|  |  |
| --- | --- |
| Auto | 86/2001 |
| Fecha | de 24 de abril de 2001 |
| Sala | Pleno |
| Magistrados | Don Pedro Cruz Villalón, don Carles Viver Pi-Sunyer, don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio D. González Campos, don Manuel Jiménez de Parga y Cabrera, don Tomás Salvador Vives Antón, don Pablo García Manzano, don Pablo Cachón Villar, don Fernando Garrido Falla, don Vicente Conde Martín de Hijas, don Guillermo Jiménez Sánchez y doña María Emilia Casas Baamonde. |
| Núm. de registro | 3916-1997 |
| Asunto | Cuestión de inconstitucionalidad 3916/97 |
| Fallo | Declarar la extinción de la cuestión de inconstitucionalidad núm. 3916/97, promovida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, respecto del art. 61.2 de la Ley General Tributaria, en su redacción dada por la Disposición adicional 14ª.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. |

**AUTO**

**I. Antecedentes**

1. El día 30 de septiembre de 1997 tuvo entrada en el Registro de este Tribunal un escrito de la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, al que se acompaña, junto al testimonio del correspondiente procedimiento, el Auto de la referida Sala de 28 de mayo de 1997, mediante el que se acuerda elevar a este Tribunal cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 61.2 de la Ley General Tributaria (en adelante, LGT), en su redacción dada por la Disposición adicional 14ª.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF, desde ahora), por entender que dicho precepto vulnera los arts. 24 y 25.1, en relación con el 9.3, todos ellos CE.

2. Dicha cuestión de inconstitucionalidad trae causa del recurso contencioso-administrativo núm. 412/94 planteado por don Jordi Casanovas Juyá contra la Resolución de 16 de noviembre de 1993 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa instada contra la liquidación de un recargo del 50 por 100 por el ingreso fuera de plazo de la cuota tributaria del IRPF correspondiente al segundo trimestre de 1992, dictada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (Delegación de Girona).

Una vez concluso el procedimiento, la Sala, al amparo del art. 35.2 LOTC, acordó, mediante providencia de 23 de abril de 1997, oír a las partes y al Ministerio Fiscal por plazo de diez días acerca de la procedencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad sobre el citado art. 61.2 LGT en su redacción dada por la Disposición adicional 14ª.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Dentro del plazo conferido, el recurrente estimó oportuno que se elevase la correspondiente cuestión, pretensión a la que, por el contrario, se opusieron el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal.

3. Las consideraciones del Auto de planteamiento de la cuestión pueden, sintéticamente, exponerse del modo que sigue:

a) Comienza en primer lugar la Sala destacando la necesidad de dilucidar cuál es la verdadera naturaleza del recargo del 50 por 100 liquidado al actor en el recurso contencioso-administrativo núm. 412/94 por el ingreso extemporáneo del IRPF correspondiente al segundo trimestre de 1992, dado que si se tratara de una sanción habría que decretar la nulidad de dicha liquidación por su contradicción con los arts. 24 y 25.1, en relación y combinación con el 9.3, todos ellos de la CE, «al haberse prescindido de cualquier tipo de procedimiento sancionador y tratarse, en suma, de una sanción de plano».

b) Seguidamente, después de transcribir el art. 61.2 LGT cuestionado, destaca la Sala proponente que mientras que el art. 61.2 LGT cuya constitucionalidad fue confirmada por la Sentencia de este Tribunal de 13 de noviembre de 1995 contemplaba para los supuestos de ingresos espontáneos fuera de plazo la aplicación de un interés de demora con un tipo mínimo del 10 por 100 de la deuda, en la redacción del precepto que ahora se recurre se establece “un recargo único con exclusión del interés de demora y de las sanciones que pudieran ser exigibles”.

c) Sentado lo anterior, sostiene la Sala que la naturaleza sustancial del recargo cuestionado coincide con la de las sanciones. Efectivamente, tras subrayar, con palabras extraídas del voto particular a la STC 164/1995, antes citada, que la «naturaleza de las instituciones está en su estructura y en su función», afirma el órgano judicial que el recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria tiene «igual naturaleza que la de la sanción pecuniaria por retraso en el pago». La naturaleza sancionadora que se denuncia es especialmente clara -siempre a juicio de la Sala- en el caso del recargo del 50 por 100 de la cuota tributaria que la norma establece para los retrasos superiores a tres meses, cuantía ésta que coincide exactamente con la sanción mínima prevista en el art. 87.1 LGT para las infracciones tributarias tipificadas en el art. 79 a) LGT consistentes en dejar de ingresar la totalidad o parte de la deuda tributaria dentro de los plazos reglamentariamente señalados (dicha sanción, que en el momento en el que se produjo el retraso en el ingreso del IRPF por el actor era del 50 al 300 por 100 de la deuda, tras la reforma de la LGT operada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, sería del 50 al 150 por 100). En fin, lo que como medida sustitutoria ordena el art. 61.2 LGT a juicio del órgano que promueve la cuestión «es, sencillamente, la imposición de la sanción en su grado mínimo, si la infracción es de simple retraso superior a tres meses y si el retraso es de carácter leve, esto es, no superior a los tres meses, el incremento de la deuda tributaria será sólo del 10 por 100, que, por lo demás, coincide con el importe del anterior interés de demora mínimo y con el antiguo recargo de prórroga».

A juicio de la Sala, también tendría muy claramente naturaleza sancionadora el recargo único del 100 por 100 que establece el precepto cuestionado para aquellos supuestos en los que no se efectúe el ingreso al tiempo de la presentación extemporánea de las declaraciones, liquidaciones o autoliquidaciones. Sin embargo -se aclara-, no se solicita que este Tribunal se pronuncie sobre el particular dado que «este segundo párrafo del precepto, no tiene incidencia directa en la resolución del recurso contencioso-administrativo que pende ante este Tribunal», tal y como requiere el art. 35 LOTC.

En fin, a mayor abundamiento, descarta el Auto de planteamiento que los recargos previstos en el art. 61.2 LGT tengan la misma naturaleza de los recargos sobre las bases o las cuotas que, de conformidad con el art. 58.2 LGT, junto con la cuota, pueden formar parte de la deuda tributaria. Tales recargos, efectivamente, a diferencia de los previstos en los casos de ingresos extemporáneos sin previo requerimiento de la Administración -que, se insiste, constituyen verdaderas sanciones-, «son una técnica de creación de tributos tomando por base otro ya existente y con el cual se acumula a efectos de su gestión».

d) Sentada la naturaleza punitiva del “recargo único” cuestionado, según la Sala proponente, hay que concluir que su aplicación «no puede tener lugar de una manera automática, sino siguiendo los trámites del procedimiento sancionador y de acuerdo con los principios que lo inspiran y a los que, en todo momento, debe ajustarse la potestad sancionadora de la Administración».

A este respecto, es evidente para el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que los recargos mencionados vulneran el art. 24 CE, ya que su configuración legal «como "algo" distinto a las sanciones y a los intereses de demora, impide la aplicación del sujeto pasivo de las distintas garantías que asisten al administrado en materia sancionadora», previstas en dicho precepto constitucional, «e incluso la posibilidad de moderación de su responsabilidad en aplicación de los criterios de culpa y de proporcionalidad vigentes en materia sancionadora».

De conformidad con el Auto de planteamiento, también violarían los recargos cuestionados los arts. 25.1 y 9.3, ambos CE: configurados tales recargos -se dice en el Auto- «como una medida disuasoria de naturaleza diferente a la sanción, la aplicación del mismo encubre una auténtica sanción administrativa no prevista como tal en la Ley», lo que implicaría contravención de los principios «de legalidad, seguridad jurídica e irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos».

4. Por providencia de 28 de octubre de 1997, la Sección Cuarta de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión registrada con el núm. 3916/97; dar traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece el art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia, y al Fiscal General del Estado, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, las partes mencionadas pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimasen pertinentes; y oír a las partes anteriormente mencionadas para que, en el mismo plazo de traslado, expusieran lo que consideraran conveniente acerca de la acumulación de esta cuestión a la 662/97 y otras ya acumuladas, todas ellas sobre el mismo objeto.

5. Mediante escrito de10 de noviembre de 1997, el Abogado del Estado pone de manifiesto que por Auto de este Tribunal de 14 de octubre de 1997 se decidió la acumulación de las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 662/97, 1740/97, 1757/97 y 1758/97, planteadas por la Sección Cuarta del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña sobre el art. 61.2 LGT en su redacción dada por la Disposición adicional 14ª de la Ley 18/1991, de 6 de junio. Dado que, a su juicio, los Autos de planteamiento de dichas cuestiones y los de las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 3915/97, 3916/97, 3917/97, 3919/97, 3928/97 y 3929/97, coinciden plenamente en su fundamentación, en el precepto cuestionado y en las normas constitucionales que se entienden vulneradas, el Abogado del Estado suplica la acumulación de todas las cuestiones de inconstitucionalidad citadas, así como que se den por reproducidas las alegaciones aducidas en los escritos obrantes en las cuestiones núms. 662/1997 y acumuladas.

6. Mediante escrito registrado de entrada el día 14 de noviembre de 1997, el Presidente del Senado traslada el acuerdo de la Mesa por el que se ruega se tenga por personada a la Cámara y ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC. Asimismo, en escrito presentado en la misma fecha, el Presidente del Congreso de los Diputados comunica que, aun cuando la Cámara no se personará en el procedimiento ni formulará alegaciones, pone a disposición del Tribunal las actuaciones de aquélla que pueda precisar.

7. El Fiscal General del Estado evacuó el trámite conferido mediante escrito registrado de entrada el día 27 de noviembre de 1997, en el que interesa que, de conformidad con lo dispuesto en los arts. 86.1 y 80 , ambos LOTC, y 372 LEC, se dicte por este Tribunal Sentencia declarando la incompatibilidad del art. 61.2, inciso primero, LGT, en su redacción dada por la Ley 18/1991, con los arts. 24.1 y 24.2 CE. Comienza en dicho escrito transcribiendo el citado art. 61.2 LGT y precisando que, a juicio de la Sala cuestionante, dicho precepto encubriría bajo el nomen iuris de recargo una verdadera sanción que, al imponerse de plano, contravendría tanto las garantías del art. 24 CE como los principios de legalidad y tipicidad de las infracciones administrativas consagrados en el art. 25.1 en relación con el 9.3, ambos CE. Seguidamente, tras aclarar que el precepto de la LGT aplicable al proceso contencioso-administrativo subyacente que debe resolver la Sala que propone la cuestión es el art. 61.2 LGT en su redacción dada por la Ley 18/1991 (no el originario de 1963, ni el posterior derivado de la reforma operada por la Ley 46/1985, ni, en fin, el vigente desde la Ley 25/1995), recuerda el Fiscal General del Estado que sobre el art. 61.2 LGT redactado por la Ley 46/1985 se plantearon diversas cuestiones de inconstitucionalidad que fueron resueltas por la STC 164/1995, en la que este Tribunal declaró la adecuación de dicho precepto con la Norma Suprema, Sentencia que la Sala proponente de la cuestión conoce y cita, aunque entiende inaplicable al caso de autos. A su juicio, pues, el núcleo del problema que se plantea en la presente cuestión radica precisamente en dilucidar si la doctrina sentada en la STC 164/1995 respecto del art. 61.2 LGT redactado por la Ley 46/1985 es trasladable al mismo precepto reformado por la Ley 18/1991.

Considera seguidamente el Fiscal General del Estado que, como reconoce la propia Sala cuestionante respecto del inciso tercero del art. 61.2 LGT (que establece el recargo único del 100 por 100) y se deduce del tenor del Auto de planteamiento en relación con el inciso segundo del precepto (que prevé el recargo del 10 por 100), ninguno de ellos tienen relevancia en el fallo a dictar, razón por la cual el pronunciamiento de este Tribunal debe contraerse al inciso primero (que establece el recargo del 50 por 100), pues el control de constitucionalidad propio de las cuestiones no es abstracto y desligado del caso particular sino concreto y ceñido a la obligación que tienen los Tribunales de atenerse tanto a la Constitución como a la Ley (STC 17/1981 y ATC 1316/1988).

A continuación comienza el Fiscal General del Estado el análisis del fondo del asunto recordando que, conforme a la STC 164/1995 (FJ 3), el art. 31.1 CE habilita al legislador para proteger el interés de la Hacienda Pública en el pago puntual de las deudas tributarias con medidas cuya finalidad sea no sólo la de resarcir al Erario Público por el perjuicio que le supone la no disposición tempestiva de los fondos precisos para atender los gastos públicos, sino también la de salir al paso de una actitud dilatoria en el pago de las deudas tributarias por los contribuyentes. Esta posibilidad, sin embargo, no resolvería, en su opinión, el posible carácter sancionador de la nueva redacción dada al art. 61.2 LGT por la Ley 18/1991. En este sentido, después de transcribir el art. 61.2 LGT redactado por la Ley 46/1985 y el redactado por la Ley 18/1991, y recordar que el recargo del 10 por 100 que establecía el primero de ellos fue declarado conforme a la constitución por la STC 164/1995, destaca el Fiscal General del Estado que la versión ahora cuestionada del precepto ha elevado hasta el 50 por 100 el recargo en los supuestos de retraso superior a tres meses, circunstancia que hace preciso estudiar con detalle los términos en que fue declarada la constitucionalidad del precepto entonces cuestionado. A este respecto, después de transcribir extractos de los fundamentos jurídicos 2, 4 y 5 de la STC 164/1995, el Fiscal General del Estado resume la doctrina sentada en los mismos en los siguientes puntos: en primer lugar, la finalidad del recargo es estimular el ingreso que no se ha realizado en plazo antes de que exista requerimiento, pero este favorecimiento del pago no puede ser tan intenso que disuada de hacerlo dentro del plazo; en segundo lugar, el recargo carece de carácter sancionador siempre que su cuantía no alcance ni se aproxime a la de las sanciones; en tercer lugar, la función disuasoria del recargo pasa a ser represiva si alcanza el valor de las sanciones, aunque sean atenuadas. Tras señalar que la aplicación de la doctrina constitucional citada al caso de autos precisa estudiar cuál hubiese sido el importe de la sanción correspondiente en el supuesto de que el ingreso se hubiese realizado como consecuencia del requerimiento de la Administración, el Fiscal General del Estado llega a la conclusión de que, en virtud de la aplicación de los arts. 79 a), 82 e) y 87.1, todos ellos LGT, el importe de la sanción correspondiente en el caso planteado hubiera sido probablemente la misma que el recargo impuesto, salvo el interés de demora. Con estas premisas -subraya-, se establece un sistema poco positivo para la finalidad de la norma de favorecer el pago voluntario, dado que el único beneficio que recibe el contribuyente moroso que ingresa voluntariamente su deuda es el ahorro del interés de demora, mientras que si elude el pago pierde la atenuante, pero tiene la posibilidad de que la Administración tributaria no perciba su omisión. Por otro lado, el recargo del 50 por 100 se aproxima claramente al importe de las sanciones atenuadas con lo que, conforme a la doctrina sentada en la STC 164/1995, viene a perder su carácter disuasorio para acercarse al represivo.

En definitiva, para el Fiscal General del Estado nos encontramos ante una sanción encubierta para cuya imposición no se han tenido en cuenta ni los aspectos subjetivos del retraso (culpabilidad), ni se ha instruido el pertinente expediente sancionador, con la preceptiva audiencia previa del interesado. Las garantías del procedimiento administrativo sancionador pueden, en suma, quedar burladas, por lo que, a su juicio, habría que concluir que el inciso cuestionado del art. 61.2 redactado por la Ley 18/1991 sería contrario al art. 24 CE Entiende, sin embargo, el Fiscal General del Estado que la norma cuestionada respeta el art. 25.1 en relación con el 9.3, ambos CE, dado que el art. 61.2 LGT posee a todas luces la cobertura de ley formal que dichos preceptos constitucionales exigen para la imposición de una sanción sin que, a estos efectos, tenga relevancia alguna la circunstancia de que tal regulación se encuentre dentro de los capítulos relativos a las sanciones o, como sucede en este caso, en otra parte de la Ley. La inconstitucionalidad del art. 61.2 LGT redactado por la Ley 18/1991, por consiguiente, radicaría únicamente en la quiebra de las garantías del art. 24.2 CE, aplicables, conforme a la doctrina de este Tribunal, al procedimiento administrativo sancionador.

El Fiscal General del Estado tiene en cuenta que, conforme al art. 5.3 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, sólo cabe cuestionar un precepto legal cuando por vía interpretativa no sea posible la acomodación de la norma al ordenamiento constitucional, lo que, en principio, permitiría dos posibilidades: bien seguir el criterio mantenido por dos Magistrados en el voto particular a la STC 164/1995, en cuyo caso bastaría que la Sala cuestionante anulase el acto administrativo impugnado, para que se dictase otro previa la tramitación de un expediente sancionador con todas las garantías, sin necesidad, por tanto, de expulsar del ordenamiento jurídico el inciso cuestionado; o bien que tal criterio interpretativo no se considere posible, en cuyo caso debería estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad. Pues bien, pese a la presunción de constitucionalidad de las leyes (STC 17/1981), el principio de seguridad y lo artificioso de la primera solución inclinan al Fiscal General del Estado a optar por la segunda de las opciones, con la consiguiente expulsión del inciso primero art. 61.2 LGT, en su redacción dada por la Ley 18/1991, dado que genera indefensión (art. 24.1 CE) y es contrario a las garantías que establece el art. 24.2 CE.

Mediante otrosí señala que la presente cuestión de inconstitucionalidad es sustancialmente igual a la planteada por el mismo órgano jurisdiccional contra idéntico precepto, registrada bajo el núm. 662/97 (y las ya acumuladas), también admitida a trámite y pendiente ante el Pleno de este Tribunal, por lo que, en aplicación de lo previsto en el art. 83 LOTC, interesa su acumulación, por tratarse de procesos con objetos conexos, para su tramitación y decisión conjuntas.

##### II. Fundamentos jurídicos

1.

Único. La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña ha planteado cuestión de inconstitucionalidad respecto del art. 61.2 de la Ley General Tributaria (LGT), en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por entender que el recargo del 50 por 100 establecido en el inciso primero del párrafo primero dicho precepto vulnera los arts. 24 y 25.1, en relación con el 9.3, todos ellos CE.

Pues bien, la STC 276/2000, de 16 de noviembre, resolutoria de las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 662/97, 1740/97, 1757/97 y 1758/97, promovidas por el mismo órgano judicial respecto del mismo precepto legal, ha declarado ya que «el inciso primero del párrafo primero del art. 61.2 de la Ley General Tributaria es inconstitucional y nulo en cuanto establece un recargo único del 50 por 100 para los ingresos correspondientes a declaraciones liquidaciones o autoliquidaciones realizadas fuera de plazo sin requerimiento previo». Concretamente, en dicha Sentencia este Tribunal señaló que «la previsión de un recargo del 50 por 100, con exclusión del interés de demora, establecida en el art. 61.2 LGT, en aquellos casos en los que los contribuyentes ingresen la deuda tributaria fuera de plazo, tiene consecuencias punitivas que, al aplicarse sin posibilidad de que el afectado alegue lo que a su defensa considere conveniente y al obviar la declaración de culpabilidad en un procedimiento sancionador, que la imposición de toda sanción exige, conduce derechamente a la declaración de inconstitucionalidad del mandato normativo impugnado por vulneración del art. 24.2 CE, con los efectos previstos en el inciso final del art. 40.1 LOTC» (FJ 7).

Así pues, hay que concluir que se ha producido la extinción de este proceso como consecuencia de la desaparición sobrevenida de su objeto. En efecto, una vez que la norma discutida ha sido ya declarada nula por Sentencia que vincula a todos los poderes públicos (arts. 38.1 y 39.1 LOTC), no resulta posible su aplicación en los Autos de los que deriva la cuestión, de suerte que este proceso de inconstitucionalidad ha quedado sin finalidad, por desaparición sobrevenida de su objeto (STC 38/1993, de 23 de diciembre, FJ Único), figura ésta de extinción procesal «cuya integración dentro de nuestro sistema de justicia constitucional resulta plenamente viable, pese al silencio de la Ley Orgánica del Tribunal Constitucional, en razón de la virtualidad propia de los principios que inspiran la institución procesal» (ATC 14/1996, de 17 de enero, FJ Único).

Por lo expuesto, el Pleno del Tribunal

ACUERDA

Declarar la extinción de la cuestión de inconstitucionalidad núm. 3916/97, promovida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, respecto del art. 61.2 de la Ley General Tributaria, en su redacción dada por la Disposición adicional 14ª.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Madrid, a veinticuatro de abril de dos mil uno.