NUEVA FISCALIDAD

Número 4 • Octubre-Diciembre 2023

ISSN: 1696-0173

Estudios

Impactos de la digitalización en la fiscalidad internacional: estudio en el marco del tratado hispanofrancés de doble imposición

José Antonio Fernández Amor

La fiscalidad en Andorra y su repercusión en España

Esteban Quintana Ferrer

Comentarios sobre el nuevo Régimen Fiscal Especial de las Illes Balears

Ricardo J. Navarro Gómez

La regularización integra como obligación de la administración tributaria: análisis jurisprudencial y propuestas de reforma normativa

Secundino Ávila Guzmán

La calidad de las leyes tributarias como aspiración en su elaboración e implementación

Iván Vega Pedreño

Impuestos Energéticos que inciden en una comunidad energética

Teresa Puchol Tur

Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

El gravamen de los intereses de demora derivados de ingresos indebidos en el IRPF

María Eugenia Simón-Yarza

El derecho a la intimidad de los contribuyentes en el entorno digital frente a las potestades de la administración tributaria en sus actuaciones inspectoras

María Rodríguez-Bereijo León

La carga probatoria del abuso en la exención de dividendos transfronterizos a la luz de la STS de 8 de junio de 2023, recurso núm 6528/2021

José Ángel Gómez Requena

La restricción injustificada a la libre circulación de capitales en el tratamiento de las retenciones sobre dividendos abonados a sociedades no residentes

Irune Suberbiola Garbizu

Petición de decisión prejudicial al TJUE a propósito de la ultimación del régimen especial de «zona franca»

Antonio Fernández de Buján y Arranz

La aplicación del IVA a los regalos por suscripción

Marta González Aparicio

Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos: la necesaria precisión de la delimitación de los elementos esenciales por la ordenanza fiscal

María Teresa Mories Jiménez

Reflexiones sobre la constitucionalidad del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas

Albert Navarro García

Dykinson, S.L.

NUEVA FISCALIDAD

Número 4 • Octubre-Diciembre 2023

Dykinson, S.L.

La Editorial Dykinson, a los efectos previstos en el artículo 32.1 párrafo segundo del vigente TRLPI, se opone expresamente a que cualquiera de las páginas de esta obra o partes de ella sean utilizadas para la realización de resúmenes de prensa.

Cualquier forma de reproducción, distribución, comunicación pública o transformación de esta obra solo puede ser realizada con la autorización de sus titulares, salvo excepción prevista por la ley. Diríjase a CEDRO (Centro Español de Derechos Reprográficos) si necesita fotocopiar o escanear algún fragmento de esta obra (www.conlicencia.com; 91 702 19 70 / 93 272 04 47).

© Copyright by
Editorial DYKINSON, S.L. Meléndez Valdés, 61 - 28015 Madrid
Teléfono (+34) 91 544 28 46 - (+34) 91 544 28 69
e-mail: info@dykinson.com
http://www.dykinson.es
http://www.dykinson.com

Impreso por:
Copias Centro

ISSN: 1696-0173
Depósito Legal: M-32335-2012
DOI: 10.14679/2818

CONSEJO ASESOR

A. Di Pietro
Universidad de Bolonia
J. Englisch
Universidad de Münster
F. Escribano López
Universidad de Sevilla
M. Fernández Junquera
Universidad de Oviedo
J. Lasarte Álvarez
Universidad Pablo de Olavide
P. Marchessou
Universidad de Estrasburgo
J. Mª Martín Delgado
Universidad de Málaga
J. Martín Queralt
Universidad de Valencia
C. Palao Taboada
Universidad Autónoma de Madrid
J. Ramallo Massanet
Universidad Autónoma de Madrid
Mª.T. Soler Roch
Universidad de Alicante
A. Rodríguez Bereijo
Ex Presidente del Tribunal Constitucional
J.M. Tejerizo López
Universidad Nacional de Educación a Distancia

CONSEJO DE REDACCIÓN

Presidente
R. Calvo Ortega
Universidad Complutense

Director
I. Merino Jara
Universidad del País Vasco

Coordinadores
J. Calvo Vérgez
Universidad de Extremadura

M. Lucas Durán
Universidad de Alcalá

Secretaria
M. Ruiz Garijo
Universidad Rey Juan Carlos

VOCALES

S. Aníbarro Pérez
Universidad de Valladolid
Mª.D. Arias Abellán
Universidad Autónoma de Barcelona
L. Mª. Cazorla Prieto
Universidad Rey Juan Carlos
C. Checa González
Universidad de Extremadura
G. De la Peña Velasco
Universidad Complutense de Madrid
E. Eseverri Martínez
Universidad de Granada
R. Falcón y Tella
Universidad Complutense de Madrid
Y. García Calvente
Universidad de Málaga
T. García Luis
Universidad de Alcalá
A. García-Moncó Martínez
Universidad de Alcalá
C. García Novoa
Universidad de Santiago de Compostela
I. García-Ovies Sarandeses
Universidad de Oviedo
M. González-Cuellar Serrano
Universiad Carlos III de Madrid
C. Mª. López Espadafor
Universidad de Jaén
Mª.T. Mata Sierra
Universidad de León
A. Menéndez Moreno
Universidad de Valladolid
J.R. Ruiz García
Universidad de La Coruña
B. Sesma Sánchez
Universidad de Oviedo
E. Simón Acosta
Universidad de Navarra
J. Zornoza Pérez
Universidad Carlos III
J.E. Varona Alabern
Universidad de Cantabria
A. Vázquez del Rey Villanueva
Universidad de Navarra

JURISPRUDENCIA Y DOCTRINA ADMINISTRATIVA

Imposición directa estatal

Mª. E. Simón-Yarza
Universidad de Navarra

Imposición indirecta estatal

M. González Aparicio
Universidad de León

Hacienda Autonómica y Foral

A. Navarro García
Universitat de Girona

Hacienda Local

Mª T. Mories Jiménez
Universidad de Sevilla

Aduanas

A. Fernández de Buján y Arranz
CUNEF

Fiscalidad Internacional

J. Á. Gómez Requena
Universidad de Castilla-La Mancha

Fiscalidad Europea

JIrune Suberbiola Garbizu
UPPV/EHU

Procedimientos, derechos y garantías

María Rodríguez-Bereijo León
Universidad Autónoma de Madrid

Índice

Tribuna

La nueva regulación de las infracciones administrativas de contrabando: en curso 11

Isaac Merino Jara

Director

Estudios

Impactos de la digitalización en la fiscalidad internacional: estudio en el marco del tratado hispanofrancés de doble imposición..... 21

José Antonio Fernández Amor

Catedrático de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Barcelona

La fiscalidad en Andorra y su repercusión en España..... 55

Esteban Quintana Ferrer

Profesor Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universitat de Girona

Comentarios sobre el nuevo Régimen Fiscal Especial de las Illes Balears 105

Ricardo J. Navarro Gómez

Profesor Contratado doctor de Derecho Financiero y Tributario
Universitat de les Illes Balears

La regularización integra como obligación de la administración tributaria: análisis jurisprudencial y propuestas de reforma normativa..... 151

Secundino Ávila Guzmán

Inspector de Hacienda del Estado

La calidad de las leyes tributarias como aspiración en su elaboración e implementación 183

Iván Vega Pedreño

Investigador predoctoral
Universidad de Castilla-La Mancha
Centro Internacional de Estudios Fiscales

Impuestos Energéticos que inciden en una comunidad energética..... 223

Teresa Puchol Tur

Personal investigador predoctoral en formación
Universidad de Valencia

Jurisprudencia y doctrina administrativa. Comentarios

Imposición directa estatal

El gravamen de los intereses de demora derivados de ingresos indebidos en el IRPF 265

María Eugenia Simón-Yarza

Profesora de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Navarra

Procedimientos, derechos y garantías

El derecho a la intimidad de los contribuyentes en el entorno digital frente a las potestades de la administración tributaria en sus actuaciones inspectoras: La STS de 29 de septiembre de 2023 275

María Rodríguez-Bereijo León

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad Autónoma de Madrid

Fiscalidad internacional

La carga probatoria del abuso en la exención de dividendos transfronterizos a la luz de la STS de 8 de junio de 2023, recurso núm 6528/2021 291

José Ángel Gómez Requena

Profesor Contratado Doctor Interino de Derecho Financiero y Tributario
Centro Internacional de Estudios Fiscales
Universidad de Castilla-La Mancha

Fiscalidad europea

La restricción injustificada a la libre circulación de capitales en el tratamiento de las retenciones sobre dividendos abonados a sociedades no residentes. Asunto C-604/23
Análisis del Auto del Tribunal Superior de Justicia del País Vasco 138/2023, de 19 de septiembre, Nº de recurso 354/2022, Cu 303

Irune Suberbiola Garbizu

Profesora Agregada de Derecho Financiero y Tributario
Universidad del País Vasco-Euskal Herriko Unibertsitatea

Imposición aduanera

Petición de decisión prejudicial al TJUE a propósito de la ultimación del régimen especial de «zona franca» (As. C-376/23) 315

Antonio Fernández de Buján y Arranz

Profesor Contratado Doctor (A) de Derecho Financiero y Tributario.
CUNEF Universidad

Imposición indirecta estatal

La aplicación del IVA a los regalos por suscripción: análisis de la STJUE de 5 de octubre de 2023, c-505/22..... 325

Marta González Aparicio

Profesora Ayudante Doctora de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de León

Hacienda local

Tasa por aprovechamiento especial de los caminos municipales utilizados por vehículos industriales para el transporte de áridos: la necesaria precisión de la delimitación de los elementos esenciales por la ordenanza fiscal..... 341

María Teresa Mories Jiménez

Profesora Titular de Derecho Financiero y Tributario
Universidad de Sevilla

Hacienda autonómica y foral

Reflexiones sobre la constitucionalidad del impuesto temporal de solidaridad de las grandes fortunas: un análisis de la STC 149/2023, de 7 de noviembre..... 359

Albert Navarro García

Profesor Agregado de Derecho Financiero y Tributario
Universitat de Girona

Tribuna

La nueva regulación de las infracciones administrativas de contrabando: en curso

La Ley Orgánica 12/1995, de 12 de diciembre, de represión del contrabando, acaba de cumplir veintiocho años de vigencia, ocho años más, por tanto, que la Ley General Tributaria. Es cierto que, desde su aprobación, ha sido objeto de diversas modificaciones por diferentes leyes. En efecto, entre otras, por las siguientes:

— Ley Orgánica 6/2011, de 30 de junio, que, entre otros extremos, incorpora un nuevo supuesto de medio fraudulento, la incorrecta o falsa declaración de elementos o datos determinantes para la gestión informatizada del control, adaptando su regulación al modelo de gestión informatizada de declaración aduanera, da nueva redacción los criterios de graduación, regula la relación entre delito de contrabando e infracción administrativa, con los mismos criterios aplicados en la relación entre el delito contra la Hacienda Pública y la infracción tributaria.

— Ley 34/2015, de 21 de septiembre, que modifica e incorpora determinados preceptos en la LO 12/1995 que, conforme a la disposición final segunda de la propia Ley, tienen rango de ley ordinaria; entre otros se revisan determinadas sanciones y se modifica la LJCA. El cambio de esta tiene por objeto, dada la distribución de competencias entre los órganos nacionales y la Comisión europea, y considerando la jurisprudencia del Tribunal de Justicia de la Unión Europea en materia de no contracción a posteriori, condonación o devolución de la deuda aduanera, que el procedimiento judicial se suspenda hasta que la Comisión adopte la decisión de su competencia.

— Ley 11/2021, de 9 de julio, que dispone que, con independencia del valor de los bienes, géneros o efectos objeto de contrabando, cuando se realice una de las conductas tipificadas como contrabando y no sea constitutiva de delito, esa conducta sea tipificada como infracción administrativa. Además, se explicita que dichas infracciones se pueden apreciar cuando concurra una conducta culposa con cualquier grado de negligencia.

— Ley Orgánica 14/2022, de 22 de diciembre, que tipifica las conductas de conspiración y proposición de operaciones de comercio exterior sobre productos y tecnologías de doble uso.

Con todo y con eso, la modificación proyectada del *Reglamento relativo a las infracciones administrativas de contrabando, se regula el abandono de mercancías*

bajo vigilancia o control aduanero y por el que se modifica el Real Decreto 95/2009, de 6 de febrero, por el que se regula el sistema de registros administrativos de apoyo a la administración de justicia (de aquí en adelante, PRgto.), quiere situarse en una posición acorde con los tiempos actuales, posición que ha perdido el Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, por el que se desarrolla el Titulo II de la Ley Orgánica 12/1995, relativo a las infracciones administrativas de contrabando.

Es evidente que, desde la entrada en vigor de dicho Real Decreto, la normativa que rige los procedimientos tributarios –y, en general, los procedimientos administrativos- ha evolucionado notablemente, por dos razones, esencialmente; de un lado, se han producido modificaciones normativas (en ocasiones internas y otras veces europeas), y, de otro, se han sentado nuevos criterios jurisprudenciales más acordes a los tiempos actuales, que responden a un nuevo perfil de administrados(más reactivos frente a las actuaciones de la administración, más conscientes de sus derechos y mejor defendidos técnicamente). El PRgto. apunta en esa misma dirección, esto es, homologación de su régimen a los procedimientos sancionadores tributarios o generales.

El propio reglamento proyectado reconoce que se ha producido una notable evolución en la normativa que rige los procedimientos tributarios y, en general, administrativos. En especial la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, lo cual convierte en necesaria la modificación de la regulación del procedimiento sancionador por contrabando.

Muchos y de entidad son los cambios en curso, de ahí que se proyecte la derogación del Real Decreto 1649/1998, de 24 de julio, en lugar de su modificación, llevándose a cabo una regulación completa, -representada por el PRgto. que está siendo, en estas fechas, sometido al trámite de audiencia e información pública, si no de nuevo cuño, sí incorporando numerosas novedades.

Damos cuenta de algunas de ellas a continuación.

El artículo 12 bis de la Ley 12/1995 contempla como criterio de graduación la reiteración, que se apreciara **"**cuando el sujeto infractor haya sido sancionado por cualquier infracción administrativa de contrabando en resolución administrativa firme o condenado por delito de contrabando por sentencia judicial firme, en ambos casos, dentro de los cinco años anteriores a la fecha de la comisión de la infracción". Pues bien, el PRgto. regula la existencia de un registro comprensivo de las personas y entidades sancionadas por infracciones administrativas de contrabando a efectos de la aplicación de dicho criterio de graduación. La normativa que acompaña al PRgto. señala que "el tratamiento de datos de dicho registro a efectos de graduación de una sanción por contrabando y para el descubrimiento de cualquier otra infracción administrativa, fiscal o aduanera, quedaría sujeto a lo previsto en el Reglamento 2016/679/UE, de 27 de abril, relativo a la protección de las personas físicas en lo que respecta al tratamiento de datos personales y a la libre circulación de estos datos y por el que se deroga la Directiva 95/46/CE (Reglamento General de Protección de Datos), la Ley Orgánica 3/2018, de 5 de diciembre, de Protección de Datos Personales y garantía de los derechos digitales, y

su normativa de desarrollo. No obstante, su tratamiento para la investigación de los delitos de contrabando o delitos conexos quedará sujeto a lo previsto en la Ley Orgánica 7/2021, de 26 de mayo, de protección de datos personales tratados para fines de prevención, detección, investigación y enjuiciamiento de infracciones penales y de ejecución de sanciones penales. Adicionalmente, con idéntica finalidad y fundamento jurídico, se debe prever el acceso de los funcionarios que instruyen los expedientes sancionadores por infracción administrativa del contrabando al Registro de Central de Penados". Además, para la aplicación de este criterio de graduación como consecuencia de la existencia de sentencias penales en materia de contrabando, se modifica el artículo 6 del Real Decreto 95/2009, de 6 de febrero, por el que se regula el Sistema de registros administrativos de apoyo a la Administración de Justicia".

Se lleva a cabo la puesta al día de la reglamentación del abandono de mercancías en aplicación de la legislación aduanera, especialmente el abandono tácito, "creando el marco jurídico necesario para dar cumplimiento al mandato del artículo 198 del Reglamento (UE) nº 952/2013 del Parlamento Europeo y del Consejo, de 9 de octubre de 2013, por el que se establece el código aduanero de la Unión, para dar respuesta a determinados supuestos previstos en su apartado 1, que prevén la venta de las mercancías, lo que, además, demanda regular el procedimiento de enajenación de las mercancías abandonadas, utilizando las vías de subasta a través del portal de subastas del Boletín Oficial del Estado".

Habida cuenta de que ese sistema de enajenación también sería aplicable a los bienes, mercancías, géneros, efectos e instrumentos decomisados por infracción administrativa de contrabando, está justificada la inclusión de la regulación de la subasta y del abandono en el PRgto.

El artículo 21 PRgto. dispone la forma de actuar de los diferentes órganos con competencia en la investigación y descubrimiento de infracciones de contrabando cuando de los hechos se pudiera inferir que existen indicios de delito de contrabando.

Se sabe que el Derecho de la Unión exige a los Estados miembros que se proceda a la determinación (contracción) de la deuda cuando las autoridades aduaneras tengan los elementos para determinar esta y la identificación del deudor y proceder a su notificación salvo que se "perjudique la investigación judicial", es decir, cuando exista secreto de sumario.

Pues bien, para dar cumplimiento a esta previsión europea se ha optado por que los órganos previstos en el artículo 11 del PRgto. comuniquen las actuaciones, remitiendo copia de lo actuado a efectos únicamente de la aplicación de la legislación aduanera y fiscal para la liquidación, notificación y, en su caso, acción recaudatoria de la deuda aduanera y tributaria por los hechos que constituyen, además, una infracción de contrabando.

Se regulan en el artículo 22 las actuaciones previas de los supuestos en los que el órgano competente para iniciar el procedimiento sancionador no puede determinar la existencia de indicios de infracción de contrabando por las deficiencias

en las actuaciones de los órganos de investigación o porque, como consecuencia de la naturaleza del objeto del contrabando, precisa un informe técnico del órgano competente en la materia. Este último sería el típico caso de bienes objeto de contrabando que se puedan calificar como material de doble uso, bienes del Patrimonio Histórico Español o material de defensa, como se indica en la documentación que acompaña al PRgto.

El archivo de las actuaciones previas se regula en el artículo 23, siendo destacable que ello no impide el inicio de un procedimiento sancionador de contrabando por los mismos hechos.

La valoración de los bienes, mercancías, géneros o efectos objeto del contrabando, se regula en el artículo 24. La delimitación de la valoración de las labores de tabaco en función del lugar en el que se realiza la aprehensión es uno de los aspectos más importantes.

El artículo 32 supone uno de los cambios fundamentales con respecto a la regulación del procedimiento sancionador vigente. Regula la propuesta de resolución. Dicho artículo dispone:

> "1. Concluidas las actuaciones de instrucción, el órgano instructor formulará propuesta de resolución en la que se tendrán en cuenta las alegaciones formuladas, si las hubiere.
>
> 2. La propuesta de resolución 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 prevista en la subsección quinta de la presente sección y las medidas provisionales que, en su caso, se hubieran adoptado y las sanciones accesorias de decomiso que procedan y de los importes que pudieran ser exigibles en sustitución del decomiso.
>
> 3. La propuesta de resolución será notificada a cada interesado, indicándole la puesta de manifiesto del expediente y concediéndole un plazo de quince días para que alegue cuanto considere conveniente y presente los documentos e informaciones que estime oportunos.
>
> 4. La propuesta de resolución, las alegaciones presentadas y el expediente se cursarán al órgano competente para resolver el procedimiento".

El artículo 33 regula el procedimiento para la realización de actuaciones complementarias acordadas por el órgano competente en la resolución, previsión que es novedosa.

El procedimiento sancionador por contrabando terminará por resolución o por caducidad, según el artículo 34.

El plazo de resolución se contiene en el artículo 36, disponiendo su apartado 1 que el procedimiento sancionador por contrabando deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio del procedimiento.

En este punto interesa traer a colación la STS de 4 de noviembre de 2021, RC 8325/2019, cuya cuestión con interés casacional consiste en determinar "si la fecha de inicio del cómputo del plazo máximo de resolución en el procedimiento sancionador en materia de contrabando a los efectos de apreciar la existencia o no de caducidad debe computarse desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento o desde la fecha de las actuaciones previas, previstas en los artículos 21 y siguientes del Real

Decreto 1649/1998, de 24 de julio, documentadas en las diligencias de aprehensión o descubrimiento".

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

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

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

En el presente caso, manifiesta la sentencia, "la normativa ordena que las actuaciones previas una vez finalizadas se remitan al órgano competente para san-

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

La sentencia cuenta con un voto particular que, básicamente, expresa su posición, sobre por qué, el derecho a una buena administración no puede fundamentar o justificar en el caso enjuiciado la nulidad de la sanción y sobre el riesgo que, para la seguridad jurídica, comporta un escenario caracterizado por la aplicación automática, expansiva y no ponderada de ese derecho. Crítico con la vis expansiva de dicho principio es también G. FERNÁNDEZ FARRERES, "La doctrina de Sala Tercera del Tribunal Supremo sobre el derecho a una buena administración", REDA, núm. 230/2023.

El artículo 37 regula los supuestos de suspensión del plazo para resolver. Como se indica en la documentación integrante del PRgto. Es una singularidad de esta regulación la medida adoptada con respecto a la petición de informe o confirmación que en el supuesto de mercancías sujetas a autorizaciones previas a la autorización de su despacho aduanero para la importación o exportación, las autoridades competentes en relación con tales autorizaciones deben o pueden, según la legislación sectorial de la Unión Europea, requerir a las autoridades competentes de países terceros, como podría ser los supuestos de residuos o de sanidad animal. En estos casos, el plazo de suspensión debe ser el previsto para el supuesto de que las autoridades aduaneras deban solicitar informe a las autoridades de países terceros y no el previsto para la solicitud de informe a autoridades nacionales.

El artículo 38 regula la suspensión de la ejecución del acuerdo de sanción por infracción administrativa de contrabando, recogiendo el principio general de suspensión hasta la firmeza de la resolución en vía administrativa y los supuestos en los que, una vez firme, se pueda suspender por interposición de un recurso jurisdiccional hasta que el tribunal resuelva sobre la solicitud de suspensión.

La tramitación abreviada se regula en el artículo 40, previéndose que, en un solo acto, se dicte el inicio del procedimiento y la propuesta de resolución, informando del plazo del trámite de audiencia, cuando no se precise realizar ningún nuevo trámite en el procedimiento, por disponer de todos los elementos de prueba en el expediente, necesarios para la tipificación de la infracción y la cuantificación de la sanción.

Una de los aspectos destacables del PRgto. es la reducción de las sanciones cuando se reconoce la responsabilidad y cuando se produce el pago voluntario previo a la resolución.

Con carácter general, esto es algo que está previsto en la Ley 39/2015 y en particular en la LGT. Por supuesto, también lo está en otros sectores. El artículo 43 del PRgto. dispone:

> "1. Las reducciones previstas en los apartados siguientes solo se aplicarán en el supuesto de que la sanción no conlleve el cierre de establecimiento o el cese de la actividad y se aplicarán a la sanción pecuniaria.
>
> 2. La cuantía de la sanción pecuniaria impuesta al sujeto infractor que hubiera reconocido su responsabilidad de conformidad con el artículo 41 se reducirá en un 20 por ciento, con independencia de que, existiendo varios infractores, no todos hubieran reconocido su responsabilidad.
>
> 3. La cuantía de la sanción pecuniaria impuesta al sujeto infractor que hubiera realizado el pago voluntario de la misma de conformidad con el artículo 42 una vez aplicada, en su caso, la reducción prevista en el apartado anterior de este artículo, se reducirá en un 20 por ciento, con independencia de que, existiendo varios infractores, no todos hubieran procedido al pago voluntario en los términos del artículo 42.
>
> 4. Las reducciones previstas en los apartados anteriores tienen como límite el importe mínimo de multa previsto en los apartados 1 y 2 del artículo 12 de la Ley Orgánica.
>
> 5. El importe de las reducciones practicadas de acuerdo con lo dispuesto en este artículo se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando este haya interpuesto recurso o reclamación en plazo contra la sanción.
>
> 6. Las reducciones previstas en este artículo no se aplicarán al decomiso o al importe a satisfacer en sustitución del decomiso a que se refieren los artículos 27.2.i) y 35.2.g)".

Sirvan estas páginas para dar cuenta de una reforma sobre el procedimiento sancionador en materia de infracciones de contrabando que se inscribe en un marco más propio de los tiempos que corren.

Isaac Merino Jara

Director