

Algunas reflexiones sobre la caducidad en el procedimiento sancionador tributario

Sumario: I. PLANTEAMIENTO.—II. EFECTOS DE LA FALTA DE RESOLUCIÓN: LA CADUCIDAD.—III. POSIBLE SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA QUE LA RESOLUCIÓN SEA DICTADA Y NOTIFICADA.—IV. EFECTOS DE LA CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR.—V. INCORPORACIÓN DE LA CADUCIDAD TÍPICA DEL DERECHO PRIVADO.—VI. LA SORPRENDENTE PREVISIÓN DEL ARTÍCULO 211.1 DE LA LGT.—VII. CONCLUSIÓN.

I. PLANTEAMIENTO

Como es sobradamente conocido, los procedimientos administrativos —también los tributarios— se inician de oficio o a solicitud de los interesados. Así, el artículo 98 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria («LGT»), en lo que denomina «*especialidades de los procedimientos administrativos en materia tributaria*», establece que:

«las actuaciones y procedimientos tributarios podrán iniciarse de oficio o a instancia del obligado tributario, mediante autoliquidación, declaración, comunicación, solicitud o cualquier otro medio previsto en la normativa tributaria».

Es objeto del presente artículo realizar algunas reflexiones en torno al instituto de la caducidad en el procedimiento sancionador, actividad administrativa productora de la sanción, que es el acto administrativo desfavorable por excelencia.

El procedimiento sancionador tributario (arts. 207 y siguientes de la LGT y Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario, «RD 2063/2004»), dirigido como está a la producción de un acto desfavorable,

★ Abogado del Estado (excedente). Abogado de Uría Menéndez.

«se iniciará siempre de oficio, mediante la notificación del acuerdo del órgano competente» (arts. 104, 209 y 211 de la LGT y 22 del RD 2063/2004).

El principal efecto de la iniciación de procedimiento sancionador se sitúa en la necesaria obligación para la Administración actuante, no sólo de resolverlo, sino también de notificar la resolución dictada (art. 103 de la LGT —que debería contener la rúbrica más actual de «obligación de resolver y notificar»—, en el mismo sentido que el art. 42 de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y Procedimiento Administrativo Común, «Ley 30/1992»).

La LGT no sólo recoge la obligación de resolver y notificar, sino que, también, establece un plazo máximo para que esa obligación sea cumplida, añadiendo, además, reglas para el cómputo de ese plazo. En efecto, señala el artículo 211.2 de la LGT (*idem* el art. 24.4 del RD 2063/2004) lo siguiente:

«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.»

Resulta fuertemente criticable que la iniciación del procedimiento y, con ello, del cómputo del plazo para resolver y notificar la resolución, se sitúe en la notificación del acuerdo de iniciación y no en la fecha del acuerdo mismo, tal y como regula para idéntico supuesto el artículo 42.3.a) de la Ley 30/1992. La regulación de la LGT supone en la práctica dejar al arbitrio de la Administración el cómputo de los plazos, siendo así que en numerosas ocasiones existe una enorme distancia temporal entre acuerdo y notificación del inicio. La LGT legitima de este modo que se estén realizando actuaciones con incidencia en la esfera subjetiva del obligado tributario sin que, sin embargo, se considere iniciado el procedimiento sancionador, precisamente por faltar el requisito de la notificación del acuerdo de iniciación, existiendo, de hecho, un procedimiento administrativo en marcha al margen del interesado sin un plazo para resolver mientras no se produzca la notificación.

Estamos, en definitiva, ante una prueba más de la artificial especialidad del régimen del procedimiento tributario, que no aparece justificada por las exigencias mismas del procedimiento, sino por la sola comodidad de la Administración actuante, la tributaria, con una elevada capacidad de influencia legislativa, y dispuesta a blindar su procedimiento frente a los Tribunales —y en contra del obligado tributario—.

Más correcta es la fijación del *dies ad quem* del procedimiento sancionador en la notificación de la resolución sancionadora misma, al hacerse coincidir la terminación del plazo con la fecha del conocimiento de la actividad administrativa sancionadora. En este punto, no obstante, resultará de aplicación la previsión del artículo 104.2 de la LGT, según el cual:

«A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución.»

Los artículos 109 y siguientes de la LGT contienen el régimen de la práctica de las notificaciones, el cual deberá ser seguido para que se entienda realizada correctamente la notificación o, en su caso, el intento de la misma y, con ello, cumplido el plazo máximo previsto para que la obligación de resolver y notificar sea cumplida.

Precisamente por no seguir el régimen de notificaciones previsto en esos artículos no puede entenderse cumplida la obligación de resolver y notificación en plazo cuando —como ha sucedido en alguna ocasión en la práctica— la Administración actuante remite la resolución que pone fin al procedimiento el último día del plazo acudiendo a una Oficina de Correos, pretendiendo que ha sido ésta notificada precisamente el día de entrada en Correos. Debe advertirse que las Oficinas de Correos constituyen un medio hábil para presentar en plazo las *«las solicitudes, escritos y comunicaciones que los ciudadanos dirijan a los órganos de las Administraciones Públicas»* [art. 38.4.c) de la Ley 30/1992 y 31 y siguientes del Real Decreto 1829/1999, de 3 de diciembre, por el que se aprueba el Reglamento por el que se regula la prestación de servicios postales, en desarrollo de lo establecido en la Ley 24/1998, de 13 de julio, del Servicio Postal Universal y de Liberalización de los Servicios Postales], pero en modo alguno pueden constituir un cauce para la notificación de resoluciones por parte de la Administración actuante.

II. EFECTOS DE LA FALTA DE RESOLUCIÓN: LA CADUCIDAD

Los dos resultados procedimentales posibles de la actividad sancionadora se sitúan (i) en la terminación del procedimiento mediante resolución —adoptando o no la sanción contenida en la correspondiente propuesta de resolución y, con ello, pronunciándose sobre la existencia o inexistencia de infracción o responsabilidad— dentro del plazo señalado al efecto (art. 212 de la LGT); (ii) o bien en el transcurso del plazo correspondiente sin que ninguna resolución haya sido notificada.

Centrándonos en el segundo caso, debemos plantearnos a continuación cuáles son los efectos del no cumplimiento de la obligación de resolver y notificar la resolución sancionadora en el plazo de seis meses antes señalado.

La teoría general del acto administrativo nos ha enseñado siempre que la falta de cumplimiento de la obligación de resolver y notificar en el procedimiento sancionador —en cuanto que destinado a producir un acto de gravamen— determina la caducidad del procedimiento. Así resulta del artículo 44 de la Ley 30/1992, que se atreve a predicar esta consecuencia de todo procedimiento destinado a restringir la esfera subjetiva del ciudadano. En este sentido, la caducidad se ha presentado tradicionalmente como una exigencia de justicia.

El legislador de la LGT, mucho menos atrevido —y, con ello, menos técnico— que el de la Ley 30/1992, no eleva la caducidad a regla general, sino que, tímidamente, la convierte en regla subsidiaria de la falta de notificación de una resolución en los procedimientos de gravamen iniciados de oficio por la Administración tributaria (art. 104.4). Señala, en efecto, el precepto últimamente citado lo siguiente:

«En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya notificado resolución expresa producirá los efectos previstos en la normativa reguladora de cada procedimiento de aplicación de los tributos.

En ausencia de regulación expresa, se producirán los siguientes efectos:

[...] En los procedimientos susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen se producirá la caducidad del procedimiento.»

Sorprendentemente, pues, la caducidad no es la regla general de la falta del cumplimiento del plazo de resolución y notificación en los procedimientos tributarios productores de efectos desfavorables (casi todos). Afortunadamente, no obstante, el legislador de la LGT se alinea con la Ley 30/1992 al establecer la regla particular según la cual en el procedimiento sancionador el vencimiento del plazo antes señalado *«sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento»* (art. 211.4 de la LGT).

En el ámbito sancionador, pues, dada la previsión señalada, se producirá la caducidad del expediente cuando entre el día inicial (notificación del acuerdo) y el final (notificación de la resolución) haya transcurrido el plazo de seis meses indicado. Transcurrido ese plazo, la obligación de dictar y notificar la resolución en el procedimiento se transmutará en la obligación de dictar y notificar que se ha producido la caducidad del procedimiento, a solicitud del interesado o de oficio, siendo este último caso el más deseable. En este sentido debe ser interpretado el artículo 103.2 de la LGT cuando exceptúa de la obligación de resolver los procedimientos *«en los que se produzca la caducidad»*, debiendo entenderse referida la excepción a la obligación de resolver y notificar a la resolución propia del procedimiento sancionador y no a la que declara la caducidad. Es decir, ya no habrá obligación de pronunciarse acerca de la existencia o no de responsabilidad, pero sí de declarar que se ha producido la caducidad del procedimiento como consecuencia de no haberse notificado la resolución en plazo.

III. POSIBLE SUSPENSIÓN DEL PLAZO PARA QUE LA RESOLUCIÓN SEA DICTADA Y NOTIFICADA

El cómputo del plazo máximo para que la resolución del procedimiento sea dictada y notificada puede quedar en suspenso, paralizándose su cómputo y no produciéndose las consecuencias propias de su inobservancia. Así lo establece el artículo 24.4 del RD 2063/2004 por remisión al artículo 180.1 de la LGT (en la misma dirección el artículo 32 del RD 2063/2004). Señala al respecto este último lo siguiente:

«Si la Administración tributaria estimase que la infracción pudiera ser constitutiva de delito contra la Hacienda Pública, pasará el tanto de culpa a la jurisdicción competente o remitirá el expediente al Ministerio Fiscal, previa audiencia al interesado, y se abstendrá de seguir el procedimiento administrativo que quedará suspendido mientras la autoridad judicial no dicte sentencia firme, tenga lugar el sobreseimiento o el archivo de las actuaciones o se produzca la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal.

La sentencia condenatoria de la autoridad judicial impedirá la imposición de sanción administrativa.

De no haberse apreciado la existencia de delito, la Administración tributaria iniciará o continuará sus actuaciones de acuerdo con los hechos que los tribunales hubieran considerado probados, y se reanudará el cómputo del plazo de prescripción en el punto en el que estaba cuando se suspendió. Las actuaciones administrativas realizadas durante el período de suspensión se tendrán por inexistentes.»

Se sigue de lo anterior, pues, que cuando la Administración que tramite el procedimiento (de acuerdo con las normas de competencia señaladas por el artículo 20 del RD 2063/2004) advierta la existencia de un delito contra la Hacienda Pública (arts. 305 y siguientes de la Ley Orgánica 10/1995, de 23 de noviembre, por la que se aprueba el Código Penal) deberá abstenerse de continuar el procedimiento, remitiendo el tanto de culpa al juez de instrucción competente o, en su caso, Ministerio Fiscal.

Es importante advertir en este punto que la suspensión procederá cuando los indicios sean los propios del delito contra la Hacienda Pública, pero no en ningún otro supuesto delictivo (*vide* Sentencia del Tribunal Supremo de 26 de abril de 1996; Ar. 4973).

En cualquier caso, este supuesto no suele darse en la práctica, siendo así que el procedimiento sancionador se suele incoar cuando ha sido finalizado el procedimiento de inspección, que es el que se suele suspender (*vide* art. 32.2 del RD 2063/2004).

Finalmente, de acuerdo con el artículo 180.1 de la LGT, una vez haya sido dictada sentencia absolutoria o producido el sobreseimiento o archivo de las actuaciones o, incluso, la devolución del expediente por el Ministerio Fiscal, se reanudará el cómputo del plazo para dictar y notificar la resolución en el procedimiento sancionador suspendido.

Junto a esta suspensión del procedimiento expresamente prevista por el artículo 24.4 del RD 2063/2004 en relación con el artículo 180.1 de la LGT, cabría plantearse la aplicación al procedimiento sancionador tributario de los supuestos de suspensión «del plazo máximo legal para resolver un procedimiento y notificar la resolución» previstos en el artículo 42.5 de la Ley 30/1992. La solución a esta cuestión vendrá dada por el alcance que demos a la supletoriedad prevista en el artículo 207.b de la LGT cuando establece lo siguiente:

«El procedimiento sancionador en materia tributaria se regulará:

a) Por las normas especiales establecidas en este título y la normativa reglamentaria dictada en su desarrollo.

b) *En su defecto, por las normas reguladoras del procedimiento sancionador en materia administrativa.»*

Si consideramos que la posible suspensión del procedimiento ha sido regulada por la normativa contemplada en el apartado a) (la LGT y el RD 2063/2004) no cabrá la suspensión. No es planteable la supletoriedad —cabría decir— cuando el legislador, refiriéndose a la suspensión de modo expreso, únicamente ha contemplado un supuesto, el del 180.1 de la LGT. Frente a ello cabría sostener que resulta de aplicación la Ley 30/1992 en este punto, ya que los supuestos de suspensión del artículo 42.5¹ de ésta responden a una finalidad diversa, a una razón *intraprocedimental*, a incidencias del procedimiento mismo, mientras que la suspensión del artículo 180.1 se refiere a los casos *extraprocedimentales* derivados de un procedimiento judicial que afecta a la misma realidad que el procedimiento administrativo sancionador en curso.

Lo que sí que cabría sostener es la aplicación supletoria al procedimiento sancionador tributario del artículo 42.6 de la Ley 30/1992, relativo a la posible ampliación excepcional del plazo máximo para resolver hasta un máximo que «*no podrá ser superior al establecido para la tramitación del procedimiento*», al no existir precepto equivalente en sede sancionadora tributaria y no plantearse debate similar al antes apuntado.

¹ «5. El transcurso del plazo máximo legal para resolver un procedimiento y notificar la resolución se podrá suspender en los siguientes casos:

- a) Cuando deba requerirse a cualquier interesado para la subsanación de deficiencias y la aportación de documentos y otros elementos de juicio necesarios, por el tiempo que medie entre la notificación del requerimiento y su efectivo cumplimiento por el destinatario, o, en su defecto, el transcurso del plazo concedido, todo ello sin perjuicio de lo previsto en el artículo 71 de la presente Ley.
- b) Cuando deba obtenerse un pronunciamiento previo y preceptivo de un órgano de las Comunidades Europeas, por el tiempo que medie entre la petición, que habrá de comunicarse a los interesados, y la notificación del pronunciamiento a la Administración instructora, que también deberá ser comunicada.
- c) Cuando deban solicitarse informes que sean preceptivos y determinantes del contenido de la resolución a órgano de la misma o distinta Administración, por el tiempo que medie entre la petición, que deberá comunicarse a los interesados, y la recepción del informe, que igualmente deberá ser comunicada a los mismos. Este plazo de suspensión no podrá exceder en ningún caso de tres meses.
- d) Cuando deban realizarse pruebas técnicas o análisis contradictorios o dirimientes propuestos por los interesados, durante el tiempo necesario para la incorporación de los resultados al expediente.
- e) Cuando se inicien negociaciones con vistas a la conclusión de un pacto o convenio en los términos previstos en el artículo 88 de esta Ley, desde la declaración formal al respecto y hasta la conclusión sin efecto, en su caso, de las referidas negociaciones que se constatará mediante declaración formulada por la Administración o los interesados.»

«3. Cuando el número de las solicitudes formuladas o las personas afectadas pudieran suponer un incumplimiento del plazo máximo de resolución, el órgano competente para resolver, a propuesta razonada del órgano instructor, o el superior jerárquico del órgano competente para resolver, a propuesta de éste, podrán habilitar los medios personales y materiales para cumplir con el despacho adecuado y en plazo.

Excepcionalmente, podrá acordarse la ampliación del plazo máximo de resolución y notificación mediante motivación clara de las circunstancias concurrentes y sólo una vez agotados todos los medios a disposición posibles.

De acordarse, finalmente, la ampliación del plazo máximo, éste no podrá ser superior al establecido para la tramitación del procedimiento.

Contra el acuerdo que resuelva sobre la ampliación de plazos, que deberá ser notificado a los interesados, no cabrá recurso alguno.»

IV. EFECTOS DE LA CADUCIDAD DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR

Producida la caducidad en el procedimiento, tradicionalmente se ha entendido que el procedimiento caducado no interrumpía la prescripción de la acción sancionadora (arts. 44 y 92 de la Ley 30/1992 y 104.5 de la LGT). Es decir, la interrupción de la prescripción, que aparentemente suponía la iniciación del procedimiento sancionador, se entendía no producida como consecuencia del transcurso del plazo máximo para que la resolución fuera dictada y notificada (caducidad). Dentro del plazo de prescripción que quedara pendiente —si es que lo había— otro procedimiento sancionador podía ser iniciado. Caduca el procedimiento y prescribe la acción sancionadora —se decía—, pero actuando del modo descrito interactúan una y otra institución.

Desde el punto de vista práctico, la caducidad del procedimiento suponía, además, la imposibilidad de que las actuaciones incorporadas al procedimiento caducado pudieran ser utilizadas en un procedimiento diverso. El procedimiento caducado, pues, es *como si no hubiera existido*, al no interrumpir la prescripción ni poder ser utilizado el material que incorpora en un procedimiento de nueva iniciación. Sin embargo, mientras no hubiera prescrito el derecho para imponer la sanción, podía iniciarse un nuevo procedimiento sancionador.

La LGT se separa, sin embargo, de la diferenciación conceptual clásica entre la caducidad y la prescripción al decir en el artículo 211.4 que «*la caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador*». Es decir, a pesar de haberse producido la caducidad (procedimiento) y encontrarse viva la acción sancionadora (prescripción), no cabe la iniciación de un nuevo procedimiento, contra lo que suele ser habitual en los supuestos de acciones no prescritas. De forma técnicamente incorrecta —aunque esta vez en beneficio del obligado tributario— caducidad y prescripción se hacen coincidir. La caducidad produce la prescripción en materia sancionadora tributaria. Al caducar el procedimiento está, de hecho, prescribiendo la acción sancionadora.

De este modo, se deja sin aplicación práctica para el procedimiento sancionador tributario (al menos para el sujeto frente al que se ha seguido) la previsión contenida en el artículo 104.5 *in fine* de la LGT cuando señala, separándose de lo que, como ha quedado dicho, es propio de los procedimientos caducados, que:

«Las actuaciones realizadas en el curso de un procedimiento caducado, así como los documentos y otros elementos de prueba obtenidos en dicho procedimiento, conservarán su validez y eficacia a efectos probatorios en otros procedimientos iniciados o que puedan iniciarse con posterioridad en relación con el mismo u otro obligado tributario.»

Es decir, aplicando tal previsión al procedimiento sancionador tributario, como quiera que, por hipótesis, no cabrá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador, el material probatorio recogido en el procedimiento caducado no podrá ser utilizado frente al mismo sujeto, sin perjuicio de la ini-

ciación de otro procedimiento (si es sancionador por otros hechos) frente al obligado tributario o frente a terceros, en los cuales podría ser utilizados los «documentos y otros elementos de prueba obtenidos en el procedimiento» caducado. Cabe criticar de nuevo que el legislador se separe de la regla general del procedimiento administrativo que, como antes veíamos, entiende que el procedimiento caducado es como si no hubiera existido para ningún efecto. La Administración que ha incumplido las normas que gobiernan el plazo máximo en que su actuación ha de producirse no debería aprovecharse en modo alguno de la contravención de esas normas, por más que el beneficio para la Administración se produzca en un procedimiento diverso.

V. INCORPORACIÓN DE LA CADUCIDAD TÍPICA DEL DERECHO PRIVADO

Por otro lado, señala el artículo 209.2 de la LGT lo siguiente:

«Los procedimientos sancionadores que se incoen como consecuencia de un procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección no podrán iniciarse respecto a la persona o entidad que hubiera sido objeto del procedimiento una vez transcurrido el plazo de tres meses desde que se hubiese notificado o se entendiese notificada la correspondiente liquidación o resolución.»

Se sigue del precepto que acaba de ser transcrito que, notificada una resolución consecuencia de un «procedimiento iniciado mediante declaración o de un procedimiento de verificación de datos, comprobación o inspección», la Administración tiene tres meses para iniciar un procedimiento sancionador. Es decir, la suerte jurídica de la acción sancionadora depende de que el procedimiento sancionador sea iniciado dentro de ese plazo de tres meses. Parece que el legislador de la LGT ha querido introducir la regulación de un plazo de caducidad para el ejercicio de la acción sancionadora, pero entendido el concepto de caducidad en su acepción jurídico-civil tradicional.

En efecto, como antes decíamos, en el ámbito del Derecho público, la caducidad es un concepto exclusivamente referido a los procedimientos (art. 211 de la LGT). En ese ámbito, tanto las acciones como los derechos prescriben como efecto del paso del tiempo, pero no caducan.

Frente a ello, en el ámbito del Derecho privado, los derechos y acciones normalmente prescriben, pero, en ocasiones, también caducan (art. 1.299 del Código Civil, «CC»), entendiéndose por caducidad la extinción o decadencia de la acción de que se trate precisamente por su falta de ejercicio dentro del plazo normativamente establecido.

También la prescripción supone la extinción de un derecho o acción por falta de su ejercicio dentro del plazo establecido por la norma, siendo así que «también se extinguen (...) por la prescripción los derechos y acciones de cualquier clase que sean» (art. 1.936.II del CC).

Mientras que en la prescripción no es suficiente con el paso del tiempo para que el efecto extintivo se produzca, sino que aquél debe verse acompañado de una inactividad del titular del derecho o acción (el tradicionalmente denominado silencio de la relación jurídica), de modo que cada vez que el titular interrumpa ese silencio el plazo volverá a contarse de nuevo, en la caducidad el transcurso del plazo basta para la extinción de la acción, haciendo imposible, sin más, su ejercicio.

Pues bien, parece que en este sentido debe ser interpretado el plazo trimestral del artículo 209.2 de la LGT, de manera tal que la acción que acompaña a la Administración tributaria para sancionar al ciudadano, como consecuencia de una regularización llevada al efecto, se extinguirá inexorablemente con el transcurso del plazo de tres meses desde la notificación o desde que ésta debiera entenderse producida.

No es un plazo que la Administración tributaria pueda reabrir libremente, sino que, como se parte de una información que la Administración ya posee, transcurrido el plazo, habrá desaparecido la posibilidad jurídica de iniciar un procedimiento sancionador, sin que pueda admitirse causa alguna de excepción o suspensión de la vigencia de dicho plazo.

Esta severidad en la interpretación del plazo es coherente con el tratamiento extintivo que da la Ley a los plazos al regular los efectos de la caducidad procedimental en el procedimiento sancionador a que en el apartado anterior aludíamos, esto es, con la imposibilidad de volver a ejercitar la acción sancionadora en relación con el procedimiento caducado. Siempre que el procedimiento haya caducado por el transcurso de seis meses (art. 211), no se podrá reabrir otro simplemente porque habrán transcurrido los tres meses del artículo 209.2 de la LGT. La acción estaría siempre caducada civilmente hablando.

VI. LA SORPRENDENTE PREVISIÓN DEL ARTÍCULO 211.1 DE LA LGT

Finalmente, el párrafo segundo del artículo 211.1 de la LGT contiene una inusual regla especial en materia de falta de resolución del procedimiento sancionador, al señalar lo siguiente:

«Cuando en un procedimiento sancionador iniciado como consecuencia de un procedimiento de inspección el interesado preste su conformidad a la propuesta de resolución, se entenderá dictada y notificada la resolución por el órgano competente para imponer la sanción, de acuerdo con dicha propuesta, por el transcurso del plazo de un mes a contar desde la fecha en que dicha conformidad se manifestó, sin necesidad de nueva notificación expresa al efecto.»

Introduce de este modo el legislador algo más que sorprendente: que un procedimiento iniciado de oficio destinado a producir efectos desfavorables termine, no por caducidad, sino por silencio administrativo en aquellos casos

en que el procedimiento se haya iniciado tras la suscripción de un acta de conformidad y el interesado haya prestado su conformidad a la propuesta de resolución del procedimiento sancionador, sin que se rectifique dicha propuesta por la Administración en el plazo de un mes. La sorpresa viene motivada porque tanto este supuesto, como el de la confirmación por silencio de la propia acta de conformidad, constituyen títulos ejecutivos de la deuda y de la sanción, y suponen una gran excepción al régimen de ejecutoriedad de los actos administrativos, previsto en el artículo 95 de la Ley 30/1992, que exige para toda ejecución coactiva contra el administrado la previa emisión de un acto expreso, y que, además, sea notificado. Este régimen es, por supuesto, más cómodo para la Administración tributaria, que no tendrá que molestarse en dictar un acto expreso sancionador, pero no parece cuadrar con las exigencias y garantías de los artículos 24 y 25 de la Constitución, que exigen la tramitación de un procedimiento con todas sus garantías, en el que la resolución se dicte por un órgano distinto del instructor, y de manera motivada, y no parece que una sanción impuesta por silencio se haya dictado por un órgano diferente del instructor, ni con la motivación que exige toda actividad ablatoria, y además sancionadora.

VII. CONCLUSIÓN

En conclusión de cuanto acaba de ser expuesto, resulta loable la regulación de la figura de la caducidad en la LGT, que mejora ausencia de previsión alguna al respecto en la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 1963. Como crítica, la regulación de la LGT debió llegar más lejos, consagrando la caducidad como consecuencia inexorable de la falta de notificación y resolución en plazo de todo procedimiento destinado a producir un acto de gravamen y no meramente como consecuencia supletoria.

Al menos, no obstante, se consagra en una norma con rango de ley la caducidad como consecuencia necesaria del incumplimiento de la obligación de resolver y notificar en plazo en el procedimiento sancionador. La regulación es, quizá, mejorable desde el punto de vista técnico, siendo recomendable una mayor aproximación a la Ley 30/1992, más coherente en la regulación de la caducidad tal y como esta institución ha sido tradicionalmente entendida.