

Avance jurisprudencial del Tribunal Supremo en la aplicación del principio de buena administración y el derecho a una resolución administrativa en un plazo razonable

Analizamos el avance jurisprudencial del Tribunal Supremo en la aplicación del principio de buena administración, en su vertiente del derecho a una resolución administrativa en un plazo razonable, y la potencialidad de este principio en procedimientos en los que la Administración no ha actuado con la diligencia debida.

ROCÍO ARIAS PLAZA

ADRIÁN BOIX CORTÉS

REMEDIOS GARCÍA GÓMEZ DE ZAMORA

Equipo de Litigación Tributaria de Gómez-Acebo & Pombo

En los últimos años, cada vez está más presente el principio de buena administración en la jurisprudencia del Tribunal Supremo. En efecto, son numerosos los pronunciamientos en los que dicho Tribunal ha apreciado la existencia de una vulneración del principio de buena administración. En algunos casos, esa apreciación no ha conllevado consecuencias jurídicas efectivas o vicios invalidantes, sino meras irregularidades no invalidantes. En otros casos, las consecuencias han sido relevantes. Éste es el caso de la reciente Sentencia n.º 458/2024, de 14 de marzo de 2024 (recurso

núm. 3050/2022), en la que el Tribunal Supremo ha apelado al principio de buena administración para anular determinados acuerdos administrativos y declarar prescrito el derecho a liquidar por parte de la Administración Tributaria.

La relevancia de esta Sentencia radica en que el Tribunal Supremo declara en la misma que, aparte de confirmar y reforzar la doctrina legal existente en torno al principio de buena administración, resulta un caso adecuado para poder avanzar jurisprudencialmente, de suerte que no sólo está en juego la efectividad del *ius litigatoris* (esto es, la

tutela judicial de los derechos e intereses de los litigantes), sino también del *ius constitutionis* (esto es, la unidad en la interpretación y aplicación del ordenamiento jurídico).

Con carácter previo, cabe recordar que de los artículos 9.3 y 103.1 de nuestra Constitución española se infiere el derecho a una buena administración, exigiéndose a la Administración Pública servir con objetividad los intereses generales de manera real y efectiva. También la Carta de Derechos Fundamentales de la Unión Europea reconoce de manera expresa en su artículo 41.1 este derecho a una buena administración, que se traduce en un catálogo de derechos y obligaciones procedimentales como el derecho de audiencia, el derecho de acceso al expediente o la obligación de la Administración de motivar sus decisiones.

En su vertiente tributaria, el principio de buena administración ha sido interpretado por el Tribunal Supremo como un principio que no se detiene en la mera observancia estricta de procedimientos y trámites, sino que se traduce en la exigencia a la Administración de una conducta diligente que reclame la plena efectividad de garantías y derechos reconocidos legal y constitucionalmente al contribuyente.

Así, en el principio de buena administración está implícita la exigencia de equidad en las relaciones entre la Administración y los contribuyentes, de modo que no solo debe exigirse a los contribuyentes el cumplimiento de todos los trámites del procedimiento legalmente establecido, sino que a la Administración también le es exigible una conducta lo suficientemente diligente como para evitar posibles disfunciones derivadas de su actuación.

La exigencia de equidad en las relaciones entre la Administración y los contribuyentes

Centrándonos en el caso concreto objeto de enjuiciamiento por parte del Tribunal Supremo, se trata de una Resolución parcialmente estimatoria del Tribunal Económico-Administrativo Central (“TEAC”) que acordó anular los actos impugnados por la sociedad recurrente y retrotraer las actuaciones inspectoras. En estos casos, el artículo 150.7 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (“LGT”), establece que las actuaciones inspectoras deberán finalizar en el período que reste hasta la conclusión del plazo máximo de las actuaciones inspectoras previsto en el apartado 1 o en seis meses, si este último fuera superior, estableciéndose que el citado plazo se computará desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución.

Pues bien, en ese caso concreto, entre la notificación al contribuyente de la Resolución del TEAC y la notificación a la Agencia Tributaria mediaron 92 días, por lo que el Tribunal Supremo, tras el examen de las circunstancias concurrentes, concluye que procede adicionar dicho período temporal de 92 días en el cómputo del plazo máximo establecido en el artículo 150.7 de la LGT, lo que implica que el plazo de seis meses para la ejecución de la Resolución del TEAC se superó, habiendo por ello prescrito el derecho a liquidar por parte de la Administración Tributaria.

Destacamos a continuación los criterios interpretativos a nuestro juicio más relevantes que fija el Tribunal Supremo en su Sentencia:

- A pesar del tenor literal del artículo 150.7 de la LGT, que establece que el plazo de finalización de las actuaciones inspectoras en los supuestos de orden de retroacción por apreciación de defectos formales por una resolución judicial o económico-administrativa, se debe computar

desde la recepción del expediente por el órgano competente para ejecutar la resolución, no existe un plazo determinado en la ley para remitir la resolución del tribunal económico-administrativo al órgano ejecutor.

- No es posible extrapolar un criterio general que permita definir cuándo una demora es excesiva, sino que deben examinarse las circunstancias del caso concreto desde la óptica del principio de buena administración para valorar la dilación.
- La dilación sin causa justa no tiene amparo jurídico, y este decalaje temporal no debería producirse, salvo cuando exista justificación razonable o concurran circunstancias objetivas excepcionales que lo justifiquen (como, por ejemplo, la existencia de un error, como apreció el Tribunal Supremo en su Sentencia número 1853/2019, de 18 de diciembre (Rec. núm. 4442/2018)).
- Las circunstancias alegadas por el Abogado del Estado para tratar de justificar el retraso no son acogidas por el Tribunal Supremo, para el que resulta especialmente grave una de ellas, la relativa a la necesidad alegada de esperar a la firmeza de la resolución con el fin de conocer si la parte recurrente interpone o no recurso frente a la Resolución del TEAC. A juicio del Tribunal Supremo, de admitirse esta justificación, se procuraría una ventaja procedimental a la Administración tributaria *de facto* y sin apoyo legal alguno, que introduciría una desigualdad y una dilación procedimental sistemática en perjuicio de los contribuyentes.

La Sentencia cuenta con un voto particular formulado por uno de los magistrados, para quien la fi-

jación del *dies a quo* del cómputo del plazo del artículo 150.7 de la LGT en la fecha de notificación al contribuyente, resulta injustificada, por no haber quedado acreditado que la dilación determinase una situación ventajosa para la Administración Tributaria de la que pudo aprovecharse para eludir el plazo de retroacción (como, por ejemplo, por la realización de actuaciones antes de recibir el expediente) y tampoco la existencia de un perjuicio para el contribuyente derivado del incumplimiento por parte de la Administración.

Sin duda, esta Sentencia del Tribunal Supremo contribuye definitivamente a la doctrina que en los últimos años se está creando en torno al principio

La dilación sin causa justa no tiene amparo jurídico

de buena administración (o “derecho a una buena administración”), que no puede ser una mera fórmula

vacía de contenido, sino que se traduce en una serie de deberes exigibles a la Administración entre los que se encuentran el derecho a la tutela administrativa efectiva y el derecho a una resolución administrativa en un plazo razonable. En relación con este segundo derecho, como ha quedado establecido, una dilación que carezca de justificación y cuya existencia beneficie a la Administración, debe constituir una vulneración del principio de buena administración.

A la vista de lo anterior, es evidente la potencialidad de este principio de buena administración en numerosos procedimientos en los que la Administración, a pesar de no haber incumplido un precepto legal específico, no ha actuado con la suficiente diligencia. Algunos ejemplos los podemos encontrar en el derecho a que las alegaciones presentadas sean valoradas, dando cumplimiento no solo formal, sino también material, al trámite de audiencia como garantía del derecho de defensa de los contribuyentes (Sentencia n.º 1114/2023, de 12 de septiembre de 2023, del Tribunal Supremo (recurso núm. 3720/2019)). O en materia de noti-

ficaciones, en la que es consolidada la doctrina no solo del Tribunal Supremo, sino también del Tribunal Constitucional, según la cual la Administración no debe limitarse a cumplir el procedimiento legalmente establecido, sino que debe desplegar una conducta tendente a lograr que la notificación cumpla su finalidad y llegue al efectivo conocimiento del interesado.

No obstante, el fallo de esta Sentencia no puede extenderse de manera automática a otros supuestos, incluso cuando pueda latir el mismo o parecido problema jurídico, dado que la particularidad

de este principio de buena administración es que no se traduce en reglas fijas, sino que depende del examen de las circunstancias del caso concreto y debe acometerse con prudencia. Por tanto, a nuestro juicio, es necesario el examen detallado de cada caso y recomendable la realización por parte de los contribuyentes de un esfuerzo probatorio y argumental tendente a acreditar que la Administración no ha actuado con la debida diligencia y que ello se ha traducido en una vulneración del principio de buena administración que debe tener incidencia en la resolución del conflicto.