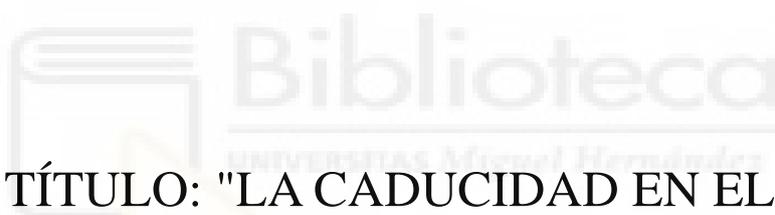




Máster Universitario  
en Asesoría Fiscal

*FACULTAD DE CIENCIAS JURÍDICAS  
Y SOCIALES DE ELCHE*

# **TRABAJO FIN DE MÁSTER MÁSTER EN ASESORÍA FISCAL**



**TÍTULO: "LA CADUCIDAD EN EL  
PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO:  
CUESTIONES PROBLEMÁTICAS"**

Autora: Patricia Amatria Galdeano

Tutora: Aurora Ribes Ribes

Cotutora: Eva Aliaga Agulló

**CURSO ACADÉMICO 2022/2023**

## ÍNDICE

<b>1. INTRODUCCIÓN</b> .....	5
<b>2. MARCO TEÓRICO DE LA CADUCIDAD TRIBUTARIA</b> .....	6
2.1. CONCEPTO DE CADUCIDAD.....	6
2.2. ELEMENTOS DE LA CADUCIDAD.....	9
2.2.1. Inactividad del órgano competente sancionador tributario .....	9
2.2.2. Tipos de procedimientos susceptibles de caducidad sancionadora tributaria. .....	10
2.2.3. Transcurso del plazo.....	11
2.3. CRITERIOS DIFERENCIADORES ENTRE CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN EL ÁMBITO FISCAL .....	12
<b>3. ANTECEDENTES NORMATIVOS DE LA CADUCIDAD EN EL ÁMBITO SANCIONADOR TRIBUTARIO.</b> .....	15
<b>4. ESTUDIO DE LA CADUCIDAD EN EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO</b> .....	18
4.1. EL PLAZO DE CADUCIDAD DE INICIO DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO .....	18
4.2. LA POLÉMICA NATURALEZA DEL PLAZO DE INICIO .....	19
4.3. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO, DE 23 DE JULIO DE 2020 .....	21
4.4. EL EXAMEN DEL PLAZO DE TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO .....	24
<b>5. EFECTOS DE LA CADUCIDAD</b> .....	26
<b>6. DIFERENCIAS DE LA CADUCIDAD EN EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO CON EL RESTO DE PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS</b> .....	28
<b>7. CONCLUSIONES</b> .....	31
<b>8. BIBLIOGRAFÍA</b> .....	34

## LISTADO DE ABREVIATURAS

Art./Arts.	Artículo/Artículos
CE	Constitución Española
LGT	Ley General Tributaria
LPACAP	Ley del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas
LRJPAC	Ley del Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común
Núm./nº	Número
Pág./Págs.	Página/Páginas
RD	Real Decreto
REC	Recurso
RGI	Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria
RGRST	Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario
STC	Sentencia del Tribunal Constitucional
STS	Sentencia del Tribunal Supremo
TEAC	Tribunal Económico-Administrativo Central

## RESUMEN

La caducidad en el procedimiento sancionador tributario es un tema de gran relevancia en el ámbito del Derecho tributario. Se trata de un límite temporal que se establece para que la Administración tributaria pueda iniciar y concluir un procedimiento sancionador en relación con un contribuyente que ha incurrido en alguna infracción tributaria.

El objetivo de la caducidad es proteger los derechos de los contribuyentes, estableciendo un plazo máximo para que la Administración actúe y evitando así una posible arbitrariedad o indefensión en su contra. Por otro lado, la caducidad también tiene la finalidad de asegurar la eficacia y eficiencia del procedimiento, evitando la prolongación innecesaria de los mismos.

Sin embargo, la aplicación de la caducidad en el procedimiento sancionador tributario ha generado diversas discusiones y cuestiones problemáticas, como la determinación del momento inicial de cómputo del plazo de caducidad, la incidencia de la interrupción del procedimiento en la caducidad y la posible prórroga del plazo de caducidad.

En definitiva, la caducidad del procedimiento sancionador tributario es un tema de gran importancia y complejidad en el ámbito del Derecho tributario, que requiere de un análisis detallado y riguroso para su correcta interpretación y aplicación.

## 1. INTRODUCCIÓN

La metodología utilizada en este trabajo consiste en conocer y comprender el marco jurídico de la caducidad en el procedimiento sancionador tributario, así como los plazos y requisitos que deben cumplirse para su aplicación, analizando, a su vez, la importancia de la caducidad en la protección de los derechos de los contribuyentes, como una garantía frente a la inactividad de la Administración Tributaria.

También se centrará en estudiar los diferentes criterios doctrinales y jurisprudenciales que existen en torno a la aplicación de la caducidad en el procedimiento sancionador tributario, valorando sus pros y contras, así como en identificar los posibles efectos que puede tener tanto para la Administración Tributaria como para los contribuyentes.

Es importante asimismo hacer una evaluación de las implicaciones prácticas que tiene la caducidad en el procedimiento sancionador tributario, y cómo su correcta aplicación puede contribuir a una mayor eficacia y transparencia en el ámbito tributario.

Para conseguir con éxito todo lo anterior, se realizará una revisión bibliográfica exhaustiva de la legislación, la doctrina y la jurisprudencia sobre el tema en cuestión. De esta forma, será más sencillo detectar los aspectos problemáticos e identificar las soluciones aportadas desde el ámbito judicial para interpretar correctamente las normas reguladoras de la caducidad tributaria.

Además, será necesario hacer un análisis de la normativa y la jurisprudencia ya identificada para poder extraer las principales conclusiones y criterios necesarios para abordar el trabajo, pues una vez comprendido el marco normativo y jurisprudencial se identificarán casos prácticos que ilustren la aplicación de la caducidad en el procedimiento sancionador tributario, analizando la resolución de la Administración o de los tribunales.

Por último, se evaluarán los efectos y las consecuencias que puede tener la caducidad, tanto para la Administración tributaria como para los contribuyentes.

## 2. MARCO TEÓRICO DE LA CADUCIDAD TRIBUTARIA

### 2.1. CONCEPTO DE CADUCIDAD

La caducidad debe entenderse como la “*institución jurídica que sirve y protege la seguridad jurídica ante la existencia de un procedimiento pendiente o de un derecho potestativo de los que se deriva una situación jurídica de pendencia de una persona que se supedita a las resultas de la voluntad de otra*”<sup>1</sup>. Es una forma de abordar la incertidumbre legal que se produce en el contribuyente debido a la inactividad administrativa, reflejada en la falta de resolución del procedimiento dentro del plazo establecido.

La caducidad se comprende como una técnica de finalización temprana y excepcional que resuelve, entre otros, el problema que surge cuando los procedimientos están detenidos debido a la falta de progreso, trámite o decisión. Se produce cuando el expediente o las acciones administrativas realizadas han perdido su validez debido a su paralización durante el tiempo y las condiciones establecidas por la ley, o porque han excedido el límite temporal máximo establecido por la normativa para su finalización. Con esta medida, se pretende superar la situación de incertidumbre generada por la Administración, que infringe el principio de seguridad jurídica que exige el cumplimiento de los plazos establecidos para la conclusión de los procesos<sup>2</sup>.

Los plazos de caducidad son ininterrumpibles y se activan automáticamente una vez que finaliza el plazo para resolver el procedimiento. La caducidad se produce por ley (*ope legis*), y se detecta de manera automática, sin necesidad de que los responsables tributarios la aleguen<sup>3</sup>.

---

<sup>1</sup> BAYONA GIMÉNEZ, J.J., *La caducidad en el Ordenamiento tributario español*, Aranzadi, Navarra, 1999, pág. 76.

<sup>2</sup> MATA SIERRA, M.T., *El derecho del obligado tributario a un procedimiento sin dilaciones injustificadas imputables a la Administración, pudiendo exigir el cumplimiento del plazo máximo de resolución establecido para el procedimiento*, Instituto de Estudios Fiscales, ISSN 1578-0244, n°10, 2021, págs. 125-158.

<sup>3</sup> Exposición de motivos V (último párrafo LGT): *En materia de recursos contra sanciones, se mantiene que la ejecución de las mismas quedará automáticamente suspendida sin necesidad de aportar garantía por la presentación de un recurso o reclamación y, de acuerdo con la más reciente doctrina jurisprudencial, se establece que no se exigirán intereses de demora hasta que la sanción sea firme en vía administrativa.*

La caducidad del proceso tributario puede ocurrir debido a la inactividad u obstrucción del responsable tributario como parte interesada en el procedimiento, suponiendo una disminución en el interés de recibir una decisión administrativa; o puede ser causada por la propia inactividad de la administración tributaria, donde la perención<sup>4</sup> tiene el propósito de evitar que el proceso se prolongue indefinidamente, lo cual podría ser perjudicial para la seguridad jurídica.

Cuando se trata de procedimientos tributarios iniciados a instancia de parte, si hay una interrupción en la tramitación debido a la conducta del obligado tributario<sup>5</sup>, la Administración notificará al mismo que, si han transcurrido tres meses desde la interrupción, puede declarar la caducidad del procedimiento.

Si en un procedimiento iniciado de oficio por parte de la Administración "que pueda acarrear consecuencias desfavorables o de gravamen"<sup>6</sup>, ha transcurrido el plazo máximo sin que se haya notificado una resolución expresa, entonces el procedimiento caducará, a menos que exista una normativa específica que regule de otra forma dicha situación. No obstante, se aparta de esta norma general el procedimiento inspector, en el que el incumplimiento del plazo de duración no determinará la caducidad del procedimiento.

En concreto, el procedimiento sancionador tributario, que es la actividad administrativa productora de la sanción dirigida a la producción de un acto desfavorable, *"se iniciará siempre de oficio, mediante la notificación del acuerdo del órgano competente"*, según establece el art. 209.1 de la LGT.

La consecuencia más importante de iniciar un procedimiento sancionador es que la Administración encargada está obligada no solo a resolverlo, sino también a comunicar la resolución que se ha dictado (el art. 103 de la LGT establece la "obligación de resolver y notificar").

---

<sup>4</sup> La caducidad aplicable a los procedimientos iniciados de oficio en los que se desempeñan potestades sancionadoras puede denominarse "perención".

<sup>5</sup> El art. 104.3, tercer párrafo de la LGT dice expresamente: *"por causa imputable al obligado tributario"*.

<sup>6</sup> Véase el art. 44.2 de la LRJ-PAC.

Pero la Ley General Tributaria no solamente contempla el deber de resolver y notificar, sino que también establece un límite de tiempo para cumplir con esta obligación y establece pautas para calcular dicho plazo.

El art. 21.2 de la LPACAP establece que en los procedimientos iniciados de oficio, el plazo máximo no puede exceder los seis meses, salvo en aquellos casos en los que exista una regulación de rango legal o comunitario que establezca lo contrario, plazo que se cuenta a partir de la fecha en que se notifica el acuerdo de inicio, y que se aplica también cuando no se establece un plazo específico.

Por tanto, el plazo de seis meses comienza a contar desde la fecha en que se considera notificada la resolución y no es susceptible de ser prorrogado, ya que esto iría en contra de la naturaleza de la caducidad y del principio de seguridad jurídica, que podrían verse comprometidos por la prolongación del procedimiento.

Una vez se haya producido la caducidad, ya sea de forma automática o a petición del interesado, se procederá a declarar y a archivar todas las actuaciones correspondientes al procedimiento<sup>7</sup>.

Cabe decir que la caducidad derivada de la expiración del plazo legalmente establecido para un procedimiento implica la desaparición jurídica del mismo, lo que significa que cualquier intento de resolver el procedimiento después de su caducidad será nulo, incluso si se hace fuera del plazo establecido para resolverlo<sup>8</sup>.

Por su parte, producida la caducidad, la Administración tiene la posibilidad -con carácter general- de reiniciar el mismo proceso o uno diferente, ya sea con el mismo objetivo o uno diferente, utilizando todos los elementos y pruebas anteriores, siempre y

---

<sup>7</sup> Art. 104.5 de la LGT: “Producida la caducidad, ésta será declarada, de oficio o a instancia del interesado, ordenándose el archivo de las actuaciones”.

<sup>8</sup> STS, de 19 de diciembre de 2013, Sala Tercera de lo Contencioso-Administrativo, Sección 2ª: “las actuaciones realizadas hasta el momento de la caducidad se consideran inexistentes a efectos de interrumpir la prescripción, aunque las mismas y las pruebas recabadas en el procedimiento caducado conservan su validez y efectos en otros posteriores”.

cuando no haya pasado el plazo de prescripción<sup>9</sup>. En consecuencia, la caducidad no invalida los elementos previos del proceso y la Administración puede continuar con una nueva acción. No obstante, no sucede esto en el procedimiento sancionador tributario puesto que, como se desarrollará más adelante, la LGT en su art. 211.4 impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador.

## 2.2. ELEMENTOS DE LA CADUCIDAD

### 2.2.1. Inactividad del órgano competente sancionador tributario

Cuando el procedimiento sancionador tributario caduca, puede ser porque la Administración ha dejado de actuar dentro del plazo establecido sin una adecuada justificación. Esta caducidad puede manifestarse como una paralización en la conclusión del procedimiento o una falta de iniciación en su comienzo. En cualquier caso, la inacción injustificada de la Administración es la causa de la caducidad del procedimiento administrativo sancionador<sup>10</sup>.

Las demoras en el procedimiento deben ser responsabilidad de la Administración competente que se encarga de llevar a cabo y resolver el proceso. Esto se puede observar en el art. 104.2 de la LGT y 102 del RGI al establecer que *“los períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente, las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración Tributaria, y los períodos de suspensión del plazo que se produzcan conforme a lo previsto en esta Ley no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución”*<sup>11</sup>.

---

<sup>9</sup> “De nada sirve declarar caducado un procedimiento, si acto seguido, la Administración puede reiniciarlo con mínimo esfuerzo”. SANTAMARÍA PASTOR, J.A., *Caducidad del procedimiento (art. 44.2 LRJAP)*, RAP, nº169, págs. 16 y 17.

<sup>10</sup> No se trata de una “inactividad” en sentido estricto, sino de una “carencia de actividad”, implicando una falta de actuación por parte de la Administración dentro del plazo determinado por la norma.

<sup>11</sup> STS 1312/2021, de 4 de noviembre (Rec. 8325/2019): *“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”*.

## 2.2.2. Tipos de procedimientos susceptibles de caducidad sancionadora tributaria.

Inicialmente, se puede aplicar la caducidad, tanto en la fase de inicio como en la de conclusión del procedimiento sancionador tributario, a todas las variedades de dichos procedimientos que se originen a partir de los procedimientos de aplicación de tributos. Entre estos procedimientos se pueden mencionar los de carácter ordinario o general, así como el procedimiento abreviado del artículo 210.5 de la LGT<sup>12</sup>.

De igual manera, la caducidad también se extenderá a todas las diversas formas de procedimientos sancionadores tributarios contempladas en los artículos 208.1 de la LGT y 21.1 del RGI, las cuales pueden ser tramitadas de forma independiente<sup>13</sup> a la aplicación de tributos o de forma conjunta en el caso de que el obligado tributario renuncie, excepto en el procedimiento sancionador inspector, el cual es tramitado de forma conjunta con el procedimiento de inspección.

El artículo 209.2 de la LGT ha establecido una verdadera restricción temporal para la apertura del procedimiento sancionador, la cual solo se aplicará en los casos en que dicho procedimiento se inicie como resultado de una declaración del contribuyente o de un proceso de verificación, comprobación o inspección de datos<sup>14</sup>.

Es importante destacar que no es necesario haber finalizado previamente un procedimiento de comprobación o de aplicación de tributos para iniciar un expediente sancionador.

Si bien el plazo de caducidad para la apertura de procedimientos sancionadores solo se aplica a los procedimientos mencionados en el artículo 209.2 de la LGT, cualquier otro tipo de procedimiento, como aquellos que se inician a partir de una denuncia por

---

<sup>12</sup> PÉREZ JORDÁ, I., *La caducidad en la iniciación del procedimiento sancionador tributario*, Revista de Derecho UNED, nº23, 2018.

<sup>13</sup> La razón por la cual se separan los procedimientos radica en que las funciones de liquidación y sanción tienen una naturaleza ontológicamente diferente. La función liquidadora tiene como objetivo determinar el importe de la obligación tributaria, con el fin de cumplir con la responsabilidad de contribuir al financiamiento de los gastos públicos, mientras que la función sancionadora tiene como finalidad castigar el incumplimiento del orden jurídico para prevenir futuras faltas.

<sup>14</sup> Se encuentra regulado en los arts. 128 a 130 de la LGT, además de los arts. 133 a 135 del RD 1065/2007.

infracciones tributarias, no tendrá un límite temporal preclusivo, sino que solo estará sujeto al plazo de prescripción de la infracción.

Además, los procedimientos sancionadores que surgen a partir de procesos de obtención de información tampoco estarían sujetos a dicho plazo, ya que el objetivo principal es acelerar el conocimiento total del costo de la regularización tributaria para el contribuyente<sup>15</sup>.

### 2.2.3. Transcurso del plazo

Además del plazo de prescripción de cuatro años, es importante considerar si existen otros plazos temporales que afecten al procedimiento sancionador tributario.

Cabe tener en cuenta que en los procedimientos iniciados de oficio, como el procedimiento sancionador tributario, si el plazo máximo establecido para dicho procedimiento vence sin que se haya notificado una resolución expresa, se producirán los efectos previstos en la normativa reguladora correspondiente. En particular, en los procedimientos que pueden tener efectos desfavorables o gravosos, se producirá la caducidad del procedimiento<sup>16</sup>.

En relación a lo anterior, el artículo 209.2 de la LGT determina un plazo máximo de caducidad para la apertura del procedimiento sancionador que resulte de la finalización de un procedimiento iniciado por declaración o por verificación de datos, comprobación o inspección. No obstante, la pregunta que surge es qué sucede si alguno de estos procedimientos mencionados termina por caducidad cuando el procedimiento sancionador tributario ya ha sido iniciado.

---

<sup>15</sup> MARTINEZ GINER, L.A., *La caducidad de los procedimientos tributarios en la nueva Ley General Tributaria*, Quincena Fiscal, núm. 11, 2004, pag.14 y siguientes.

<sup>16</sup> Art. 25.1 b) de la LPACAP: *En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya dictado y notificado resolución expresa no exime a la Administración del cumplimiento de la obligación legal de resolver, produciendo los siguientes efectos: b) En los procedimientos en que la Administración ejercite potestades sancionadoras o, en general, de intervención, susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen, se producirá la caducidad. En estos casos, la resolución que declare la caducidad ordenará el archivo de las actuaciones, con los efectos previstos en el artículo 95”.*

Como ya he mencionado anteriormente, debe considerarse que las acciones llevadas a cabo durante un procedimiento que haya caducado, así como los documentos y pruebas obtenidos en el mismo, mantendrán su valor y eficacia como evidencia en otros procedimientos, tales como el procedimiento sancionador, que podrían iniciarse en relación con el mismo obligado tributario o con otros en el futuro<sup>17</sup>.

Por su parte, se debe entender que el inicio de un procedimiento sancionador tributario, derivado de otro procedimiento de aplicación de los tributos que haya caducado posteriormente, no se considera caducado, ya que el inicio del procedimiento sancionador es siempre de oficio. Solo en el caso de procedimientos de verificación de datos, comprobación o inspección, existe un límite temporal<sup>18</sup> para iniciar el procedimiento sancionador después de su finalización, pero esto no significa que no se pueda haber iniciado el procedimiento sancionador con anterioridad.

No se debe prolongar innecesariamente el proceso de formalización de la imputación contra la persona a la que se le pueda atribuir la comisión del delito, sino que debe llevarse a cabo en un plazo razonable<sup>19</sup> para permitir una preparación adecuada de dicha imputación. Una vez que la imputación haya sido preparada, y con el objetivo de proteger la seguridad jurídica, el artículo 211.4 de la LGT establece un límite de seis meses, a partir de la notificación de su inicio<sup>20</sup>, como plazo máximo para comunicar la conclusión del procedimiento sancionador tributario.

### 2.3. CRITERIOS DIFERENCIADORES ENTRE CADUCIDAD Y PRESCRIPCIÓN EN EL ÁMBITO FISCAL

Partiendo de la consideración de la caducidad como forma de terminación del procedimiento sancionador tributario, es importante conocer la prescripción y diferenciar

---

<sup>17</sup> Aparece recogido en el art. 104.5 de la LGT.

<sup>18</sup> La justificación de ese límite temporal se encuentra en el principio constitucional de *la seguridad jurídica* establecido en el art. 9.3 de la CE.

<sup>19</sup> La Ley 11/2021, de 9 de julio, de Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal modifica el art. 209.2 de la LGT ampliando el plazo de tres a seis meses para iniciar el procedimiento sancionador.

<sup>20</sup> En virtud del art. 211.2 de la LGT, el inicio del plazo de caducidad se establecerá, en términos generales, a partir de la fecha en que se notifique el acuerdo de inicio, lo cual determinará el comienzo del cómputo del plazo de la caducidad.

determinadas características para, de esta forma, evitar confusiones y comprender mejor, posteriormente, la institución de la caducidad.

La prescripción se refiere al período de tiempo en el que la Administración tiene la facultad de ejercer su potestad sancionadora mediante la apertura del procedimiento correspondiente, a partir del momento en que se comete la infracción administrativa en cuestión<sup>21</sup>

Tanto la caducidad como la prescripción son dos mecanismos legales que buscan responder a la falta de acción por parte de los sujetos involucrados en una relación jurídica. En esencia, su objetivo es establecer un límite temporal dentro del cual se puede realizar una acción determinada para garantizar el principio de seguridad jurídica<sup>22</sup> en las relaciones entre las partes, en virtud del art. 9.3 CE<sup>23</sup>.

Ambas instituciones tienen impactos diferentes sobre el *ius puniendi*<sup>24</sup>, pues la prescripción se aplica a la acción y la extingue, mientras que la caducidad afecta solo al procedimiento. Es decir, la prescripción tiene un impacto en los derechos que existen sin límite de duración y su falta de ejercicio dentro del plazo establecido legalmente conduce a su extinción, mientras que la caducidad se refiere a los derechos que nacen con un plazo predefinido, después del cual se extinguen<sup>25</sup>.

Además, lo dicho anteriormente implica que los plazos de caducidad, al ser establecidos de antemano, no pueden ser suspendidos o interrumpidos, a diferencia de los plazos de prescripción, los cuales pueden ser interrumpidos debido al propio fundamento

---

<sup>21</sup> DE DIEGO DIEZ, L.A., *Prescripción y caducidad en el procedimiento administrativo sancionador*, Conclusiones del seminario, Sevilla.

<sup>22</sup>STC 10176/2011, de 5 de agosto de 2011: “La seguridad jurídica constituye un principio general del Derecho, que también puede conceptualizarse como la garantía de todo individuo, por la cual, tiene la certeza de que su situación jurídica no será modificada más que por procedimientos regulares, establecidos previamente, es decir, representa la garantía de la aplicación objetiva de la ley, en tanto los individuos saben en cada momento cuáles son sus derechos y obligaciones”.

<sup>23</sup> Art. 9.3 de la CE: “La Constitución garantiza 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”.

<sup>24</sup> Potestad del Estado para castigar mediante los dos sistemas represivos existentes en nuestro derecho: el derecho penal, que es aplicado por los jueces y tribunales, y el derecho administrativo sancionador, que es aplicado por la Administración (Real Academia Española).

<sup>25</sup> MACÍAS CASTAÑO, J.M., *Prescripción y caducidad en los procedimientos administrativos sancionadores*, Iuris, núm. 144, diciembre 2009, págs. 50 y 52.

de la prescripción que se basa en la falta de acción por parte del acreedor<sup>26</sup>. Esto significa que el acreedor puede realizar acciones que alteren este fundamento y detengan el proceso de prescripción.

A diferencia de la prescripción, que impide definitivamente la persecución y sanción de una infracción administrativa o la ejecución de una sanción ya impuesta, la caducidad del procedimiento no necesariamente impide que se reanude la persecución de la conducta ilícita, iniciando un nuevo procedimiento sancionador siempre y cuando no haya transcurrido el plazo de prescripción y siempre que no se trate del procedimiento sancionador tributario en cuestión<sup>27</sup>.

Por tanto, la prescripción tiene efectos de cosa juzgada, mientras que la caducidad, al no haber resuelto la cuestión de fondo, permite abrir -como regla genera<sup>28</sup>- un nuevo proceso sin vulnerar el principio *non bis in idem*<sup>29</sup>.

Según establece el art. 104.5, párrafo segundo, de la LGT, la caducidad del procedimiento sancionador tributario no implicará automáticamente la prescripción de los derechos de la Administración tributaria, pero las actuaciones realizadas en un procedimiento caducado no detendrán el plazo de prescripción ni se considerarán como requerimientos administrativos para la aplicación de recargos por declaración tardía y voluntaria<sup>30</sup>.

Es decir, si el procedimiento caduca, se elimina la razón que interrumpe la prescripción y que se originó al iniciarlo, considerándose no producida y reiniciándose el plazo para que se produzca la misma, que comenzará a contar nuevamente.

---

<sup>26</sup> “La prescripción se diferencia de la caducidad en que sus plazos se pueden interrumpir teniendo de comenzar de nuevo su cómputo”. FERNANDEZ JUNQUERA, M., *La prescripción de la obligación tributaria. Un estudio jurisprudencial*, 1ª edición 2021, Aranzadi, pág. 49 y siguientes.

<sup>27</sup> DE DIEGO DíEZ, L.A., *Tratamiento y efectos de la caducidad en el procedimiento sancionador*, 2ª Edición, Colex 2020, págs. 19 y 20.

<sup>28</sup> La excepción a la regla general es el art. 211.4 de la LGT, pues establece que la caducidad impedirá la iniciación de un nuevo procedimiento sancionador.

<sup>29</sup> Es una garantía del ciudadano que consiste en la prohibición de perseguirlo o de sancionarlo dos veces por el mismo ilícito.

<sup>30</sup> El apartado tercero del art. 95 de la LPACAP establece que “La caducidad no producirá por sí sola la prescripción de las acciones del particular o de la Administración, pero los procedimientos caducados no interrumpirán el plazo de prescripción”.

En todo caso, independientemente de si el procedimiento es susceptible de caducidad o no, si no se concluye dentro del plazo establecido por la ley, las acciones realizadas en el mismo no interrumpen el plazo de prescripción. Esto no extingue directamente el derecho de la administración, que sigue existiendo mientras no haya transcurrido el plazo de cuatro años. Sin embargo, es posible que la pérdida del efecto interruptivo pueda ocasionar que si la interrupción tuvo lugar a menos de seis meses del fin del plazo de prescripción, el plazo se consuma y pierda su vigencia<sup>31</sup>.

### **3. ANTECEDENTES NORMATIVOS DE LA CADUCIDAD EN EL ÁMBITO SANCIONADOR TRIBUTARIO.**

Antes de la implementación de la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, actualmente derogada, la legislación general del Procedimiento Administrativo Común no incluía la regulación de la caducidad como forma de finalizar los procedimientos administrativos iniciados de oficio, entre los cuales se incluyen los procedimientos administrativos sancionadores.

Esto es así puesto que la Ley de Procedimiento Administrativo de 1958 sólo contemplaba la figura de la caducidad como un medio de finalización de los procedimientos administrativos iniciados a solicitud del interesado<sup>32</sup>.

En cambio, en los procedimientos administrativos iniciados por la propia administración, los involucrados se encontraban en una situación preocupante, ya que podían estar pendientes del proceso por un tiempo excesivamente largo o indefinido<sup>33</sup>.

---

<sup>31</sup> GONZÁLEZ APARICIO, M.: *La prescripción de la deuda tributaria*, Ed. Tirant Lo Blanch, Valencia, pág. 511.

<sup>32</sup> La STS 7294/1998 consideró que la falta de plazos establecidos para la finalización de los procedimientos administrativos “no equivale a que puedan ser indefinidos”, sino que “significa, por el contrario, que el plazo para su conclusión es tan extenso como el de prescripción del derecho a que se refieran, con lo que se sustituye la perención o caducidad del expediente por la extinción del derecho”.

<sup>33</sup> El art. 61 de la Ley de 1958 sólo contemplaba la responsabilidad disciplinaria del funcionario encargado de llevar a cabo el procedimiento en cuestión: “1. No podrá exceder de seis meses el tiempo que transcurra desde el día en que se inicie un procedimiento administrativo hasta aquel en que se dicte resolución a no mediar causas excepcionales, debidamente justificadas, que lo impidieran, las cuales se consignarán en el expediente por medio de diligencia firmada por el Jefe de la Sección correspondiente.

2. Si la resolución del expediente se dictase transcurridos los seis meses desde el día de su iniciación, sin estar debidamente justificado dicho retraso, los interesados podrán hacerlo constar al interponer el recurso procedente en cuyo caso la autoridad que conozca el recurso podrá ordenar la incoación del oportuno expediente disciplinario para determinar el funcionario o funcionarios responsables a fin de imponerles si procede las oportunas sanciones. Si se tratare de recurso contencioso-administrativo o bien

Así pues, durante los años posteriores a la aprobación de la Ley 1958 ya mencionada, diversos autores coincidieron en señalar que la caducidad podría ser una solución a los daños que pudiera ocasionar los procedimientos sancionadores detenidos por la Administración<sup>34</sup>.

Es importante destacar los años 1976 y 1983, momento a partir del cual se estableció la caducidad de los procedimientos sancionatorios junto con los plazos de prescripción de infracciones y sanciones. Esta disposición establecía que, en ausencia de progreso en el procedimiento durante seis meses, el proceso sancionatorio caducaría, lo que se ampliaría a un año después de la propuesta de resolución<sup>35</sup>. Aunque se desconocen las razones exactas detrás de la introducción de esta novedad, el gobierno explicó que era necesario establecer la prescripción dentro del régimen de intervención administrativa en la economía, de acuerdo con el principio de seguridad jurídica.

Una de las adiciones introducidas en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, del Procedimiento Administrativo Común fue precisamente la relacionada con la caducidad de los procedimientos iniciados de oficio, previsión que se acogió favorablemente por parte de la doctrina ante la inactividad de la Administración<sup>36</sup>.

La Ley 4/1999, de 13 de enero, llevó a cabo una reforma significativa de la Ley 30/1992, en la cual se consolidó la caducidad del procedimiento por inactividad de la Administración en la nueva redacción del artículo 44<sup>37</sup>, introduciéndose importantes novedades que se encuentran en vigor.

---

*de acciones civiles o laborales, el Tribunal respectivo lo pondrá en conocimiento del Ministro correspondiente”.*

<sup>34</sup> GONZÁLEZ PÉREZ añadía que la caducidad podría ser un remedio en «razones de seguridad jurídica» para «evitar la incertidumbre que supone un procedimiento en marcha»; y GONZÁLEZ NAVARRO para la incompatibilidad con los criterios de economía, celeridad y eficacia propios del procedimiento administrativo.

<sup>35</sup> Arts. 18.2 y 3 del RD 1945/1983.

<sup>36</sup> Es de interés el art. 43.4 de dicha Ley, el cual establece que: “*Cuando se trate de procedimientos iniciados de oficio no susceptibles de producir actos favorables para los ciudadanos, se entenderán caducados y se procederá al archivo de las actuaciones, a solicitud de cualquier interesado o de oficio por el propio órgano competente para dictar la resolución, en el plazo de treinta días desde el vencimiento del plazo en que debió ser dictada, excepto en los casos en que el procedimiento se hubiera paralizado por causa imputable al interesado, en los que se interrumpirá el cómputo del plazo para resolver el procedimiento”.*

<sup>37</sup> En cuanto a la caducidad del procedimiento derivada de la inactividad de la Administración, cabe mencionar el apartado segundo del art. 44 de la Ley 1/1999, el cual establece que: “*En los procedimientos iniciados de oficio, el vencimiento del plazo máximo establecido sin que se haya dictado y notificado resolución expresa no exime a la Administración del cumplimiento de la obligación legal de resolver, produciendo los siguientes efectos:*

En primer lugar, contempla el uso del silencio administrativo negativo en los casos donde los procedimientos iniciados de oficio pueden tener efectos beneficiosos, solventando así una deficiencia en la regulación anterior. Esto aparece recogido en la Exposición de Motivos (apartado tercero) de la Ley 4/1999 en cuestión, donde se establece que *"se concibe el silencio administrativo negativo como ficción legal para permitir al ciudadano interesado acceder al recurso contencioso-administrativo, aunque, en todo caso, la Administración pública tiene a la obligación de resolver expresamente, de forma que si da la razón al ciudadano, se evitara el pleito"*<sup>38</sup>.

Además, produce una alteración literal en el campo de aplicación de los supuestos de hecho considerados no favorables, pasando a reconocerse como desfavorables o de gravamen, y suspende el plazo establecido de treinta días para anunciar la caducidad del procedimiento<sup>39</sup>.

Este artículo, aparte de eliminar cualquier mención a la petición del interesado para declarar la caducidad del procedimiento, interpretándose esto como una negativa por parte de la legislación a exigir la denuncia de demora o el requerimiento previo, establece de manera clara y precisa el momento de inicio y finalización del cómputo del plazo determinándose legalmente como la *"fecha de acuerdo de iniciación"* del procedimiento y la notificación de la resolución explícita del mismo<sup>40</sup>.

Por su parte, y para determinar las consecuencias de la caducidad en los procedimientos de oficio, hace una remisión expresa al régimen de los procedimientos iniciados a instancia de parte (art. 104.3 de la LGT).

---

2. En los procedimientos en que la Administración ejercite potestades sancionadoras o, en general, de intervención, susceptibles de producir efectos desfavorables o de gravamen, se producirá la caducidad. En estos casos, la resolución que declare la caducidad ordenará el archivo de las actuaciones, con los efectos previstos en el artículo 92. En los supuestos en los que el procedimiento se hubiera paralizado por causa imputable al interesado, se interrumpirá el cómputo del plazo para resolver y notificar la resolución".

<sup>38</sup> Art. 43.2 de la derogada Ley 30/1992: "La desestimación por silencio administrativo tiene los solos efectos de permitir a los interesados la interposición del recurso administrativo o contencioso-administrativo que resulte procedente".

<sup>39</sup> Aparece recogido en el art. 111 de la Ley 4/1999: *"La ejecución del acto impugnado se entenderá suspendida si transcurridos treinta días desde que la solicitud de suspensión haya tenido entrada en el registro del órgano competente para decidir sobre la misma, éste no ha dictado resolución expresa al respecto"*.

<sup>40</sup> Concretamente, en el art. 42.3 se determina lo siguiente: *"Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen el plazo máximo para recibir la notificación, éste será de tres meses. Este plazo y los previstos en el apartado anterior se contarán: a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha del acuerdo de iniciación"*.

En definitiva, y en virtud de lo explicado, la nueva regulación fortalece claramente la aplicación objetiva de la caducidad en los procedimientos de oficio, dejando a un lado los procedimientos iniciados a solicitud del interesado.

#### **4. ESTUDIO DE LA CADUCIDAD EN EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO**

##### **4.1. EL PLAZO DE CADUCIDAD DE INICIO DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO**

Si no se inicia el procedimiento sancionador dentro de los seis meses convenidos en el artículo 209.2 de la LGT, se pierde<sup>41</sup> la oportunidad de imponer sanciones por las infracciones que se hayan evidenciado en los procedimientos iniciados mediante declaración, verificación de datos, comprobación o inspección<sup>42</sup>.

Este plazo de seis meses es consecuencia de una modificación del art. 209.2 de la LGT introducida por la Ley 11/2021, de 9 de julio, sobre Medidas de Prevención y Lucha contra el Fraude Fiscal, pues con anterioridad a dicha modificación el plazo de inicio del procedimiento sancionador se establecía en tres meses.

La inclusión de un plazo de caducidad por parte del legislador implica que el cómputo del mismo no puede ser interrumpido. En efecto, tal y como aparece regulado en el art. 211.4 de la LGT, no se puede iniciar un nuevo procedimiento sancionador en el caso de que uno anterior hubiese caducado debido al vencimiento del plazo máximo para resolver, pues ello imposibilita a la Administración ejercitar el *ius puniendi*.

Dicho procedimiento siempre se iniciará de oficio mediante la notificación del acuerdo del órgano competente (art. 209.1 de la LGT). A estos efectos, es en el art. 104.2

---

<sup>41</sup> Si después de conocer los hechos constitutivos de una infracción tributaria, la Administración no presenta cargos contra el contribuyente responsable dentro de un plazo de seis meses desde la notificación de la resolución que finaliza el proceso de aplicación, la ley presupone que el interesado actuó de manera diligente.

<sup>42</sup> La STS 962/2020, de 9 de julio de 2020, establece que “para los supuestos de procedimientos sancionadores no incluidos en el texto del art. 209.2 de la LGT, el inicio del procedimiento sancionador puede alargarse durante todo el tiempo que la ley le autoriza a la Administración tributaria para perseguir sin prescribir la infracción tributaria”.

de la LGT donde se establece que “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”.

Sin embargo, en el resto de procedimientos, el acuerdo de incoación debe ser dictado antes de que transcurran los cuatro años de prescripción desde la comisión de la infracción<sup>43</sup>.

Es de interés recordar que el acuerdo de iniciación es el acto que incluye la imputación provisional, cuya comunicación permite a la parte interesada conocer previamente su contenido y ejercer su derecho a preparar su defensa<sup>44</sup>.

Una vez resuelto el acto administrativo dentro del plazo de prescripción, se deberá notificar, y a partir de ese momento, el plazo límite que se aplicará será, como ya he dicho anteriormente, de seis meses para la notificación de la conclusión del procedimiento sancionador tributario (211.4 LGT). Después de transcurrir ese plazo y sin que se haya notificado ninguna resolución que ponga fin al procedimiento, la caducidad impedirá iniciar un nuevo procedimiento sancionador.

#### 4.2. LA POLÉMICA NATURALEZA DEL PLAZO DE INICIO

La reciente extensión del plazo de inicio del procedimiento sancionador de tres a seis meses no puede ser bien recibida desde el punto de vista del principio constitucional de seguridad jurídica<sup>45</sup>.

---

<sup>43</sup> El TEAC llegó a esta conclusión en una Resolución del 30 de marzo de 2012, reconociendo que no es aplicable el período de seis meses (artículo 209.2 LGT) cuando el procedimiento sancionador no derive de una declaración o de una verificación de datos, comprobación o inspección, que normalmente conllevan la notificación de una liquidación o resolución. En su lugar, se aplica el plazo de prescripción.

<sup>44</sup> El art. 208.3.a) de la LGT garantiza, como derecho del afectado por este procedimiento “el ser notificado de los hechos que se le imputen, de las infracciones que tales hechos puedan constituir y de las sanciones que, en su caso, se le pudieran imponer, así como de la identidad del instructor, de la autoridad competente para imponer la sanción y de la norma que atribuya tal competencia”.

<sup>45</sup> El art. 9.3 de la CE establece el principio constitucional de seguridad jurídica.

Esto aumenta la inseguridad temporal del contribuyente, quien previamente tenía pleno conocimiento de la amplitud de la regularización administrativa, factor crucial para otorgar la aprobación a la propuesta de regularización presentada por el órgano competente.

Es objeto de crítica el que se haya establecido la misma duración para el plazo de caducidad de inicio del procedimiento sancionador y el plazo máximo de duración del mismo. Esta equiparación de plazos podría dar lugar a un uso inapropiado por parte de la Administración, permitiéndole realizar acciones previas al procedimiento sancionador que, de hecho, prolongarían indebidamente el plazo de caducidad del procedimiento sancionador<sup>46</sup>.

No obstante lo anterior, al analizar el artículo 55.2 de la LPACAP<sup>47</sup>, se puede inferir que el plazo establecido en el artículo 209.2 de LGT debería limitarse únicamente a evaluar la conveniencia de iniciar o no el procedimiento sancionador, así como a recopilar información para su inicio, sin adelantar trámites específicos del mismo. Esta interpretación, que resulta perjudicial para el supuesto infractor dado que se le priva de las garantías constitucionales correspondientes, podría llevar a la anulación de todo lo actuado<sup>48</sup>.

Por su parte, en el art. 209 de la LGT ya explicada anteriormente, se concreta el límite de seis meses para poder iniciar el procedimiento sancionador, pero no se determina el momento en el que se inicia el mismo (*dies a quo*).

---

<sup>46</sup> ALMUDI CID, J. M., *La injustificada ampliación del plazo de inicio del procedimiento sancionador tributario por la Ley 11/2021*, Fiscal Blog, diciembre de 2021, <https://fiscalblog.es/?p=7137> [Fecha de la consulta: 20 de junio de 2023]

<sup>47</sup> Art. 55.2 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas: “*En el caso de procedimientos de naturaleza sancionadora las actuaciones previas se orientarán a determinar, con la mayor precisión posible, los hechos susceptibles de motivar la incoación del procedimiento, la identificación de la persona o personas que pudieran resultar responsables y las circunstancias relevantes que concurran en unos y otros.*

*Las actuaciones previas serán realizadas por los órganos que tengan atribuidas funciones de investigación, averiguación e inspección en la materia y, en defecto de éstos, por la persona u órgano administrativo que se determine por el órgano competente para la iniciación o resolución del procedimiento”.*

<sup>48</sup> ALMUDÍ CID, J. M.: *Garantías del contribuyente en el procedimiento sancionador tributario*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2022, págs. 147-149.

Ello ha supuesto que el tribunal se cuestione “*si la Administración tributaria está legalmente facultada para iniciar un procedimiento sancionador tributario antes de haberse dictado y notificado el acto administrativo de liquidación, determinante del hecho legalmente tipificado como infracción tributaria –en los casos en que se sancione por obtener indebidamente devoluciones derivadas de la normativa de cada tributo–, teniendo en cuenta que la sanción se cuantifica en estos casos en función del importe de la cuota liquidada, como un porcentaje de ésta*”<sup>49</sup>.

Pues bien, de acuerdo con los criterios de interpretación establecidos en el art. 12 de la LGT, al analizar el art. 209 de la misma ley, no se puede concluir que establezca un plazo mínimo para iniciar el procedimiento sancionador, ni que prohíba su inicio antes de la notificación de la liquidación tributaria correspondiente<sup>50</sup>.

Por lo tanto, llegar a la conclusión de que la notificación de la liquidación o resolución es el límite mínimo para iniciar el procedimiento sancionador es, sin lugar a dudas, una interpretación forzada del texto de la norma, ya que claramente no establece tal restricción<sup>51</sup>.

#### 4.3. SENTENCIA DEL TRIBUNAL SUPREMO, DE 23 DE JULIO DE 2020

Para reforzar lo explicado anteriormente en cuanto a las cuestiones problemáticas sobre el inicio del plazo de caducidad en el procedimiento sancionador tributario, es de interés analizar la STS 1075/2020<sup>52</sup>, de 23 de julio, en la cual se determina la posibilidad que tiene la Administración tributaria de iniciar un procedimiento sancionador antes de dictar la correspondiente liquidación.

---

<sup>49</sup> Remisión a la STS 347/2021, de 26 de enero de 2021.

<sup>50</sup> ORENA DOMINGUEZ, A., *El plazo de inicio del procedimiento sancionador*, Quincena Fiscal, núm. 8, 2022, pág. 3.

<sup>51</sup> Puede deducirse de los arts. 24 y 25 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, que aprueba el Reglamento general del régimen sancionador tributario, que el procedimiento sancionador puede comenzar incluso cuando el expediente de gestión o inspección se encuentre en la etapa de instrucción y se estén realizando acciones de verificación o investigación. En ningún momento se indica que sea necesario notificar previamente a la persona o entidad “*presuntamente responsable*” sobre la liquidación tributaria que da origen al procedimiento sancionador para poder iniciarlo.

<sup>52</sup> Véase la STS 1075/2020, de 23 de julio de 2020, <https://www.poderjudicial.es/search/indexAN.jsp>  
[Fecha de consulta: 23 de mayo de 2023]

Es necesario poner en conocimiento los antecedentes de hecho de esta Sentencia para poder comprenderla y, posteriormente, analizarla correctamente. El motivo de la misma comienza cuando se llevan a cabo investigaciones de inspección frente a una empresa en relación al Impuesto sobre el Valor Añadido y el Impuesto sobre Sociedades correspondientes a los años 2009 y 2010. Tras la redacción de un acta de disconformidad en relación con el IVA, se comunicó la propuesta de sanción, la cual fue modificada en un momento posterior, siendo dichos actos ratificados y notificados antes de llegar a un acuerdo de liquidación.

Así pues, la cuestión con trascendencia jurídica que se presentó al Tribunal fue si la Administración está autorizada para iniciar un procedimiento sancionador tributario antes de que sea dictado y comunicado el acto administrativo de liquidación.

El Tribunal llega a la conclusión de que el artículo 209.2 de la LGT en cuestión en ningún momento determina que el procedimiento sancionador solo pueda comenzar después de que se haya dictado la correspondiente liquidación que lo motiva. Además, sostiene que la notificación de la misma no representa el límite mínimo para iniciar el procedimiento sancionador, ya que este puede comenzar antes de dicha notificación<sup>53</sup>.

El Tribunal sostiene que si bien la liquidación es un requisito fundamental para que se aplique la sanción tributaria y para que se dicte la resolución sancionadora, esto difiere de ser legalmente necesario que la liquidación se dicte y notifique con anterioridad al inicio del procedimiento sancionador tributario<sup>54</sup>.

Siguiendo la misma argumentación, el Tribunal ejemplifica que *“de la misma manera que es posible iniciar e instruir un proceso penal por delito contra la Hacienda Pública sin necesidad de que se haya liquidado ni cuantificado la deuda tributaria*

---

<sup>53</sup> El alto Tribunal dice expresamente que el art. 209.2 de la LGT *“no permite concluir que establece un plazo mínimo para iniciar el procedimiento sancionador. Y mucho menos que contiene la prohibición de iniciarlo antes de la notificación de la liquidación tributaria de la que se deriva”*. *“Extraer de ahí, la conclusión de que es la notificación de la liquidación o resolución el límite mínimo para iniciar el procedimiento sancionador es, sin lugar a dudas, forzar -incluso “retorcer”, innovar, inventar – el texto de la norma, haciéndole decir lo que clarísimamente no dice. Ni la interpretación gramatical, ni ninguno de los otros criterios hermenéuticos permiten alcanzar esa convicción”*.

<sup>54</sup> En el Fundamento de Derecho Tercero, el Tribunal aclara que: *“Se puede aceptar, en resumen, la premisa de que en las infracciones que perjudican a la recaudación no hay sanción sin liquidación, pero no la de que no puede haber inicio del procedimiento tributario sancionador sin liquidación”*.

*presuntamente defraudada, cabe iniciar un procedimiento sancionador sin haber «confirmado» previamente la comisión inequívoca de una infracción tributaria”.*

La Sentencia en cuestión presenta un voto particular que se encuentra recogido en el Auto de declaración del Tribunal Supremo del 29 de julio de 2020, donde el magistrado Don Francisco José Navarro Sanchís, junto con Don José Antonio Montero Fernández, contrarían la misma.

En primer lugar, en oposición a la opinión predominante de la Sala, el simple hecho de que el art. 209.2 de la LGT no contemple explícitamente la prohibición de iniciar el procedimiento sancionador antes de la emisión de una liquidación, no implica que se pueda considerar que tal posibilidad esté permitida<sup>55</sup>.

Además, según el magistrado Navarro Sanchís, la interpretación realizada por la Sentencia, que permite la coexistencia simultánea e incluso paralela de un procedimiento de inspección y otro sancionador debido a su interdependencia mutua y necesaria, contradice y prácticamente desecha el principio de separación de procedimientos establecido en el artículo 208 de la LGT.

Finalmente, la manera en que se interpreta el artículo 209.2 de la Ley General Tributaria, al no establecer una prohibición explícita de iniciar el procedimiento sancionador antes de que se haya completado el proceso de regularización, genera la posibilidad de que se vean comprometidos o dificultados el respeto a otros derechos fundamentales como la presunción de inocencia, el derecho a la defensa y la no autoincriminación<sup>56</sup>.

---

<sup>55</sup> El magistrado D. Francisco José Navarro Sanchís establece que *“debe añadirse, por tal razón, en este punto que las dudas -que ciertamente existen, porque el artículo 209.2 LGT es sumamente confuso- deben jugar en favor del sometido a expediente y de la tesis que sostiene”.*

<sup>56</sup> En virtud del Tribunal: *“la necesaria salvaguarda del derecho a no auto incriminarse no reclama adelantar el inicio del procedimiento tributario sancionador al momento en el que se pueda atribuir al sujeto inspeccionado, más o menos fundadamente, la realización de una infracción tributaria. Reclama que la información que ha sido obtenida bajo medios coactivos -concurriendo la coacción legal que se deriva del artículo 203 LGT- en el procedimiento inspector no sea utilizada posteriormente en el seno del procedimiento tributario sancionador para enervar la presunción de inocencia del obligado tributario y, más concretamente en el caso que nos ocupa, para fundamentar por parte de la Administración tributaria la imposición de cualesquiera de las sanciones que se cuantifican en función del importe de la cuota liquidada al término del procedimiento de inspección”.*

#### 4.4. EL EXAMEN DEL PLAZO DE TERMINACIÓN DEL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO

En virtud del art. 211 de la LGT, el procedimiento sancionador tributario puede terminar por resolución o por caducidad. Dicho procedimiento deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento.

La resolución de terminación del procedimiento sancionador debe ser expresa según lo establecido en el artículo 211.3 de la LGT, a excepción del procedimiento sancionador derivado de la inspección, donde puede ser implícita además de notificada al sujeto pasivo<sup>57</sup>.

El artículo 211.5 de la LGT<sup>58</sup> actual menciona directamente a los órganos competentes encargados de llevar a cabo la fase de terminación o resolución, los cuales van a variar según el tipo de sanción involucrada. Por lo general, los órganos competentes para realizar la liquidación también serán competentes para esta fase, o también el órgano superior inmediato al que tuvo la responsabilidad de iniciar el procedimiento sancionador tributario. El artículo 25.7 del RGRST también menciona esto, haciendo referencia al inspector-jefe en los procedimientos sancionadores que se originan a partir de un procedimiento de inspección.

La Administración llevará a cabo una resolución expresa dentro del procedimiento sancionador tributario derivado de una inspección cuando el sujeto manifieste su desacuerdo con la propuesta de sanción. Dicha resolución expresa, comunicada mediante

---

<sup>57</sup> Art. 24.3 del Real Decreto 2063/2004, de 15 de octubre, por el que se aprueba el Reglamento General del Régimen Sancionador Tributario.

<sup>58</sup> Según el art. 211.5 de la LGT: “Son órganos competentes para la imposición de sanciones:

a) El Consejo de Ministros, si consisten en la suspensión del ejercicio de profesiones oficiales, empleo o cargo público.

b) El Ministro de Hacienda, el órgano equivalente de las comunidades autónomas, el órgano competente de las entidades locales u órganos en quienes deleguen, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar beneficios o incentivos fiscales cuya concesión le corresponda o que sean de directa aplicación por los obligados tributarios, o de la posibilidad de obtener subvenciones o ayudas públicas o en la prohibición para contratar con la Administración pública correspondiente. c) El órgano competente para el reconocimiento del beneficio o incentivo fiscal, cuando consistan en la pérdida del derecho a aplicar el mismo, salvo lo dispuesto en el párrafo anterior. d) El órgano competente para liquidar o el órgano superior inmediato de la unidad administrativa que ha propuesto el inicio del procedimiento sancionador”.

notificación formal al interesado, se formalizará en los procedimientos derivados de la gestión y aplicación de impuestos cuando el sujeto no haya expresado su opinión sobre la propuesta<sup>59</sup>.

Por su parte, el artículo 211.3 de la LGT establece todos los elementos que deben incluirse en el contenido de la resolución: *“La resolución expresa del procedimiento sancionador en materia tributaria contendrá la fijación de los hechos, la valoración de las pruebas practicadas, la determinación de la infracción cometida, la identificación de la persona o entidad infractora y la cuantificación de la sanción que se impone, con indicación de los criterios de graduación de la misma y de la reducción que proceda de acuerdo con lo previsto en el artículo 188 de esta ley. En su caso, contendrá la declaración de inexistencia de infracción o responsabilidad”*<sup>60</sup>.

El procedimiento sancionador tributario se dará por concluido al notificar el acto de resolución, y la manera de considerar que se ha cumplido dicha notificación y los plazos correspondientes se hará conforme lo establecido en el apartado 2 del artículo 104 de la LGT<sup>61</sup>.

Con la notificación de dicho acto de resolución, se iniciará tanto el período para presentar los recursos correspondientes si el sujeto está en desacuerdo con el mismo, como el período para realizar el pago de la multa impuesta.

Cabe decir que la posibilidad contemplada de que el procedimiento sancionador tributario llegue a su conclusión a través de una resolución implícita<sup>62</sup> sólo se aplicará

---

<sup>59</sup> Esto aparece regulado en el art. 23.5 de la LGT: *“Si no se formularan alegaciones, se elevará la propuesta de resolución al órgano competente para resolver”*.

<sup>60</sup> La importancia de este elemento ha sido resaltada por la jurisprudencia, ya que la falta de su inclusión en la resolución podría ser motivo para anular las sanciones impuestas.

<sup>61</sup> *“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 períodos de interrupción justificada que se especifiquen reglamentariamente y las dilaciones en el procedimiento por causa no imputable a la Administración tributaria no se incluirán en el cómputo del plazo de resolución” (art. 24.2 de la LGT).

<sup>62</sup> El art. 211.1 de la LGT señala que: *“El procedimiento sancionador en materia tributaria terminará mediante resolución o por caducidad. 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, salvo que en*

cuando el procedimiento sancionador sea resultado del proceso de inspección y el imputado dé su conformidad a la propuesta de resolución. En este caso, y después de un mes, se considerará que la resolución incluida en la propuesta se ha emitido y notificado, convirtiéndose en definitiva<sup>63</sup>.

En base a lo expuesto anteriormente, el plazo máximo de duración del procedimiento sancionador tributario es de 6 meses, contados a partir del día de notificación de inicio del mismo<sup>64</sup>. Una vez transcurrido este plazo, las actuaciones se considerarán concluidas sin necesidad de emitir una resolución, y el procedimiento caducará suponiendo el archivo de las actuaciones (art. 211.4 de la LGT)<sup>65</sup>.

## 5. EFECTOS DE LA CADUCIDAD

Si no se cumplen los plazos máximos establecidos para finalizar los procedimientos, se aplicarán las consecuencias establecidas en la normativa correspondiente o, en su ausencia, las establecidas en el art. 104 de la LGT. Esto no exime a la Administración de su obligación de emitir una resolución expresa cuando sea necesario, pues en el caso de la caducidad, se declarará esta circunstancia en virtud del art. 21.1 de la LPACAP<sup>66</sup>.

De acuerdo con el art. 104.5 de la LGT, la caducidad implica el archivo de las actuaciones y, por consiguiente, la terminación del procedimiento<sup>67</sup>. Un efecto

---

*dicho plazo el órgano competente para imponer la sanción notifique al interesado acuerdo con alguno de los contenidos a los que se refieren los párrafos del apartado 3 del artículo 156 de esta ley”.*

<sup>63</sup> Se trata de una simplificación del proceso, pues no requiere que el órgano competente emita una resolución explícita.

<sup>64</sup> El art. 211.2 de la LGT, explicado anteriormente, determina el plazo máximo de duración del procedimiento.

<sup>65</sup> El mismo artículo acoge la posibilidad de que la declaración de caducidad puede dictarse de oficio o a instancia del interesado, ordenando el archivo de las actuaciones e impidiendo el inicio de un nuevo procedimiento sancionador.

<sup>66</sup> El art. 21.1 de la LPACAP establece que *“La Administración está obligada a dictar resolución expresa en todos los procedimientos y a notificarla cualquiera que sea su forma de iniciación.*

*En los casos de prescripción, renuncia del derecho, caducidad del procedimiento o desistimiento de la solicitud, así como la desaparición sobrevenida del objeto del procedimiento, la resolución consistirá en la declaración de la circunstancia que concurra en cada caso, con indicación de los hechos producidos y las normas aplicables”.*

<sup>67</sup> *“Pondrá fin a los procedimientos tributarios la resolución, el desistimiento, la renuncia al derecho en que se fundamente la solicitud, la imposibilidad material de continuarlos por causas sobrevenidas, la caducidad, el cumplimiento de la obligación que hubiera sido objeto de requerimiento o cualquier otra causa prevista en el ordenamiento tributario”* (art. 100.1 LGT).

comúnmente asociado a la caducidad, que surge como consecuencia de la extinción del procedimiento, es la anulación del efecto que interrumpe la prescripción por parte del procedimiento que ha caducado. Dicho en otras palabras, ninguna acción llevada a cabo dentro de un procedimiento que haya caducado tiene el poder de interrumpir la prescripción<sup>68</sup>.

Sin embargo, esto no significa necesariamente que, aunque el proceso en cuestión haya expirado, no se pueda iniciar un nuevo proceso siempre que la obligación tributaria no haya prescrito, principalmente el derecho de la Administración Tributaria a determinar la obligación mediante la correspondiente liquidación (art. 104.5 de la LGT, último párrafo).

En cambio, cuando se trata de un procedimiento sancionador que ha caducado debido al incumplimiento del plazo para dictar una resolución, no es posible iniciar un nuevo procedimiento aunque la actuación de la Administración para dictar sanciones no haya prescrito, según establece el art. 211.4 de la LGT.

Otro de los efectos a destacar es la validez y uso, en un nuevo procedimiento, de los medios de prueba y de las actuaciones desarrolladas en el procedimiento caducado<sup>69</sup>. Esto significa que las pruebas conservarán su fuerza y validez probatorias en el procedimiento que se inicie posteriormente sin perder la eficacia que tenían en el procedimiento caducado.

Así pues, cuando se produce la caducidad de un procedimiento, se pierden los efectos formales de las actuaciones llevadas a cabo, pero no se produce la nulidad de sus efectos sustanciales<sup>70</sup>. Por tanto, la Administración podrá emplear, en el nuevo procedimiento que inicie, informes o pruebas realizadas de manera válida durante el

---

<sup>68</sup> En cambio, según establece el artículo 68 de la LGT, los plazos de prescripción mencionados en el art. 66 de la misma ley se interrumpen cuando se presentan reclamaciones o recursos de cualquier tipo. Una vez se produce esta interrupción, se reinicia el cómputo del plazo de prescripción.

<sup>69</sup> Último párrafo del art. 104.5 de la LGT: “*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*”.

<sup>70</sup> QUINTERO PADRÓN, M. ANTONIO: *La caducidad en los procedimientos tributarios debida a la inactividad de la Administración*, Hacienda Canaria, pág 18-19.

procedimiento caducado, pero no podrá considerar cumplidos los trámites llevados a cabo en el mismo, como las alegaciones o la audiencia, entre otros.

## **6. DIFERENCIAS DE LA CADUCIDAD EN EL PROCEDIMIENTO SANCIONADOR TRIBUTARIO CON EL RESTO DE PROCEDIMIENTOS TRIBUTARIOS**

Como ya se ha visto, la potestad sancionadora se encuentra regulada fuera del ámbito de “aplicación de los tributos”<sup>71</sup>. Por tanto, es evidente que el procedimiento sancionador tributario no debe aplicar la configuración legal de la caducidad establecida en el artículo 104 de la LGT.

Sin embargo, es importante destacar como excepción el art. 211.2 de la LGT, en virtud del cual “a efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución (seis meses), serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del art. 104 de esta Ley”.

Por el contrario, en el procedimiento inspector no se aplica ninguna de las disposiciones legales contenidas en el art. 104 de la LGT<sup>72</sup>. Por tanto, no se aplica el plazo general de seis meses sino el de dieciocho meses, tal y como establece el art. 150.1 de la LGT: “*Las actuaciones del procedimiento de inspección deberán concluir en el plazo de:*  
*a) 18 meses, con carácter general*”.

Asimismo, los efectos del incumplimiento del plazo de 18 meses, que no suponen la caducidad en este caso, se encuentran regulados en el art. 150.6 de la LGT, en virtud del cual “*El incumplimiento del plazo de duración del procedimiento al que se refiere el apartado 1 de este artículo no determinará la caducidad del procedimiento, que continuará hasta su terminación, pero producirá los siguientes efectos respecto a las obligaciones tributarias pendientes de liquidar:*

---

<sup>71</sup> La potestad sancionadora se encuentra regulada en los arts. 178 a 212 del Título IV de la LGT, mientras que la “aplicación de los tributos” aparece recogida en los arts. 83 a 177 del Título III de la misma Ley.

<sup>72</sup> Las tres figuras jurídicas que contiene el art. 104 de la LGT y que no se aplican al procedimiento inspector son: el plazo de resolución, la caducidad y el silencio administrativo.

a) *No se considerará interrumpida la prescripción como consecuencia de las actuaciones inspectoras desarrolladas durante el plazo señalado en el apartado 1.*

*La prescripción se entenderá interrumpida por la realización de actuaciones con posterioridad a la finalización del plazo al que se refiere el apartado 1. El obligado tributario tendrá derecho a ser informado sobre los conceptos y períodos a que alcanzan las actuaciones que vayan a realizarse.*

b) *Los ingresos realizados desde el inicio del procedimiento hasta la primera actuación practicada con posterioridad al incumplimiento del plazo de duración del procedimiento previsto en el apartado 1 y que hayan sido imputados por el obligado tributario al tributo y período objeto de las actuaciones inspectoras tendrán el carácter de espontáneos a los efectos del artículo 27 de esta Ley.*

c) *No se exigirán intereses de demora desde que se produzca dicho incumplimiento hasta la finalización del procedimiento.*

También cabe decir que este procedimiento posee una ventaja temporal con respecto a los demás procedimientos tributarios puesto que las acciones de inspección pueden extenderse por otros 18 meses<sup>73</sup>. Además, dichas actuaciones pueden durar como máximo 27 meses cuando la cifra anual de negocios del obligado tributario sea igual o superior al requerido para auditar sus cuentas o cuando el mismo esté integrado en un

---

<sup>73</sup> Último párrafo del art. 105.1 de la LGT: “El plazo de duración del procedimiento al que se refiere este apartado podrá extenderse en los términos señalados en los apartados 4 y 5:

4. El obligado tributario podrá solicitar antes de la apertura del trámite de audiencia, en los términos que reglamentariamente se establezcan, uno o varios periodos en los que la inspección no podrá efectuar actuaciones con el obligado tributario y quedará suspendido el plazo para atender los requerimientos efectuados al mismo. Dichos periodos no podrán exceder en su conjunto de 60 días naturales para todo el procedimiento y supondrán una extensión del plazo máximo de duración del mismo.

El órgano actuante podrá denegar la solicitud si no se encuentra suficientemente justificada o si se aprecia que puede perjudicar el desarrollo de las actuaciones. La denegación no podrá ser objeto de recurso o reclamación económico-administrativa.

5. Cuando durante el desarrollo del procedimiento inspector el obligado tributario manifieste que no tiene o no va a aportar la información o documentación solicitada o no la aporta íntegramente en el plazo concedido en el tercer requerimiento, su aportación posterior determinará la extensión del plazo máximo de duración del procedimiento inspector por un período de tres meses, siempre que dicha aportación se produzca una vez transcurrido al menos nueve meses desde su inicio. No obstante, la extensión será de 6 meses cuando la aportación se efectúe tras la formalización del acta y determine que el órgano competente para liquidar acuerde la práctica de actuaciones complementarias.

Asimismo, el plazo máximo de duración del procedimiento inspector se extenderá por un periodo de seis meses cuando tras dejar constancia de la apreciación de las circunstancias determinantes de la aplicación del método de estimación indirecta, se aporten datos, documentos o pruebas relacionados con dichas circunstancias”.

grupo sometido al régimen de consolidación fiscal o al régimen especial de grupo de entidades que esté siendo objeto de comprobación inspectora (art. 150.1 b) de la LGT).

Este proceso no solo tiene una duración de resolución superior a la establecida en el artículo 104.1, sino que también contempla periodos determinados de interrupción justificada y demoras por circunstancias ajenas a la Administración, sin requerir una regulación adicional.

De esta manera, se consideran interrupciones justificadas la suspensión del procedimiento debido a la remisión del expediente a la autoridad judicial o al Ministerio Fiscal en casos de delito fiscal, en virtud del artículo 150.3, y la solicitud de informe a la Comisión consultiva para abordar posibles conflictos en la aplicación de la norma, según establece el artículo 159.1.

Por su parte, los retrasos ocasionados por razones no imputables a la Administración, únicamente se encuentran previstos en el artículo 158.3 de la LGT para la entrega de información, pruebas y documentos relacionados con la propuesta de regularización, en aquellos casos en los que sea requerido aplicar el régimen de estimación indirecta<sup>74</sup>.

Por último, es de suma importancia destacar en esta diferenciación los procedimientos de gestión tributaria, dado que se regulan y gestionan de forma separada e independiente (al igual que el procedimiento inspector ya explicado) al procedimiento sancionador tributario<sup>75</sup>.

Existen cinco tipos de procedimientos de gestión, regulados en el art. 123 de la LGT: el procedimiento de devolución iniciado mediante autoliquidación, solicitud o comunicación de datos, el procedimiento iniciado mediante declaración, el procedimiento

---

<sup>74</sup> A este procedimiento también le resulte de aplicación los arts. 103 y 104 del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos.

<sup>75</sup> Dicha separación aparece recogida en el art. 208.1 de la LGT: “El procedimiento sancionador en materia tributaria se tramitará de forma separada a los de aplicación de los tributos regulados en el título III de esta ley, salvo renuncia del obligado tributario, en cuyo caso se tramitará conjuntamente”.

de verificación de datos, el procedimiento de comprobación de valores y el procedimiento de comprobación limitada.

Como regla general, la Ley General Tributaria establece la caducidad como resultado del vencimiento del plazo máximo de resolución. Sin embargo, este régimen se aplica de manera subsidiaria en los procedimientos de gestión tributaria, ya que son las normativas de cada procedimiento las que determinan las consecuencias de la falta de resolución<sup>76</sup>.

En particular, la terminación anormal del procedimiento se regula de forma expresa en cada uno de los procedimientos de gestión, excepto en el caso de la comprobación de valores<sup>77</sup>, que debido a su carácter iniciado de oficio y la posibilidad de generar efectos perjudiciales para el obligado tributario, también se aplicará la caducidad de acuerdo con el art. 104.1 de la LGT.

## 7. CONCLUSIONES

PRIMERA. Como se ha podido ver a lo largo del trabajo, no estamos tratando una cuestión que precisamente se caracterice por su poca importancia, pues el enfoque principal del mismo ha sido la caducidad, un aspecto muy específico del proceso sancionador tributario cuyo objetivo es salvaguardar la seguridad jurídica cuando hay un procedimiento en curso, evitando así la prolongación injustificada del mismo.

SEGUNDA. Los tres elementos clave de la caducidad en el procedimiento sancionador tributario son fundamentales para garantizar un proceso ágil, eficiente y equitativo en la imposición de sanciones tributarias.

Por una parte, con la inactividad del órgano competente se busca evitar demoras injustificadas, asegurando que las autoridades fiscales actúen de manera oportuna y diligente en la resolución de los casos tributarios.

---

<sup>76</sup> Art. 104.4 de la LGT

<sup>77</sup> Art. 104.1 LGT: *El plazo máximo en que debe notificarse la resolución [...]. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.*

Por otra parte, los tipos de procedimientos susceptibles de caducidad sancionadora establecen los supuestos en los que se puede aplicar la caducidad con el objetivo de agilizar la resolución de los procedimientos.

Por último, el transcurso del tiempo es el factor clave para determinar si se ha producido la caducidad, estableciendo plazos máximos en los que el órgano competente debe llevar a cabo las actuaciones necesarias.

TERCERA. La caducidad en el procedimiento sancionador tributario es una figura compatible con la prescripción, siendo el propósito final de ambas establecer un límite al ejercicio de las facultades derivadas del poder administrativo sancionador a través de un procedimiento similar: la pérdida de una utilidad debida al transcurso de un determinado periodo de tiempo.

CUARTA. Con el análisis de los antecedentes normativos, se refleja la necesidad de establecer límites temporales y garantías a los contribuyentes para evitar dilaciones indebidas.

Por ello, con el paso del tiempo, se han ido incorporando disposiciones que establecen plazos máximos para la realización de actuaciones por parte del órgano competente, fijando un límite temporal en el cual debe resolverse el procedimiento sancionador tributario.

Asimismo, han previsto la caducidad como consecuencia de la inactividad del órgano competente durante dicho plazo, lo que implica la extinción del procedimiento y la imposibilidad de continuar con el mismo.

QUINTA. Una de las partes más importantes del trabajo ha sido destacar ciertos problemas que surgen cuando no se trata adecuadamente la obligación de justificar el inicio del procedimiento sancionador tributario y su conexión con algunos derechos fundamentales.

En primer lugar, la extensión del límite temporal de 3 a 6 meses establecida para iniciar el procedimiento sancionador tributario ha causado inseguridad jurídica al

contribuyente, siendo objeto de crítica que el plazo de caducidad de inicio y el plazo máximo de duración del procedimiento sea el mismo (6 meses).

Y en segundo lugar, en cuanto a las dudas que se suscitan sobre la posibilidad de la Administración de poder iniciar un procedimiento sancionador tributario antes de que sea dictado y comunicado el acto administrativo de liquidación, la STS 1075/2020, de 23 de julio, analizada y explicada minuciosamente, determina que el artículo 209.2 de la LGT en ningún momento establece que el procedimiento sancionador solo pueda comenzar después de que se haya dictado la correspondiente liquidación, sosteniendo que la notificación de la misma no representa el límite mínimo para iniciar el procedimiento sancionador.

SEXTA. Para terminar, es necesario recalcar de nuevo que uno de los efectos más relevantes de la caducidad en el procedimiento sancionador tributario, que lo diferencian del resto, es la imposibilidad de iniciar un nuevo procedimiento sancionador tras la terminación del mismo a pesar de que no se haya producido la prescripción, lo que supondrá el archivo de las actuaciones.

En cambio, no sucede lo mismo en el procedimiento de inspección, donde el plazo para concluir las actuaciones de inspección asciende a 18 meses y el incumplimiento del mismo no determinará la caducidad del procedimiento, el cual continuará hasta su terminación.

## 8. BIBLIOGRAFÍA

### REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALMUDI CID, J. M.,

- *La injustificada ampliación del plazo de inicio del procedimiento sancionador tributario por la Ley 11/2021*, Fiscal Blog, diciembre de 2021.

- *Garantías del contribuyente en el procedimiento sancionador tributario*, Tirant lo Blanch, Valencia, 2022, págs. 147-149.

BAYONA GIMÉNEZ, J.J., *La caducidad en el Ordenamiento tributario español*, Aranzadi 1999, Navarra, pág. 76.

DE DIEGO DIEZ, L.A.:

- *Prescripción y caducidad en el procedimiento administrativo sancionador*, Conclusiones del seminario, Sevilla.

- *Tratamiento y efectos de la caducidad en el procedimiento sancionador*, 2ª Edición, Colex 2020, págs. 19 y 20.

FERNANDEZ JUNQUERA, M., *La prescripción de la obligación tributaria. Un estudio jurisprudencial*, 1ª edición 2021, Aranzadi, pág. 49 y siguientes.

GONZÁLEZ APARICIO, M.: *La prescripción de la deuda tributaria*, Ed. Tirant Lo Blanch, Valencia, pág. 511.

MACÍAS CASTAÑO, J.M., *Prescripción y caducidad en los procedimientos administrativos sancionadores*, Iuris, núm. 144, diciembre 2009, págs. 50 y 52.

MARTINEZ GINER, L.A., *La caducidad de los procedimientos tributarios en la nueva Ley General Tributaria*, Quincena Fiscal, núm.. 11, 2004, pag.14 y siguientes.

MATA SIERRA, M.T., *El derecho del obligado tributario a un procedimiento sin dilaciones injustificadas imputables a la Administración, pudiendo exigir el*

*cumplimiento del plazo máximo de resolución establecido para el procedimiento*, Instituto de Estudios Fiscales, ISSN 1578-0244, nº10, 2021, págs. 125-158.

ORENA DOMINGUEZ, A., *El plazo de inicio del procedimiento sancionador*, Quincena Fiscal, num 8, 2022, pág. 3.

PÉREZ JORDÁ, I.: *La caducidad en la iniciación del procedimiento sancionador tributario*, Revista de Derecho UNED, nº23, 2018.

QUINTERO PADRÓN, M. ANTONIO: *La caducidad en los procedimientos tributarios debida a la inactividad de la Administración*, Hacienda Canaria, pág 18-19.

SANTAMARÍA PASTOR, J.A., *Caducidad del procedimiento (art. 44.2 LRJAP)*, RAP, nº169, págs. 16 y 17.

## **JURISPRUDENCIA**

Sentencia del Tribunal Supremo 7294/1998, de 4 de diciembre.

Sentencia del Tribunal Supremo 6459/2013, de 19 de diciembre.

Sentencia del Tribunal Supremo 962/2020, de 9 de julio.

Sentencia del Tribunal Supremo 1075/2020, de 23 de julio.

Sentencia del Tribunal Supremo 347/2021, de 26 de enero.

Sentencia del Tribunal Supremo 1312/2021, de 4 de noviembre.

## **BASES DE DATOS**

Aranzadi Instituciones. Búsqueda de jurisprudencia [en línea]. <https://insignis-aranzadidigital-es.publicaciones.umh.es/maf/app/search/run/multi>

Biblioteca Digital UMH. Búsqueda de libros y artículos [en línea]. <https://biblioteca.umh.es/busca-informacion/accede-por-plataformas/>

Vlex España. Búsqueda de jurisprudencia [en línea]. <https://vlex.es/tags/jurisprudencia-131048>

Dialnet. Búsqueda de artículos y documentos [en línea]. <https://dialnet.unirioja.es/documentos>

Pressreader. Búsqueda de artículos y noticias [en línea]. <https://www.pressreader.com/es>

Iberley. Búsqueda de legislación y jurisprudencia [en línea]. <https://www.iberley.es/temas/iniciacion-procedimiento-sancionador-materia-tributaria-20571>

