciones en esta Sección Segunda, el Sr. Abogado del Estado, en la representación que ostenta, por medio de escrito presentado el 16 de junio de 2020, interpuso recurso de casación, en el que expuso que las normas infringidas por la sentencia impugnada son:

1.- Los artículos 21 y siguientes, así como el artículo 35 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por el que se desarrolla el Título II de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando, relativo a las infracciones administrativas de contrabando (BOE de 7 de septiembre).

2.- El párrafo 2 de la Disposición final primera de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de Represión del Contrabando (BOE de 13 de diciembre) ["LORC"].

3.- El artículo 211.2 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre) ["LGT"].

El Sr. Abogado del Estado considera que, la sentencia recurrida infringe la citada normativa, ya que interpreta erróneamente el cómputo del plazo máximo de resolución de los procedimientos sancionadores al considerar como día de inicio del cómputo del plazo de caducidad el de formalización del acta policial por la que se procede administrativamente contra el inculcado, sin atender al que indica el art. 35.5 del Real Decreto 1649/1998, es decir la fecha de la firma del acuerdo de inicio. De la regulación legal y reglamentaria expuesta ut supra, aplicable *ratione temporis* al caso suscitado se desprende que, en los procedimientos sancionadores tributarios así como, en particular, en los que rigen, las infracciones y sanciones en materia de contrabando, el plazo máximo de resolución y, por tanto, el de caducidad de los procedimientos, es de 6 meses y se computa desde la fecha del acuerdo de inicio o, en su caso, desde la fecha de su notificación al presunto infractor, hasta la fecha en que se notifique el acuerdo sancionador.

En el caso de autos, la sentencia impugnada considera como día inicial del cómputo el de la fecha de aprehensión del tabaco (la fecha en la que se levanta el acta o diligencia policial a que se refiere el art. 23 del RD 1649/1998, -el día 8 de septiembre de 2014-), cuando es lo cierto que el Acuerdo de inicio del expediente sancionador no se inició, con conocimiento formal del inculcado, hasta el día 9 de diciembre de 2015, y entre esta fecha de inicio y la de notificación y la de la notificación del acuerdo sancionador (29 de mayo de 2016) no ha transcurrido el plazo de caducidad de 6 meses.

El Sr. Abogado del Estado, sostiene que, no puede aceptarse que la fecha de inicio (8 de septiembre de 2014) sea el día en que la patrulla de la Guardia Civil procede a levantar el acta o diligencia 1º) porque los funcionarios de la Guardia Civil no son competentes para iniciar e instruir los expedientes de infracción en materia de contrabando; y 2º) porque la Sección 2ª del Capítulo II del RD 1649/1998 se refiere muy concretamente a las "Actuaciones previas a la iniciación del expediente", en cuyo contexto se ubica el art. 23, referido a las diligencias de aprehensión y descubrimiento que es exactamente lo que consta documentado en el acta de 8 de septiembre de 2014, mientras que la Sección 3ª se dedica a la "Iniciación", donde se ubica el art. 25, primero de los preceptos dedicados al inicio del expediente sancionador por infracciones en materia de contrabando por el órgano competente para iniciar e instrucción los mismos, uno de los órganos aduaneros del art. 16.3 del Real Decreto 1694/2018). El hecho de que dicha acta o diligencia sea una actuación que, de conformidad con el art. 20 del citado RD 1649/1998, sirva para la iniciación del expediente sancionador, no puede ser motivo de confusión, máxime cuando el art. 23.5 advierte que las diligencias se extienden por triplicado, de manera que la original se entrega a la Administración competente (en este caso la Sección de Aduanas e IIEE) "para iniciar el expediente". Luego, una cosa es la diligencia o el acta que puedan levantar las Fuerzas y Cuerpos de Seguridad del Estado para la aprehensión y descubrimiento del material de la infracción y que ésta pueda servir para que el órgano competente pueda iniciar, de oficio, el expediente y otra cosa diferente es que, con el levantamiento de la citada diligencia, se entienda ya iniciado el expediente infractor, conclusión que propone la sentencia recurrida y que contraviene la normativa estatal de aplicación. Así lo han entendido ya las sentencias de TSJ citadas en el escrito de preparación, contradictorias con la sentencia recurrida.

Concluye que, la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad debe computarse desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala " dicte sentencia por la que, estimándolo, case la sentencia recurrida y declare que, la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando a los efectos de apreciar la existencia o no



de caducidad debe computarse desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento, para, acto seguido, desestimar el recurso contencioso administrativo interpuesto en la instancia confirmando la resolución del TEARC impugnada".

Por su parte, el procurador D^o. Oscar Bagán Cataán, en nombre y representación de D^o. Samuel , por medio de escrito presentado con fecha 12 de noviembre de 2020, formuló oposición al recurso de casación, manifestando que, está conforme con lo indicado por el Sr. Abogado del Estado pero añade las siguientes normas que tendrían que ser objeto de interpretación: 1) Los arts. 1, 25.2 y art. 29 de la de la LJCA de la Ley 29/1998 de 13 de julio. 2) El art. 9.4 de la LOPJ. 3) El art. 106.1 de la CE. 4) El art. 12.1. B) de la Ley Orgánica 2/1986, de 14 de marzo, de Fuerzas y Cuerpos de Seguridad.

Asimismo, se opone a las infracciones en que se dice que incurre la sentencia de instancia, manifestando que, la sentencia es totalmente ajustada a Derecho, y no comete infracción alguna, sino que fija y aplica correctamente el instituto de la caducidad. La sentencia recurrida defiende que no puede existir un vacío , desde que se hace la aprehensión, hasta que se decide dictar resolución de iniciación del procedimiento sancionador, pues sería dar carta de naturaleza a la vía de hecho de la administración durante un periodo superior incluso al plazo fijado para que se entienda producida la caducidad. Así, nos encontramos que al no poderse impugnar acto o decisión administrativa alguna los derechos e intereses afectados carecerían de tutela; tutela que otorga la sentencia recurrida y que es correcta, por cuanto ya el art. 1 de la LJCA de la Ley 29/1998, de 13 de julio, determina que el ámbito de la jurisdicción contenciosa administrativa permite incluir como objeto del recurso no sólo los actos y Reglamentos (art. 25.1) sino también la inactividad o ausencia de actividad administrativa (art. 25.2 y 29), es decir, la Ley Jurisdiccional ha ampliado el objeto del recurso contencioso-administrativo al incluir también la inactividad de la Administración y las actuaciones materiales constitutivas de vía de hecho. Y, en el presente caso, la intervención de la Guardia Civil se realiza el 8 de septiembre de 2014 y no es hasta el 9 de diciembre de 2015 (un año y tres meses más tarde), por lo que claramente nos encontramos con la inactividad de la Administración con un vacío inadmisibles, que recibe la tutela de la sentencia recurrida, pues ha superado en más del doble el tiempo que puede durar el procedimiento administrativo sancionador y la sentencia recurrida da respuesta jurídica a dicha omisión, produciéndose la caducidad. Tal y como dice la sentencia recurrida, la interpretación del art. 35 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, se debe integrar con el resto del ordenamiento jurídico, no pudiendo ampararse la vía de hecho o inactividad de la Administración en los procedimientos, como el presente, sancionadores e iniciados de oficio por la Administración y donde ha incurrido tal. Y como la Guardia Civil tiene competencias en materia de perseguir el contrabando, se debe entender que, el procedimiento sancionador se inicia con la notificación del Acta que se le entrego al recurrido.

Concluye que, la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de la resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando, a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad debe computarse desde la notificación de la comunicación del acta levantada por la Guardia Civil al ostentar dicho cuerpo competencias para realizar actuaciones a evitar y perseguir el contrabando.

Tras las anteriores alegaciones, terminó suplicando a la Sala "dicte sentencia por la que desestimando el recurso, confirme la Sentencia y declare su firmeza, y declare que la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad debe computarse a partir de la notificación del acta levantada por la Guardia Civil, al suponer dicha notificación el inicio del procedimiento sancionador y ello con expresa condena en costas del presente Recurso de Casación a la Administración".

QUINTO . - *Señalamiento para deliberación del recurso.*

Por providencia de 16 de noviembre de 2020, el recurso quedó concluso y pendiente de votación y fallo, al no haber lugar a la celebración de vista pública por no advertir la Sala la necesidad de dicho trámite.

Llegado su turno, se señaló para deliberación, votación y fallo el 19 de octubre de 2021, en cuya fecha tuvo lugar el referido acto.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- *El debate.*

El auto de admisión recoge las principales circunstancias acaecidas en el devenir del caso que nos ocupa, en concreto:

- El 8 de septiembre de 2014 la Comandancia de la Guardia Civil levantó el acta por la aprehensión de las cajetillas de tabaco descubiertas en el local abierto al público que regentaba don Samuel .



- El 16 de septiembre de 2014 se remitió la citada acta al Sr. Administrador de Aduanas e Impuestos Especiales de la AEAT en Barcelona.
- El 9 de diciembre de 2015 se dictó acuerdo de iniciación e instrucción del expediente sancionador, de conformidad con el artículo 16 del RD 1649/1998.
- El 18 de diciembre de 2015, se notificó el inicio del expediente sancionador.
- El 19 de mayo de 2016 se dictó resolución, notificada el 29 de mayo, imponiendo una sanción de 1.000 euros a don Samuel como autor de una infracción administrativa de contrabando comprendida en el apartado 2 b) y 3 b) del art. 2 de la Ley Orgánica 12/95, de 17 de diciembre, en relación con lo dispuesto en el artículo 11 de la misma.

Lo relevante, en lo que ahora interesa, es el tiempo transcurrido desde el levantamiento del acta por la Guardia Civil, dando cuenta de la aprehensión de las cajetillas de tabaco, al inicio del expediente sancionador y fecha de su finalización.

La Sentencia impugnada acoge la pretensión articulada por la parte demandante anulando la sanción leve impuesta. En concreto considera la Sala que se produjo la caducidad del procedimiento. Parte la Sala de instancia de que "La caducidad es una institución que tiene su razón de ser en la previa fijación por la Ley de un plazo al que queda supeditada la actuación a que el mismo se refiere -plazo en el que la iniciación y finalización de la actuación aparecen fatalmente unidos- provocando, caso de inactividad durante el mismo, el decaimiento del derecho no accionado, como ocurre en el presente caso"; hace referencia al carácter especial de los procedimientos tributarios y la aplicación supletoria de las disposiciones generales de Derecho administrativo, y al considerar que "es evidente que se han superado con creces los plazos establecidos, pues es inadmisibles e injustificables en el ámbito general del Derecho y del Derecho Tributario en particular, que la conducta infractora se cometa el día 8 de septiembre de 2014 y la notificación de la resolución sancionadora que puso fin al procedimiento sancionador, se notifique al interesado el día 29 de mayo de 2016", estima la demanda.

Ciertamente la Sentencia de instancia no parece que sea todo lo esclarecedora que la ocasión demandaba, pero si al razonamiento justificativo de la estimación unimos que aprecia la caducidad, ha de concluirse, sin tensión, que lo que viene a entender la Sala de instancia es que el procedimiento ha durado un tiempo superior al legalmente previsto sumando el tiempo de duración del procedimiento el transcurrido desde el acta por la Guardia Civil a la remisión al órgano competente para sancionar. En esta línea se inscribe la cuestión con interés casacional, considerando que dicho tiempo puede entenderse que constituyen actuaciones previas al inicio formal del expediente sancionador, "Determinación si la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad debe computarse desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento o desde la fecha de las actuaciones previas, previstas en los artículos 21 y siguientes del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, documentadas en las diligencias de aprehensión o descubrimiento".

A los efectos que interesan, son de aplicación al caso lo dispuesto en el Título II de la LO 12/1995, sobre represión del contrabando, desarrollado por los arts. 20 y ss. y 35 del Real Decreto 1649/1998, así como la disposición final primera de la citada LO y art. 221.2 de la LGT -añadimos las negritas para resaltar lo más relevante-

Dispone el art. 13 de la LO 12/1995, sobre competencia, procedimiento y recursos lo siguiente:

"1. Serán competentes para conocer de las infracciones de contrabando los órganos de la Administración aduanera de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, en la forma en que se disponga reglamentariamente.

2. Las resoluciones de los órganos administrativos aludidos en el punto anterior que resuelvan o pongan fin al expediente administrativo de contrabando podrán ser objeto de impugnación ante la vía económico-administrativa y, posteriormente, ante la jurisdicción contencioso-administrativa".

El desarrollo de la citada LO se contiene en el Real Decreto 1649/1998, los preceptos que interesan son los siguientes:

" **Artículo 20. Forma de iniciación.**

1. El procedimiento se iniciará de oficio, mediante acuerdo del titular de la unidad administrativa que instruya el expediente, bien por propia iniciativa o como consecuencia de orden superior, petición razonada de otros órganos o denuncia.

2. En particular, el acuerdo del órgano competente para la iniciación del procedimiento podrá basarse en la actuación de:



- a) Los órganos de la administración aduanera.
- b) Las fuerzas de la Guardia Civil, que cumplan funciones propias del resguardo fiscal del Estado y las actuaciones encaminadas a evitar y perseguir el contrabando, y otras autoridades y fuerzas cuya normativa específica les otorgue competencias para el descubrimiento y persecución del contrabando.
- c) Las demás fuerzas y Cuerpos de Seguridad.
- d) Las autoridades militares, en los términos previstos en el apartado 2 del artículo 22".

Regula el reglamento las actuaciones previas a la iniciación del procedimiento, entre las que se comprenden las siguientes:

" Sección 2.a Actuaciones previas a la iniciación

Artículo 21. Denuncia.

Artículo 22. Otras actuaciones previas a la iniciación.

1. Como actuaciones previas a la iniciación del procedimiento sancionador por infracciones de contrabando, los órganos competentes para su iniciación, otros órganos de la Administración aduanera y las demás personas a quienes está encomendada la persecución y el descubrimiento del contrabando **podrán realizar actuaciones previas con objeto de determinar, con carácter preliminar**, los hechos que pudieran constituir infracción de contrabando, la identificación de los presuntos responsables y las circunstancias que concurren en unos y otros.

2. Las fuerzas y Cuerpos de Seguridad y las autoridades militares citadas en las letras c) y d) del apartado 2 del artículo 20 podrán actuar en los siguientes casos:

- a) Cuando por razones de urgencia sean requeridas al efecto por los funcionarios y fuerzas a quienes está encomendada la persecución y el descubrimiento del contrabando.
- b) Cuando sorprendan a los infractores en el momento de cometer la infracción.
- c) Cuando conozcan alguna infracción de contrabando y puedan realizar preventivamente la aprehensión de los bienes, mercancías, géneros o efectos, si no se hallan presentes las personas mencionadas en el artículo 20.2, párrafos a) y b).

(...) 4. Las personas mencionadas en los apartados 1 y 2 de este artículo, procederán a la aprehensión cautelar de los bienes, efectos e instrumentos a que se refiere el artículo 14 de este Real Decreto.

5. Las autoridades y fuerzas citadas en los apartados anteriores formalizarán sus actuaciones mediante diligencia con los requisitos señalados en el artículo 23.

Las diligencias citadas en el párrafo anterior **se remitirán, dentro de las cuarenta y ocho horas siguientes al momento en que se formalicen, al órgano al que corresponda iniciar el procedimiento sancionador** en razón de su competencia territorial, poniendo a su disposición los bienes, efectos o instrumentos aprehendidos.

6. Sin perjuicio de la remisión de la diligencia y la puesta a disposición del instructor correspondiente de los bienes, efectos e instrumentos aprehendidos, las autoridades, funcionarios y fuerzas que hayan intervenido en las actuaciones relacionadas con el procedimiento para sancionar las infracciones administrativas de contrabando facilitarán los antecedentes e informes ampliatorios que puedan encomendárseles o que estimen conveniente emitir para el más completo esclarecimiento de los hechos.

7. Si el órgano competente para iniciar el procedimiento determina que no concurren las circunstancias que justifican dicha iniciación, lo notificará a los interesados, devolviendo los bienes, efectos e instrumentos aprehendidos, si los hubiese, a sus dueños.

Artículo 23. Diligencias de aprehensión o descubrimiento.

(...) 5. Las diligencias se extenderán por triplicado:

- a) El ejemplar original se remitirá a la Administración de Aduanas e Impuestos Especiales, la Intervención de Territorio Franco, o la Sección de Aduanas e Impuestos Especiales de la Delegación de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, **que deba iniciar el procedimiento sancionador**.

Artículo 24. Actuaciones previas relativas a los bienes, efectos e instrumentos aprehendidos.

A los bienes, efectos e instrumentos aprehendidos se les dará, según sea la naturaleza de los mismos, el siguiente destino:



a) Cuando se trate de labores de tabaco o de otros géneros o efectos estancados, se procederá en la forma que indiquen las disposiciones reguladoras de los respectivos monopolios públicos, entregándose los mismos al Comisionado para el Mercado de Tabacos o a los representantes de dichos monopolios, respectivamente".

Sobre el inicio del procedimiento se prevé:

"Sección 3.a Iniciación

Artículo 25. Iniciación del procedimiento.

1. Apreciada por el órgano competente para iniciar el procedimiento la procedencia de dicha iniciación, **dictará acuerdo que notificará a los interesados** en la forma establecida en el artículo 29 del presente Real Decreto. Previamente procederá a la valoración de los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto de contrabando, y a la adopción, en su caso, de medidas de carácter provisional relativas a los bienes, efectos e instrumentos aprehendidos, sin perjuicio de otras que pueda adoptar durante la tramitación del procedimiento.

2. Cuando el acto de iniciación del expediente sancionador contenga todos los extremos que el apartado 1 del artículo 34 de este Real Decreto establece para la propuesta de resolución, por encontrarse en poder del órgano competente todos los elementos de hecho que permitan formular la propuesta de imposición de sanción, en la notificación se advertirá al presunto infractor a los efectos, entre otros, de la puesta de manifiesto que, de no formular alegaciones en el plazo de quince días, el contenido del acto de iniciación podrá considerarse propuesta de resolución, remitiéndose sin más trámites al órgano competente para resolver el procedimiento. En caso de que se formulen alegaciones o si el órgano instructor modifica los elementos contenidos en el acto de iniciación del expediente, se procederá de acuerdo con lo dispuesto en los artículos 30 y siguientes de este Real Decreto.

Artículo 29. Notificación a los interesados.

1. **La iniciación del procedimiento sancionador se comunicará a los interesados** con indicación de las siguientes menciones:

(...)

2. El acuerdo se notificará a los presuntos infractores y a los propietarios de los bienes, efectos e instrumentos intervenidos si fuesen distintos a aquéllos, respecto de este extremo, y, en general, para la defensa de sus intereses específicos, a los demás interesados".

Por último se regula la resolución en estos términos:

"Sección 5.a Resolución

Artículo 35. Resolución del procedimiento.

1. El órgano competente dictará resolución motivada a la vista de la propuesta formulada por el instructor del procedimiento y de las diligencias, documentos, pruebas y alegaciones que obren en el expediente. **La resolución se notificará a los interesados.**

5. El plazo máximo para resolver el procedimiento será de seis meses desde la fecha del acuerdo de iniciación.

A estos efectos no se computarán los períodos en los que la tramitación del procedimiento quede interrumpida por causas imputables a los interesados o por la suspensión del procedimiento prevista en el artículo 17 de este Real Decreto. Este plazo podrá prorrogarse por resolución expresa del órgano competente para resolver, previa petición motivada del órgano instructor, por un único plazo improrrogable de seis meses. Transcurridos treinta días desde el vencimiento del plazo sin que la resolución haya sido dictada se entenderá caducado el procedimiento y se procederá al archivo de las actuaciones, de oficio o a instancia del interesado, sin perjuicio de la posibilidad de iniciar de nuevo el procedimiento, en tanto no haya prescrito la acción de la Administración para imponer la correspondiente sanción".

Como se ha puesto de manifiesto el propio reglamento establece el plazo máximo de duración del procedimiento sancionador y las consecuencias de su incumplimiento, sancionado con su caducidad y archivo. Cabe hacer mención que la disposición final primera de la citada LO establece cuál ha de ser la normativa supletoria:

"2. En lo no previsto en el Título II de la presente Ley se aplicarán supletoriamente las disposiciones reguladoras del régimen tributario general y, en concreto, la Ley General Tributaria, así como subsidiariamente la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común".



Previendo la propia LGT la caducidad como una de las formas de terminación del procedimiento sancionador en materia tributaria, disponiendo el art. 211 que:

"1. El procedimiento sancionador en materia tributaria **terminará** mediante resolución o **por caducidad**.

(...)

2. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir **en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento**. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta Ley".

Con carácter complementario indicar que tanto la Ley 30/1992 como la actual 39/2015, preveían posibles actuaciones previas al inicio del procedimiento sancionador.

SEGUNDO.- Examen del caso y la necesaria matización.

A la vista de las actuaciones, el contenido de la propia sentencia y los escritos rectores de ambas partes, se antoja necesario matizar la cuestión de interés casacional formula en el auto de admisión en los términos que más adelante se dirán.

La normativa aplicable al caso es absolutamente clara; se distingue por un lado las actuaciones previas, que pueden documentarse mediante diligencia que deben remitirse en el plazo de 48 horas al órgano competente para sancionar, que en el caso que nos ocupa parece que se cumplimentó en plazo superior, del 8 a 16 de septiembre de 2014, y, por otro, lo que es estrictamente el procedimiento sancionador, cuyo inicio requiere acuerdo del órgano competente notificado en legal forma y que puede alargarse hasta un total de seis meses y que termina, normalmente, con resolución notificada al interesado. Entre ambas actuaciones, las previas y el procedimiento sancionador, existe un insoslayable vínculo, pero tanto estructural como sustancial y teleológicamente se diferencian esencialmente, constituyendo compartimentos estancos, de suerte que el plazo de duración de más de seis meses sólo atañe y produce efectos respecto del procedimiento sancionador, en este caso, la caducidad.

La jurisprudencia al respecto es categórica, en el sentido de que las actuaciones previas al inicio del procedimiento no computan a efectos del plazo máximo del que dispone la Administración para resolver, en tal sentido se pronuncia las sentencias del Tribunal Supremo de 6 de mayo de 2015, rec. cas. 3438/2012 ó la de 13 de mayo de 2019, rec. cas. 2415/2016, que recogen la doctrina general aunque introducen una matización importante, "...esta Sala tiene declarado que ese periodo anterior al acuerdo de iniciación ... ha de ser forzosamente breve y no encubrir una forma artificiosa de realizar actos de instrucción y enmascarar y reducir la duración del propio expediente posterior".

En el ámbito estrictamente tributario, aunque no sancionador si bien es trasladable a este con carácter general, también se ha pronunciado el Tribunal Supremo en el sentido de que las actuaciones previas no forman parte a efectos del cómputo de plazo para su terminación del procedimiento tributario, siempre que no se hayan realizado con ánimo fraudulento de obtener una ventaja evitando que corra el tiempo del procedimiento o alargando indebidamente el mismo, en tal sentido puede verse sentencias de 8 de abril de 2019, rec. cas. 4632/2017; 22 de abril de 2019, rec. cas. 65133/2017; 30 de octubre de 2019, rec. cas. 4204/2017, ó más reciente la de 16 de junio de 2020, rec. cas. 641/2018.

Ahora bien, dicho lo anterior, en realidad el caso que nos ocupa difiere del que se contempló en las citadas sentencias y que ha conformado la jurisprudencia referida.

El problema del presente caso es distinto, de ahí que debamos matizar la cuestión con interés casacional, aunque la parte recurrida ayuda a centrarlo cuando incide sobre la inactividad administrativa; así es, en el presente caso las actuaciones previas se limitaron al levantamiento del acta, aprehensión del tabaco y remisión al órgano competente, que tuvo como duración un período de 8 días, no consta otras actuaciones previas, por lo que el problema en realidad se desenvuelve no tanto en que el inicio del procedimiento sancionador coincida con el comienzo de las actuaciones previas, de suerte que el tiempo transcurrido debe computarse a efectos de la caducidad, en el que se tendría que analizar la actuación de la Administración en los términos que por la jurisprudencia referenciada son valorados, sino en concreto qué efectos jurídicos debe tener el período, absolutamente vacío de contenido, que tarda la Administración entre la recepción de las actuaciones previas y el inicio del procedimiento, en este caso sancionador.

Esto es, para centrar el problema parece conveniente recordar que nos encontramos con que las simples actuaciones previas realizadas, básicamente el acta y aprehensión del tabaco, se remiten en 16 de septiembre de 2014 a la Administración competente para, en su caso, sancionar, y esta, sin llevar a cabo actuaciones

previas o complementarias, tras un largo tiempo vacío de contenido, no inicia expediente sancionador hasta el 9 de diciembre de 2015, notificado el día 18 de diciembre. Esto es, durante casi quince meses la Administración se muestra absolutamente inactiva.

Ciertamente no existe regulación normativa respecto de dicho espacio temporal, esto es, el tiempo máximo que puede transcurrir entre la recepción de las actuaciones poniendo en conocimiento la posible comisión de una infracción administrativa y el inicio del expediente; si nos fijamos en los plazos estatuidos, se establece un plazo de 48 horas para la remisión de las diligencias previas formalizadas y el plazo de seis meses para concluir el procedimiento sancionador. Sin embargo, para supuestos similares al que nos ocupa, respecto de otros procedimientos en el ámbito tributario, referidos a estos tiempos vacíos se ha conformado una jurisprudencia en torno al principio de buena administración, en el que sin tensión ni forzamiento encuentra su acomodo el caso que nos ocupa.

Son muchas las sentencias que sobre el principio de la buena administración y su proyección en los procedimientos tributarios se han dictado, valga de referencia por contener la misma un compendio de lo dicho, la sentencia de 19 de diciembre de 2020, rec. cas. 4911/2018, que a su vez se remite a otras como la de 18 de diciembre de 2019, rec. cas. 4442/2018, recordar que se ha dicho -añadimos las negritas para resaltar los aspectos que más interesan- lo siguiente:

"(...) es preciso tener presente lo dispuesto en **art. 9.3 de la CE** sobre el principio de legalidad, la jerarquía normativa, la publicidad de las normas, la irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos individuales, la seguridad jurídica, la responsabilidad y la interdicción de la arbitrariedad de los poderes públicos.

Por su parte **el artículo 103 CE** dispone que "La Administración Pública sirve con objetividad los intereses generales y actúa de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la ley y al Derecho".

Estos mandatos constitucionales tienen su reflejo, en lo que ahora interesa, en el **artículo 3.1 de la Ley 40/2015**, de 1 de octubre, de Régimen Jurídico del Sector Público, conforme al cual "Las Administraciones Públicas sirven con objetividad los intereses generales y actúan de acuerdo con los principios de eficacia, jerarquía, descentralización, desconcentración y coordinación, con sometimiento pleno a la Constitución, a la Ley y al Derecho. Deberán respetar en su actuación y relaciones los siguientes principios:

(...)

d) Racionalización y agilidad de los procedimientos administrativos y de las actividades materiales de gestión.

e) Buena fe, confianza legítima y lealtad institucional [...]."

Por último, en el ámbito de la Unión Europea, el **artículo 41.1 de la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea** (Diario Oficial de la Unión Europea número C 202, de 7 de junio de 2016, páginas 389 a 405) especifica que "[t]oda persona tiene derecho a que las instituciones, órganos y organismos de la Unión traten sus asuntos imparcial y equitativamente y **dentro de un plazo razonable** (...)".

(...)

SÉPTIMO.- La doctrina jurisprudencial sobre el principio de buena administración en el ámbito de la gestión y revisión tributaria.

La jurisprudencia de la Sección segunda de esta Sala, ha abordado recientemente el principio de buena Administración en relación con la retroacción de actuaciones ordenada por un tribunal económico-administrativo, siendo relevante lo indicado, entre otras, en la Sentencia de 14 de febrero de 2017 (rec. 2379/2015, ES:TS :2017:490), en cuyo fundamento jurídico tercero se afirma que "[...] el obligado tributario tiene el derecho a que ordenada por resolución judicial o económica administrativa la retroacción las actuaciones se lleven a cabo en el período que reste desde el momento al que se retrotraigan las actuaciones hasta la conclusión del plazo al que se refiere el apartado 1 o en seis meses si aquel período fuera inferior, no es facultad de la Administración ampliar los plazos mediante dilaciones voluntarias, ni sobrepasar los citados plazos cuando materialmente ha llevado a cabo actuaciones antes de recepcionar el expediente, lo que nos debe llevar a entender que en aquellos supuestos en los que la Administración haya realizado o podido realizar actuaciones tendentes a dicho fin, aún cuando no haya recepcionado el expediente, no podrá exceder el citado plazo del tiempo que reste o de los seis meses, puesto que el deber impuesto de atenerse a un plazo legalmente fijado, es un deber material y no formal, de carácter objetivo y al margen de la voluntad de los interesados".



En la misma línea, la STS de 17 de abril de 2017 (rec. 785/2016, ES:TS :2017.1503), fundamento jurídico tercero, ha recogido en relación con el principio citado que " [...] **le era exigible a la Administración una conducta lo suficientemente diligente** como para evitar definitivamente las posibles disfunciones derivada de su actuación, **por así exigirlo el principio de buena administración** que no se detiene en la mera observancia estricta de procedimiento y trámites, sino que más allá reclama la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente".

Por último, la Sentencia de 5 de diciembre de 2017 (rec. 1727/2016, ES:TS :2017:4499) indicó, en su fundamento jurídico cuarto y respecto de un supuesto similar al que hoy nos ocupa, que " [...] no deja de ser llamativo que a la recurrente se le notifique la resolución del TEAC el 20 de febrero de 2013 y a la Administración Tributaria, al órgano competente para ejecutar la resolución, se remita y recepcione el expediente, según se recoge en la sentencia, en 29 de julio de 2013. **Desfase temporal que jurídicamente no puede resultar indiferente.** Fijado legalmente un plazo para llevar a efecto la ejecución de la resolución estimatoria por motivos formales con retroacción de actuaciones, bastaría para burlar su finalidad el que el inicio del plazo para tramitar el procedimiento quede a voluntad de la Administración(...). **Del derecho a una buena Administración pública derivan una serie de derechos de los ciudadanos con plasmación efectiva, no es una mera fórmula vacía de contenido, sino que se impone a las Administraciones públicas de suerte que a dichos derechos sigue un correlativo elenco de deberes a estas exigibles, entre los que se encuentran, desde luego, el derecho a la tutela administrativa efectiva y, en lo que ahora interesa sobre todo, a una resolución administrativa en plazo razonable** [siendo así que] al menos resulta procedente dejar apuntado que en atención a las circunstancias de cada caso, bajo el prisma de los anteriores principios, la dilación no razonable y desproporcionada en la remisión del expediente para ejecución de la resolución estimatoria del órgano económico administrativo no puede resultar jurídicamente neutral sino que deberá extraerse las consecuencias jurídicas derivadas".

Como se desprende de lo dicho por el Tribunal Supremo el principio de buena administración tiene una base constitucional y legal indiscutible. Podemos distinguir dos manifestaciones del mismo, por un lado constituye un deber y exigencia a la propia Administración que debe guiar su actuación bajo los parámetros referidos, entre los que se encuentra la diligencia y la actividad temporánea; por otro, un derecho del administrado, que como tal puede hacerse valer ante la Administración en defensa de sus intereses y que respecto de la falta de diligencia o inactividad administrativa se refleja no ya sólo en la interdicción de la inactividad que se deriva de la legislación nacional, arts. 9 y 103 de la CE y 3 de la Ley 39/2015, -aunque expresamente no se mencione este principio de buena administración-, sino de forma expresa y categórica en el art. 41 de la CEDH, cierto es, que, art. 51 de la Carta, no estamos aplicando Derecho de la UE, pero cabe recordar que este Tribunal ya advirtió en sentencia de 11 de julio de 2014 - a la que se remitió la de 20 de noviembre de 2015, rec. cas. 1203/2014-, que "(...) dicha persona tiene derecho a obtener una respuesta de aquélla y a que por tanto la Administración se pronuncie sobre su solicitud (artículo 42 LRJAP-PAC), sin que pueda consiguientemente permanecer inactiva durante tiempo indefinido, como si no se hubiese planteado ante ella la solicitud antes indicada.

Así lo vino a entender acertadamente la resolución judicial impugnada; y ciertamente tal exigencia puede deducirse incluso, no sólo de nuestro propio ordenamiento interno, sino también del derecho a la buena administración reconocido por la normativa europea (artículo 41 de la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea: con proyección general, no obstante lo establecido también por el artículo 51 de dicha Carta, porque resulta difícil establecer y explicar un distinto nivel de enjuiciamiento, según se aplique o no el Derecho de la Unión Europea por los operadores en el ámbito interno)". Con carácter general se le reconoce a los obligados tributarios el derecho a que las actuaciones de comprobación e inspección tributaria se desarrollen en los plazos previstos, art. 34, ñ) de la LGT, y ya en el ámbito sancionador tributario claramente la proscripción de la inactividad inspira el mandato del art. 209.2 de la LGT.

Es cierto que existe legislación adecuada para salvaguardar los derechos del ciudadano ante la inactividad administrativa, procurando una tutela efectiva en tanto posibilita el acceso al control judicial, al respecto los institutos del silencio administrativo o la propia caducidad, o incluso habilitando la impugnación jurisdiccional contra la inactividad administrativa, arts. 25.2 y 29.1 de la LJCA; pero existe un vacío normativo positivo que obvia completamente los cauces para reaccionar contra cierta inactividad administrativa; la actividad diligente y temporánea por parte de la Administración no constituye una potestad discrecional de la misma sometida a su voluntad o conveniencia, al margen, a veces, de los principios y reglas constitucionales y legales, representando potencialmente la imposibilidad de control judicial de la actividad administrativa en contra del mandato constitucional del art. 106.1 de la CE, y quebrando un derecho del administrado que como se ha razonado anteriormente no es mera entelequia sin plasmación y efectividad práctica, como es el derecho a que la actividad de la Administración cuando afecta a sus derechos e intereses se desarrolle y resuelva en un tiempo razonable y proporcionado, esto es, a no sufrir dilaciones indebidas e injustificadas.



Existe, pues, con base en la normativa antes citada, un deber administrativo a la diligencia debida, y un correlativo derecho de los ciudadanos a la proscripción de la inactividad administrativa. Es consustancial al principio de buena administración la diligencia en el actuar de la Administración y el desarrollo y resolución en tiempo razonable y proporcionado. Cuando existe una inactividad administrativa objetiva, injustificada y desproporcionada, se está conculcando el derecho del ciudadano a la buena administración; derecho real y efectivo que debe ser garantizado y que, en su caso, debe ampararse por los Tribunales de Justicia cuando controla la referida inactividad administrativa; inactividad que si bien no está sometida a plazo no constituye una potestad discrecional a voluntad de la Administración, sino que con la base constitucional y legal vista se impone a la Administración obligada al citado deber de buena administración que proscribire la inactividad y cuya conculcación, en función de cada caso concreto, tendrá sus consecuencias jurídicas, como es el caso que nos ocupa.

A mayor abundamiento, en el caso que nos ocupa el régimen sancionador regulado en la LO 12/1995, de Represión del Contrabando, no prevé específicamente un trámite en el procedimiento, antes de la incoación, para indagaciones o actuaciones previas al procedimiento mismo, formalmente abierto, tampoco se establece un plazo de caducidad, es vía reglamentaria la que prevé unas actuaciones preliminares o complementarias, por lo que sin perjuicio de haberse podido incurrir en un supuesto de *ultra vires*, en que no entramos, pone más en evidencia, si cabe, que la Administración no tenía derecho a la inactividad, en un plazo notoriamente superior al de duración que el propio reglamento establece, esto es, a infringir los plazos que ella misma crea, sin que dicha pasividad pueda tener amparo jurídico, más cuando estamos en presencia de un procedimiento sancionador que, en sus consecuencias sustantivas, debe regirse por el principio de legalidad.

Dicho lo anterior, a la cuestión con interés casacional cabe responder en el sentido de que la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad es la de la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento y no desde la fecha de las actuaciones previas, excepto que estas se utilicen fraudulentamente para alargar el plazo de seis meses para concluir el procedimiento sancionador, debiéndose entender que la inactividad injustificada y desproporcionada de la Administración desde la finalización de las actuaciones previas al inicio del expediente sancionador, conculca el derecho del interesado a la buena administración en su manifestación de no sufrir dilaciones injustificadas y desproporcionadas, y vicia las posteriores actuaciones llevadas a cabo por conculcar el principio de buena administración.

En el presente caso, ya se ha dicho, la normativa ordena que las actuaciones previas una vez finalizadas se remitan al órgano competente para sancionar en el plazo de 48 horas, disponiendo este del plazo de seis meses para resolver so pena de caducidad, estando probado que desde la remisión de las actuaciones previas al inicio del procedimiento sancionador transcurrieron casi quince meses de una absoluta inactividad, esto es, más del doble del tiempo disponible para tramitar y resolver el expediente sancionador, lo cual sin justificación alguna opuesta, resulta a todas luces desproporcionado conculcando el derecho de la parte recurrida a la buena administración, sin que encuentre amparo jurídico el haber sufrido dichas indebidas dilaciones y representando un vicio sustancial que se extiende a las posteriores actuaciones y resolución del procedimiento sancionador.

TERCERO.- *Pronunciamiento sobre costas.*

No ha lugar a la imposición de las costas de este recurso al no apreciarse temeridad o mala fe en las partes, de manera que, como determina el art. 93.4 de la Ley jurisdiccional, cada parte abonará las causadas a su instancia y las comunes por mitad.

FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey y por la autoridad que le confiere la Constitución, esta Sala ha decidido

Primero.- Fijar como criterios interpretativos los recogidos en el Fundamento Jurídico Segundo.

Segundo.- Desestimar el recurso de casación número n.º 8325/2019, interpuesto por La Administración General del Estado, representada y asistida por el Sr. Abogado del Estado, contra la sentencia n.º. 1042, de 17 de septiembre de 2019, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo (Sección Primera de Refuerzo) del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, pronunciada en el recurso n.º. 293/2018; cuya confirmación resulta procedente.

Tercero.- Sin condena en costas.

Notifíquese esta resolución a las partes haciéndoles saber que contra la misma no cabe recurso, e insértese en la colección legislativa.

Así se acuerda y firma.



VOTO PARTICULAR

Que, al amparo de lo establecido en el artículo 260 de la Ley Orgánica 6/1985, de 1 de julio, del Poder Judicial, formula el Magistrado Excmo. Sr. D. Dimitry Berberoff Ayuda, con relación a la sentencia dictada en el recurso de casación 8325/2019 (en lo sucesivo, "la sentencia").

Desde el máximo respeto y consideración al criterio de mis compañeros, discrepo de la aplicación que, en el presente caso, la sentencia hace del *derecho a una buena administración*, categorización ésta de auténtico derecho que, de entrada y para disipar cualquier equívoco, reivindico sin cortapisas en línea con la mayoría.

Sin embargo, expresaré a continuación mi posición, sobre por qué, el *derecho a una buena administración* no puede fundamentar o justificar aquí la nulidad de la sanción y sobre el riesgo que, para la seguridad jurídica, comporta un escenario caracterizado por la aplicación automática, expansiva y no ponderada de ese derecho.

1.- La razón de la desestimación del recurso de casación por la sentencia de instancia.

El auto de admisión delimitaba el interés casacional del recurso en determinar si la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando -a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad- debía computarse desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento o desde la fecha de las actuaciones previas, documentadas en las diligencias de aprehensión o descubrimiento.

Para el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña se produjo la caducidad del procedimiento, al razonar que "es evidente que se han superado con creces los plazos establecidos, pues es inadmisibles e injustificables en el ámbito general del Derecho y del Derecho Tributario en particular, que la conducta infractora se cometa el día 8 de septiembre de 2014 y la notificación de la resolución sancionadora que puso fin al procedimiento sancionador, se notifique al interesado el día 29 de mayo de 2016."

Esta apreciación se corrige en casación por la sentencia que, partiendo de que "la normativa aplicable al caso es absolutamente clara", recoge con nitidez la distinción entre "las actuaciones previas... y, por otro, lo que es estrictamente el procedimiento sancionador, cuyo inicio requiere acuerdo del órgano competente notificado en legal forma y que puede alargarse hasta un total de seis meses y que termina, normalmente, con resolución notificada al interesado."

Esta distinción, lleva a la sentencia a ofrecer una respuesta que comparto íntegramente en su primera parte: "la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad es la de la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento y no desde la fecha de las actuaciones previas, excepto que estas se utilicen fraudulentamente para alargar el plazo de seis meses para concluir el procedimiento sancionador..."

Sin embargo, la sentencia no se detiene ahí, sino que advierte que "el problema en realidad se desenvuelve no tanto en que el inicio del procedimiento sancionador coincida con el comienzo de las actuaciones previas, de suerte que el tiempo transcurrido debe computarse a efectos de la caducidad... sino en concreto qué efectos jurídicos debe tener el período, absolutamente vacío de contenido, que tarda la Administración entre la recepción de las actuaciones previas y el inicio del procedimiento, en este caso sancionador."

Se observa así, que la sentencia no fundamenta la nulidad de la sanción en el eventual incumplimiento del plazo de seis meses para concluir el procedimiento sancionador -que aquí fue observado- sino en que "*tras un largo tiempo vacío de contenido, no inicia expediente sancionador hasta el 9 de diciembre de 2015, notificado el día 18 de diciembre. Esto es, durante casi quince meses la Administración se muestra absolutamente inactiva.*"

Además, reconociendo la sentencia que "no existe regulación normativa respecto de dicho espacio temporal" completa la respuesta doctrinal añadiendo a lo anteriormente expuesto que "...debiéndose entender que la inactividad injustificada y desproporcionada de la Administración desde la finalización de las actuaciones previas al inicio del expediente sancionador, conculca el derecho del interesado a la buena administración en su manifestación de no sufrir dilaciones injustificadas y desproporcionadas, y vicia las posteriores actuaciones llevadas a cabo por conculcar el principio de buena administración."

Por otro lado, cierto es que la sentencia deja constancia "*a mayor abundamiento*" de que parece que el plazo de 48 horas -previsto para remitir las diligencias formalizadas- fue sobrepasado, si bien no exporta las eventuales consecuencias anulatorias de dicha circunstancia a la doctrina que da respuesta al interés casacional.

Por tanto, la sentencia construye su doctrina -y, por tanto, avala la nulidad de la sanción- exclusivamente en la inobservancia del derecho a una buena administración. En mi opinión, el caso es paradigmático por cuanto se resuelve, aplicando lo que podríamos denominar la versión autónoma de ese derecho. En otras palabras, aun reconociendo que no existe plazo que regule el tiempo máximo entre la recepción de las actuaciones y el



inicio del expediente sancionador y aun apreciando que el plazo de los seis meses de caducidad no había sido sobrepasado, la sentencia confirma la nulidad a partir del derecho a una buena administración.

2.- La buena administración en la Carta de los Derechos Fundamentales de la Unión Europea y su proyección a las administraciones nacionales.

Aunque no tienen por sí mismas valor jurídico, las *Explicaciones sobre la Carta de los Derechos Fundamentales* (Diario Oficial de la Unión Europea C-303/17 de 14 de diciembre) constituyen un valioso instrumento de aclaración de sus disposiciones y, en este sentido, permiten contextualizar el derecho a una buena administración -que proclama su artículo 41- en la existencia de la Unión como una comunidad de Derecho.

No es por casualidad, que la Carta ubique sistemáticamente este derecho dentro de su capítulo V dedicado a "ciudadanía", no obstante extender su ámbito de protección a "toda persona."

Las "Explicaciones" parten de la consagración jurisprudencial de "la buena administración como un principio general de Derecho" (citando una importante batería de resoluciones del Tribunal de Justicia). Cabe, por tanto, enfatizar el tránsito que la buena administración ha experimentado: de "principio" a "derecho", al proclamarse como tal en el artículo 41 de la Carta, lo que conviene no perder de vista ante la descuidada utilización que, en ocasiones, se hace -incluso, de forma ambivalente- de los términos "principio" y "derecho" con relación a la obligación de todos los poderes públicos de conducirse de acuerdo con los parámetros de una "buena administración".

La buena administración se presenta así, como una emanación o manifestación del Estado de Derecho -cumple recordar que la Unión se fundamenta en el valor Estado de Derecho (art 2 TUE)- resultando reforzada, en mi opinión, esa consideración de "derecho" ante la necesidad de que la Unión se articule "en una administración europea abierta, eficaz e independiente" (art. 298 TFUE).

Aunque la Carta se refiere a "las instituciones y órganos de la Unión", por la evocación de una administración indirecta como soporte de la Unión Europea y, lo que es más importante, por la circunstancia de que el destinatario de ese derecho es, en último término, el ciudadano, el interesado, en fin, el administrado, sus directrices e implicaciones incumben también a las autoridades nacionales cuando apliquen el Derecho de la Unión.

Un espléndido ejemplo lo constituye la reciente sentencia del Tribunal de Justicia de 21 de octubre de 2021, CHEP Equipment Pooling, C-396/20, ECLI: EU:C:2021:867, muestra evidente de esa proyección de la buena administración hacia las administraciones nacionales, eso sí, en un contexto en el que no había mucho margen de duda respecto al vínculo con el Derecho de la Unión, al tratarse de una solicitud de devolución del IVA frente a la Administración tributaria de un Estado miembro, solicitud presentada por un sujeto pasivo establecido en otro Estado miembro, vínculo que, en consecuencia, se presentaba por duplicado, por encontrarnos ante una materia armonizada (IVA) y por el perfil transnacional del caso.

De este importante pronunciamiento, en particular, de sus apartados 48 y 49, interesa retener que (i) el derecho a una buena administración refleja un principio general del Derecho de la Unión, y, en particular, el derecho de toda persona a que sus asuntos sean tratados imparcialmente y dentro de un plazo razonable; (ii) que resulta aplicable en el marco de un procedimiento nacional de inspección tributaria; (iii) que conmina a la Administración tributaria a proceder, en el marco de las obligaciones de comprobación que le incumben, a un examen diligente e imparcial de todos los aspectos pertinentes, de modo que se asegure de que dispone, al adoptar su decisión, de los datos más completos y fiables posibles para ello; (iv) que, ante errores del sujeto pasivo no detectados ni por él ni por la Administración, esta es la que debe responsabilizarse de los mismos cuando tales errores sean fácilmente perceptibles, en cuyo caso deberá estar en condiciones de apreciarlos en el marco de las obligaciones de comprobación que le incumben en virtud del principio de buena administración.

El asunto CHEP Equipment Pooling, es sólo un ejemplo, pero, desde luego, permite vislumbrar la enorme trascendencia que en el ámbito de la administración tributaria puede proyectar el derecho a una buena administración.

Por eso, en mi opinión, resulta fundamental identificar la materia y ámbito de aplicación que delimita cada asunto, con el fin de poder proyectar el mandato positivo que encierra la Carta, como algo más que un mero principio inspirador del ordenamiento nacional. Y, en este sentido, como recogen algunas referencias jurisprudenciales contenidas en la sentencia, si bien es cierto que es complicado "establecer y explicar un distinto nivel de enjuiciamiento, según se aplique o no el Derecho de la Unión Europea por los operadores en el ámbito interno", no lo es menos que dicha exigencia resulta, entre otros preceptos, del artículo 51 de la propia Carta.



Aunque no ha sido objeto de análisis y pese a que la sentencia afirme que "no estamos aplicando Derecho de la UE", la invocación del derecho del artículo 41 de la Carta reclamaba, en mi opinión, el análisis del posible vínculo del asunto con el Derecho de la Unión, por lo demás, no descartable *a priori* teniendo en consideración que, tratándose de contrabando y de tabaco (producto en el que subyace una tributación fuertemente armonizada) quizás hubieran podido verse comprometidos los intereses financieros de la Unión.

3.- La buena administración como derecho autónomo de otros derechos.

Con la vinculación de la Administración al principio de legalidad como frontispicio, muchos han sido los principios y los derechos que han decantado la emancipación del derecho a una buena administración, derecho que, a su vez, ha fertilizado otros derechos de los ciudadanos.

Sin embargo, más allá de su dimensión como "una especie de metaprincipio jurídico inspirador de otros" (sentencia del Tribunal Supremo 586/2020, de 28 de mayo, ECLI:ES:TS:2020:1421, rec. 5751/2017) interesa destacar que su funcionalidad se ha hecho visible, sobre todo, con relación a aspectos que, de no corregirse o, mejor dicho, de no matizarse por el *derecho a una buena administración*, hubieran generado un efecto indeseable o absurdo, no sólo para el administrado sino también para lo que debe entenderse como una Administración eficiente y con vinculación plena a los mandatos constitucionales.

Militan en esta categoría muchos ejemplos, tanto proporcionados por la jurisprudencia del Tribunal de Justicia como por la nuestra.

Así, entre los primeros -citando algún caso reciente-, basta remitirse a la lectura de la citada sentencia CHEP Equipment Pooling para caer en la cuenta de que el contribuyente no puede verse perjudicado por sus propios errores cuantitativos consignados en su solicitud de devolución, como consecuencia de una interpretación que le impedía -tras la subsanación- considerarla presentada dentro de plazo.

También se observa ese mismo espíritu de evitar consecuencias irracionales, en la sentencia del Tribunal de Justicia de 14 de mayo de 2020, Agrobet CZ s. r. o. C-446/18, ECLI: EU:C:2020:369, que considera contraria a las exigencias del "principio general" de buena administración, no permitir al sujeto pasivo aportar la prueba de sus alegaciones sobre la existencia de una parte no controvertida del excedente de IVA ni permitir a la Administración tributaria adoptar una decisión al respecto.

En fin, otro ejemplo lo ofrece la sentencia del Tribunal de Justicia de 16 de enero de 2019, Comisión/United Parcel Service, C-265/17P, ECLI: EU:C:2019:23, cuando pondera que la irregularidad administrativa cometida haya disminuido las posibilidades de defensa del interesado, aunque el contenido de la decisión siga siendo el mismo.

Múltiples son también las referencias jurisprudenciales de esta Sala respecto del *derecho a una buena administración*. Nuevamente, sin ánimo exhaustivo, (i) ante dilaciones no razonables y desproporcionadas en la remisión del expediente para ejecución de la resolución estimatoria del órgano económico administrativo [entre otras, sentencias del Tribunal Supremo 249/2017 de 14 de febrero de 2017, ECLI:ES:TS:2017:490 (rec. 2379/2015) y 1909/2017 de 5 diciembre de 2017, ECLI:ES:TS:2017:4499 (rec.1727/2016)] (ii) en el plano de la proporcionalidad, al considerar la Administración como dilación del contribuyente el uso del plazo legal previsto para formular alegaciones [sentencia del Tribunal Supremo 1280/2019 de 30 de septiembre de 2019, ECLI:ES:TS:2019:3037, rec.6276/2017]; (iii) considerando improcedente la providencia de apremio sin resolver el previo recurso reposición [sentencia del Tribunal Supremo 586/2020 de 28 de mayo de 2020, ECLI:ES:TS:2020:1421, cas. 5751/2017], (iv) como condicionante del *dies a quo* del plazo de prescripción para solicitar la rectificación de autoliquidación y devolución de ingresos indebidos derivados de una actuación de la Administración tributaria respecto de otro obligado tributario (sentencia del Tribunal Supremo 741/2020 de 11 de junio de 2020, ECLI:ES:TS:2020:1884, cas.3887/2017); o, en fin, (v) en algunos casos implícitamente relacionados con este derecho, como acontece con la íntegra regularización [sentencias del Tribunal Supremo 665/2017 de 17 de abril de 2017, ECLI:ES:TS:2017:1503, cas. 785/2016; y 1574/2019 de 13 de noviembre de 2019, ECLI:ES:TS:2019:3677, rca.1675/2018].

No faltan ejemplos en los que la *ratio decidendi* de nuestra decisión se ha basado en ese derecho de forma autónoma cuando observamos que el transcurso de tiempo es indicativo de un ánimo fraudulento o de la obtención de una ventaja, tal y como oportunamente señala la sentencia.

Sin embargo, como veremos a continuación, dicha apreciación encuentra un encaje forzado en este caso.

4.- El contexto propicio para el pleno desarrollo del derecho a una buena administración.

La *mala administración* es, de entrada, la que queda fuera del ordenamiento jurídico. No resulta imprescindible invocar el *derecho a una buena administración* cuando se aprecia, por ejemplo, caducidad del procedimiento, prescripción del derecho o, en fin, una aplicación incorrecta de las previsiones contenidas en la norma jurídica.



Por eso, aunque el derecho a una buena administración vertebrada todo el ordenamiento jurídico, considero que, especialmente, está llamado a desarrollarse y a exhibir su plenitud con relación a una Administración que -al menos, formalmente-, cumple con los plazos y trámites procedimentales, lo que en modo alguno debe significar o llevar a aceptar que actúe conforme a Derecho.

En definitiva, que el ámbito para observar la virtualidad de este derecho sea un contexto formal de regularidad administrativa parece inferirse de algunos pronunciamientos de esta Sala: "El principio de buena administración...impone a la Administración una conducta lo suficientemente diligente como para evitar definitivamente las posibles disfunciones derivadas de su actuación, o aquellas que den lugar a resultados arbitrarios, *sin que baste al respecto la mera observancia estricta de procedimientos y trámites*."

Tal principio reclama, *más allá de ese cumplimiento estricto del procedimiento*, la plena efectividad de las garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente y ordena a los responsables de gestionar el sistema impositivo (en nuestro caso), es decir, a la propia Administración Tributaria, observar el deber de cuidado y la debida diligencia para su efectividad y la de garantizar la necesaria protección jurídica de los ciudadanos, impidiendo situaciones absurdas, que generen enriquecimiento injusto o, también, que supongan una tardanza innecesaria e indebida en el reconocimiento de los derechos que se aducen" (sentencia del Tribunal Supremo 430/2020 de 18 de mayo de 2020, ECLI:ES:TS:2020:966, rec. 6850/2018).

Por tanto, aquí reside una de las mayores cautelas que reclama la aplicación autónoma de este derecho pues, en la mayoría de las ocasiones, habrá de valorarse en el contexto de una aparente regularidad procedimental, lo que, en mi opinión, exige una cuidada y argumentada ponderación.

5.- La indebida aplicación del derecho a una buena administración por la sentencia.

Estoy plenamente de acuerdo con que el deber administrativo a la diligencia debida genera un correlativo derecho de los ciudadanos pues, en efecto, como recuerda la sentencia, el derecho a una buena administración "no es una mera fórmula vacía de contenido, sino que se impone a las Administraciones públicas de suerte que a dichos derechos sigue un correlativo elenco de deberes a estas exigibles"

Mi discrepancia se centra en la consideración concreta que de dicho derecho se ha realizado en este asunto, a través de su aplicación sin ponderar una serie de circunstancias que, brevemente, paso a enunciar.

- No se ha tenido en consideración que, durante el tiempo que transcurre desde la remisión de las diligencias previas hasta la incoación del procedimiento sancionador, el plazo de prescripción de la infracción -en este caso, 4 años, ex art. 15 de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando- es un plazo que corre en favor del administrado y que, en cierta medida, opera también como límite temporal para la imposición de la sanción. No hay, por tanto, una especie de escenario libérrimo en la gestión del tiempo.

- La sentencia se refiere a los "efectos jurídicos [que] debe tener el período, absolutamente vacío de contenido, que tarda la Administración entre la recepción de las actuaciones previas y el inicio del procedimiento", aludiendo también a que "tras un largo tiempo vacío de contenido, no inicia expediente sancionador hasta el 9 de diciembre de 2015, notificado el día 18 de diciembre. Esto es, durante casi quince meses la Administración se muestra absolutamente inactiva". Semejante lapso temporal evidencia una falta de diligencia administrativa y una desconsideración hacia el interesado que, tras la diligencia de aprehensión, queda a la espera del cariz que tomen los acontecimientos. Sin embargo, el plazo de prescripción de la infracción seguía corriendo a su favor y cuando la Administración incoa finalmente el procedimiento sancionador dicho plazo de prescripción aún no había transcurrido.

- Por otro lado, tampoco cabe hablar de un "período, absolutamente vacío de contenido" desde el momento que el artículo 25 del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por la que se desarrolla el Título II de la Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando, relativo a las infracciones administrativas de contrabando, cuando se refiere a la *iniciación del procedimiento*, conmina al órgano competente para iniciar el procedimiento a que aprecie "la procedencia de dicha iniciación". Incluso, le faculta a que "previamente" a dictar el acuerdo de iniciación adopte una serie de decisiones en orden a la valoración de los bienes o, en su caso, medidas de carácter provisional. Esa ponderación previa emerge también cuando se presenta una denuncia, pues el art. 21.3 del referido Real Decreto faculta al órgano competente para la iniciación, "con anterioridad a la iniciación del procedimiento", a realizar "actuaciones previas con objeto de delimitar si concurren circunstancias que justifiquen tal iniciación", previsión que vuelve a reiterarse en su artículo 22.7 una vez que el órgano competente para iniciar el procedimiento haya recibido las diligencias y se haya puesto a su disposición los efectos aprehendidos: "Si el órgano competente para iniciar el procedimiento determina que no concurren las circunstancias que justifican dicha iniciación, lo notificará a los interesados, devolviendo los bienes, efectos e instrumentos aprehendidos, si los hubiese, a sus dueños." En consecuencia, la norma



jurídica pone de manifiesto que la Administración ha de valorar una serie de circunstancias sobre si procede o no incoar el procedimiento sancionador, precisamente como base para tomar una decisión al respecto.

- Desde la perspectiva que se acaba de exponer, hablar de dilaciones indebidas y de inactividad de la Administración con carácter previo a la incoación del procedimiento sancionador no deja de resultar, a mi juicio, un tanto contradictorio. La tesis plasmada en la sentencia parece describir de forma implícita una suerte de *derecho al proceso debido* -como manifestación del derecho a una buena administración- que comportaría, a su vez, el eventual derecho del interesado a que se le incoe el procedimiento sancionador, en todo caso. No parece que así sea pues, como todo procedimiento sancionador, el de las infracciones administrativas de contrabando se inicia "de oficio" y se inicia, en su caso, tras ponderar, como hemos visto, su procedencia.

- Concluye la sentencia "que desde la remisión de las actuaciones previas al inicio del procedimiento sancionador transcurrieron casi quince meses de una absoluta inactividad, esto es, más del doble del tiempo disponible para tramitar y resolver el expediente sancionador, lo cual sin justificación alguna opuesta, resulta a todas luces desproporcionado." Reitero lo que acabo de exponer con relación a la censurable ausencia de diligencia administrativa que ello supone. Sin embargo, aunque la apreciación debe ser siempre casuística, la sentencia no permite inferir cuál debería ser el canon de proporcionalidad en un escenario delimitado temporalmente únicamente por el plazo de prescripción, y digo "únicamente" por cuanto la otra limitación temporal -la de la caducidad de los seis meses- surge tras la incoación del procedimiento y no antes, como asume la propia sentencia.

-Considero que no cabe invocar el art 34 ñ) de la LGT, pues contempla el derecho del contribuyente a que las actuaciones de comprobación e inspección tributaria se desarrollen "en los plazos previstos", sin que aquí se haya previsto un plazo para incoar el procedimiento sancionador desde que se reciben las diligencias.

-Por lo que se refiere al art 209.2 de la LGT, precisamente lo que hemos dicho es que "ni el artículo 209.2 LGT, ni ninguna otra norma legal o reglamentaria, interpretada conforme a los criterios del artículo 12 LGT, establecen un plazo mínimo para iniciar el procedimiento sancionador" [sentencias del tribunal Supremo 1.452/2020, de 5 de noviembre, ECLI:ES:TS:2020:3735, rec. 2004/2019; y 1.807/2020, de 21 de diciembre, ECLI:ES:TS:2020:4507, rec. 4992/2019].

- La aplicación del derecho a una buena administración se ha producido por la sentencia sobre la base del mero transcurso objetivo del tiempo que va desde la remisión de las diligencias previas hasta la incoación del procedimiento sancionador (sin que la norma acote plazo alguno en ese ínterin) y sobre la base de no haberse opuesto una justificación por parte de la Administración, pese a que su actuación se ha desarrollado, al menos formalmente, en un escenario de regularidad procedimental.

Frente a ello, considero que la aplicación ponderada del derecho a una buena administración resultaría posible cuando ese devenir temporal hubiera supuesto una ventaja fraudulenta para la Administración (por ejemplo, como hemos dicho en otras ocasiones, "anticipando" algunos actos, en lugar de dictarlos en el procedimiento posterior) o, por el contrario, cuando comporte un inconveniente para el administrado, disminuyendo, por ejemplo, sus posibilidades de defensa, circunstancias que no advierte la sentencia.

- Dado que, a tenor del artículo 20.1 del Real Decreto 1649/1998, el órgano que decide la incoación del procedimiento puede actuar por propia iniciativa o como consecuencia de orden superior, por petición razonada de otros órganos o por denuncia, me pregunto si la conclusión de la sentencia debería también aplicarse en la hipótesis de que no hubiera existido diligencia de aprehensión, por ejemplo, en el caso de una denuncia de la que el interesado no hubiera tenido conocimiento hasta la incoación o porque el órgano que decide ésta, la hubiera acordado por propia iniciativa -imaginemos- el último día del plazo de prescripción.

No parecería posible reprochar que la Administración interrumpiera la prescripción de la infracción el último día del plazo de prescripción por el simple dato de que no justificara por qué no lo hizo antes. Es cierto que hay diferencias entre los supuestos pues, de entrada, en el caso enjuiciado hubo una previa actuación administrativa, mientras que no la habría en la hipótesis planteada, pero, a mi juicio, en ambos casos, la actuación administrativa no violentaría el procedimiento normativamente previsto.

De acuerdo con lo que acabo de exponer, considero que no es posible mantener en este caso, sobre la base del *derecho a una buena administración*, que se hayan producido indebidas dilaciones que representen un vicio sustancial que se extiende a las posteriores actuaciones y a la resolución del procedimiento sancionador.

Entiendo, en consecuencia, que el recurso de casación debió ser estimado.

Madrid, a 4 de noviembre de 2021