

esterilización (art. 156.2 CP), que conecta con el igualmente personalísimo derecho fundamental a la integridad física (art. 15 CE). En materia de adquisición de la nacionalidad, típico supuesto referido al estado civil de las personas, en la adquisición por opción (art. 19 CC) y por carta de naturaleza (art. 21 CC), las respectivas declaración de opción y solicitud pueden formularse por el representante legal del incapacitado [arts. 20.2 a) y 21.3 d) CC]. En la filiación, típico supuesto de estado civil, que permite considerar de carácter personalísimo los actos y acciones a él referente, el consentimiento del hijo, necesario para la eficacia del reconocimiento de su filiación por su padre, se atribuye respecto de los incapaces a su representante legal (art. 124 CC). Con carácter general el ejercicio de las acciones de filiación de los incapaces se atribuye indistintamente a su representante legal o al Ministerio Fiscal (art. 129 CC). En algo tan personalísimo como son los derechos a la intimidad, al honor personal y familiar y la propia imagen (art. 18.1 CE) la Ley Orgánica 1/1982, de 5 de mayo, prevé expresamente que la intromisión en el ámbito protegido por dichos derechos puede ser consentida por el representante legal del incapaz (art. 3.2).

Son todos los citados supuestos legales, que desmienten en los respectivos casos el que el posible carácter de actos personalísimos o de acciones personalísimas impida la posibilidad de la representación del incapaz por su tutor, lo que evidencia que dicha categoría doctrinal, que en la legislación del pasado quizás pudiera fundar la eficacia obstativa que le han atribuido las Sentencias recurridas, ha ido perdiendo en la legalidad hoy vigente el apoyo que las previsiones de la legalidad precedente pudieran haberle prestado.

Puede afirmarse, incluso, que en relación con las acciones de nulidad, separación y divorcio la ley da por sentada la existencia de procesos en que el ejercicio de dichas acciones sólo puede haberse realizado por el tutor; por lo que la negativa de la legitimación de éste al respecto contradice dicha previsión legal.

En efecto, la disposición adicional octava de la Ley 30/1981 dispone que «en todos los procesos a que se refieren las normas anteriores [éstos se refieren a los de nulidad, separación y divorcio] será parte el Ministerio Fiscal, siempre que alguno de los cónyuges o sus hijos sean menores, incapacitados o ausentes». La primera consideración exegética de la Disposición citada lleva a destacar la previsión en ella de procesos de nulidad, separación o divorcio en que son parte personas incapaces. Si se tiene en cuenta el dato de que los incapaces (art. 2 LEC) no pueden comparecer en juicio por sí mismos, y que por ellos «sus representantes legítimos, o los que deban suplir su incapacidad con arreglo a Derecho» dicho está que en la previsión legal de esa Disposición se está partiendo, como supuesto, de la existencia de procesos de dicha índole, de los que son parte los incapaces, representados lógicamente en ellos por sus tutores. La disposición adicional, en principio, parece que no distingue si como parte activa o pasiva de los correspondientes procesos; mas si se profundiza en el sentido de la referencia legal a «alguno de los cónyuges», y se parte de la consideración de que en dichos procesos sus partes son precisamente los cónyuges, en posición activa uno y en la pasiva el otro, la expresión «alguno de los cónyuges», ha de entenderse referida, de modo indeterminado, a ambos; esto es, tanto el que se encuentra en la posición activa como en la pasiva. El sentido lógico y normativo de la referida expresión legal lleva, así, a la consecuencia exegética de que el supuesto legal de la norma se refiere a procesos de los citados, en que tanto la parte activa como la pasiva no actúan por sí mismos, pues lo impide su situación de incapacidad, sino a través de sus tutores, que ostentan en ellos una legitimación procesal indirecta por repre-

sentación; en otros términos, se está dando por sentado el supuesto legal posible de procesos matrimoniales incoados en virtud de acciones de los tutores. La índole de la acción no justifica el que se niegue su posible ejercicio por el tutor, cuando la propia ley parte de ese ejercicio, imponiendo respecto a él, como garantía de orden público, la necesidad de la intervención del Ministerio Fiscal. Se llega así a la conclusión de que el concepto doctrinal de acciones personalísimas, en cuanto límite para el ejercicio de ciertas acciones por el tutor en representación del incapacitado, carece de base legal, es contrario al vigente régimen legal de la tutela, que se restringe en perjuicio del tutor, y por ende del incapacitado, y con razón reforzada supone una limitación sin base legal del derecho de tutela judicial efectiva de uno y otro.

Naturalmente, el reconocimiento en línea de principio de la legitimación del tutor, legitimación procesal indirecta, no anticipa, ni mucho menos, la suerte del correspondiente proceso, en el que el Juez deberá decidir, ejercitando la potestad constitucional que le otorga en exclusiva el art. 117.3 CE, si las razones alegadas por el tutor para la separación la justifican o no. Es en relación con ese fondo del asunto, donde están llamadas a jugar las consideraciones referentes a los fines que la demandante persigue con la separación del matrimonio de su hija incapacitada, y si esos concretos fines pueden tener o no otros instrumentos procesales más adecuados.

Es visto, por todo lo razonado, que se ha vulnerado el derecho fundamental de tutela judicial efectiva de la demandante, al negarla la legitimación como tutora para el ejercicio, en representación de su hija incapacitada, de la acción de separación del matrimonio, y para el procedimiento de medidas provisionales, lo que conduce al éxito del amparo.

En este sentido evacuo mi voto.

Madrid, a dieciocho de diciembre de dos mil.—Vicente Conde Martín de Hijas.—Firmado y rubricado.

1151 *Sala Segunda. Sentencia 312/2000, de 18 de diciembre de 2000. Recurso de amparo 3423/98. Promovido por don Miguel Manera Rovira frente a la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, que desestimó su demanda respecto de dos liquidaciones en concepto de recargo único del 50 por 100 por ingreso espontáneo fuera de plazo correspondiente a 1990 y 1991. Vulneración del derecho a la defensa en el procedimiento administrativo sancionador: STC 276/2000 (recargo tributario que constituye sanción de plano). Voto particular.*

La Sala Segunda del Tribunal Constitucional, compuesta por don Carles Viver Pi-Sunyer, Presidente; don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio Diego González Campos, don Tomás S. Vives Antón, don Vicente Conde Martín de Hijas y don Guillermo Jiménez Sánchez, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En el recurso de amparo núm. 3423/98, promovido por don Miguel Manera Rovira, bajo la representación procesal del Procurador de los Tribunales don José

Manuel Villasante García y asistido por el Letrado don Raimundo Clar Barceló, contra la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, de 29 de junio de 1998, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 1.220/96, por la que se desestima el recurso interpuesto contra la Resolución de 28 de junio de 1996 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares, desestimatoria de la reclamación instada contra dos liquidaciones en concepto de recargo único del 50 por 100 por ingreso espontáneo fuera de plazo establecido en el art. 61.2 de la Ley General Tributaria (en adelante, LGT), en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 5 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF, desde ahora). Han comparecido el Ministerio Fiscal y el Abogado del Estado. Ha sido Ponente el Magistrado don Vicente Conde Martín de Hijas, quien expresa el parecer de la Sala.

I. Antecedentes

1. Mediante escrito registrado de entrada en este Tribunal el día 24 de julio de 1998, el Procurador de los Tribunales don José Manuel Villasante García, en nombre y representación de don Miguel Manera Rovira, interpuso recurso de amparo contra la Sentencia indicada en el encabezamiento.

2. La demanda se basa, en esencia, en los siguientes hechos:

a) Presentadas en agosto de 1994 por el ahora recurrente de amparo dos declaraciones complementarias relativas al IRPF de los ejercicios 1990 y 1991, en diciembre del mismo año la dependencia de gestión tributaria de la Delegación de Hacienda de Baleares de la Agencia Estatal de Administración Tributaria le notificó dos liquidaciones en concepto del recargo único del 50 por 100 de las cuotas tributarias ingresadas fuera de plazo (2.080.853 y 1.198.815 pesetas), al amparo de lo dispuesto en el citado art. 61.2 LGT, en su redacción dada por la Ley 18/1991.

b) Frente a dichas liquidaciones el recurrente en amparo instó reclamación económico-administrativa (núm. 2647/94) ante el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares, que fue desestimada por Resolución de 28 de junio de 1996.

c) Contra dicha Resolución se interpuso recurso contencioso-administrativo ante la Sala del citado orden jurisdiccional del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares (núm. 1.220/96), que fue desestimado por Sentencia de 29 de junio de 1998.

3. El recurrente solicita el amparo con fundamento en que la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares impugnada vulnera el art. 24 de la Constitución.

A juicio del recurrente en amparo, las liquidaciones del recargo único del 50 por 100 giradas por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Baleares han vulnerado su derecho a la defensa recogido en el art. 24 CE porque, pese a que la verdadera naturaleza de dicho recargo es sancionadora, la Administración tributaria no tramitó, como resultaba preceptivo, un expediente sancionador en el que le concediera audiencia y le diera la posibilidad, si lo estimaba conveniente, de formular alegaciones y proponer aquellos medios de prueba que considerara como más idóneos para la defensa de sus intereses.

El demandante de amparo fundamenta la naturaleza sancionadora del recargo único del 50 por 100 establecido en el art. 61.2 LGT, en su redacción dada por la Ley 18/1991, en la doctrina sentada por la STC

164/1995, de 13 de noviembre, en la que este Tribunal se pronunció sobre un recargo del 10 por 100 establecido para los mismos supuestos —ingresos extemporáneos sin previo requerimiento— por el art. 61.2 LGT, en su redacción derivada de la Disposición adicional trigésimo primera de la Ley 46/1985, de 27 de diciembre, de Presupuestos Generales del Estado para 1986. En efecto, a juicio del recurrente, algunas de las consideraciones y argumentaciones jurídicas contenidas en la citada Sentencia permiten llegar a la conclusión de que el recargo del 50 por 100 tiene carácter sancionador.

Concretamente recuerda la demanda de amparo que este Tribunal señaló en el FJ 4 de la citada Sentencia que si «pese al *nomen iuris* utilizado por el legislador, la cuantía del recargo alcanzase o se aproximara al importe de las sanciones, podría concluirse que se trataba de una sanción». Y, en sentido opuesto, que «la imposición del pago de una suma de dinero cuya cuantía se aleja muy destacadamente, y por debajo, de las multas, no tiene una finalidad represiva». Y que, en la misma línea, afirmaba la citada decisión en el FJ 5 que el hecho de que los recargos tengan una función coercitiva, disuasoria o de estímulo no los convierte en sanciones, por cuanto su función no es represiva, siempre y cuando «cuantitativamente no alcancen el valor de las sanciones (ni siquiera de las atenuadas)». Sentado esto, este Tribunal llegó a la conclusión de que el citado recargo del 10 por 100 no constituía una sanción, dado que su cuantía siempre era inferior al importe de la sanción que se podría imponer al sujeto pasivo.

De lo anterior infiere el demandante de amparo que para discernir la verdadera naturaleza de los recargos hay que aplicar un criterio cuantitativo. De este modo, a su juicio, estaremos ante recargos con finalidad indemnizatoria cuando su cuantía no exceda de la del interés de demora; cumplirá una función disuasoria o estimuladora del cumplimiento de la obligación de ingresar en plazo cuando, excediendo de la cuantía mínima del interés de demora, no llegue a alcanzar la cuantía mínima de la sanción correspondiente al ingreso fuera de plazo; y, finalmente, tendrá carácter sancionador en los supuestos en los que su cuantía iguale o supere a la de las sanciones. Esto sentado, el recurrente llega a la conclusión de que el recargo del 50 por 100, aplicado por la Dependencia de Gestión de la Delegación de Baleares de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, tiene carácter sancionador, dado que su cuantía coincide exactamente con la sanción mínima prevista en el art. 87.1 LGT para los supuestos de ingresos realizados fuera de plazo. A esta misma conclusión habrían llegado —según se afirma en la demanda— la Audiencia Nacional y los Tribunales Superiores de Justicia del País Vasco y Canarias.

Una vez determinado el carácter sancionador del recargo del 50 por 100 establecido en el art. 61.2 LGT, en su redacción dada por Ley 18/1991, el recurrente señala que la Administración tributaria se lo aplicó de plano, sin sujeción a la normativa sustantiva que regula el procedimiento sancionador, y sin que en ningún momento se hubiera incoado y tramitado un expediente sancionador con todas las garantías establecidas en el art. 24 CE, de sustancial aplicación, conforme a reiterada doctrina de este Tribunal, al procedimiento administrativo sancionador, por lo que dicho precepto constitucional resultó vulnerado.

Por todo lo expuesto, el recurrente solicita el otorgamiento del amparo y, en consecuencia, que se declare la nulidad de la Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares y de la resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares, así como de las liquidaciones giradas por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Baleares, reconociéndole el derecho a un proceso adminis-

trativo con la totalidad de las garantías constitucionales, en especial, el derecho de defensa y la tutela judicial efectiva.

4. Por providencia de 18 de junio de 1999 la Sala Segunda de este Tribunal, de conformidad con lo dispuesto en el art. 11.2 LOTC, acordó admitir a trámite la demanda de amparo presentada por el Procurador don José M. Villasante García, en nombre y representación de don Miguel Manera Rovira. Asimismo, y en aplicación de lo dispuesto en el art. 51 LOTC, se acordó en dicho proveído requerir atentamente al Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares y al Tribunal Económico-Administrativo Regional de dicha Comunidad para que remitieran testimonio, respectivamente, del recurso núm. 1220/96 y de la reclamación núm. 2.647/94, debiendo previamente emplazarse a quienes hubieran sido parte en el procedimiento, excepto el recurrente en amparo para que, en el plazo de diez días, pudieran comparecer en el recurso de amparo.

5. Mediante diligencia de ordenación de 19 de octubre de 1999 del Secretario de Justicia de la Sala Segunda se acordó dar vista de las actuaciones recibidas a la parte recurrente, al Abogado del Estado y al Ministerio Fiscal, por plazo común de veinte días, para que, conforme determina el art. 52.1 LOTC, presentaran las alegaciones que estimaran pertinentes.

6. El recurrente formuló sus alegaciones en escrito registrado de entrada en este Tribunal el 23 de noviembre de 1999, en el que, reiterando sustancialmente las alegaciones vertidas en el escrito de interposición de la demanda de amparo, suplica que se otorgue el amparo solicitado.

7. El Abogado del Estado formuló sus alegaciones mediante escrito presentado en el Registro de este Tribunal el 17 de noviembre de 1999, en el que suplica se dicte Sentencia totalmente denegatoria del amparo pretendido. En su escrito, tras destacar que la presente demanda de amparo es muy semejante a la del recurso núm. 1351/99, y señalar que debe entenderse encuadrada en el art. 43 LOTC —dado que la infracción del art. 24.2 CE se imputa a la Administración tributaria por haber impuesto el recargo del 50 por 100 sin tramitar un procedimiento sancionador con todas las garantías, pese a su auténtico carácter sancionador—, sostiene que los recargos por ingresos correspondientes a declaraciones-liquidaciones o autoliquidaciones, hechas fuera de plazo sin previo requerimiento, carecen en sí mismos de naturaleza sancionadora, dado la pluralidad de fines (indemnizatorio, disuasivo, coercitivo y estimulador) a los que sirven, según habría reconocido la STC 164/1995. Ciertamente —señala—, los FFJJ 4 y 5 de la citada Sentencia admiten que los recargos puedan transformarse en sanciones, cuando su cuantía alcanzase o se aproximase al importe de las sanciones, incluso de las atenuadas. Niega, sin embargo, que dicha afirmación permita llegar a la conclusión de que el recargo del 50 por 100 sea una sanción, dando por reproducidas, a estos efectos, las alegaciones vertidas en las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 662/97 y 1758/97.

Para verificar si el recargo se transforma o no en sanción material —señala—, debe tenerse en cuenta que, con arreglo a la letra del art. 61.2 LGT, su aplicación excluye, no sólo las sanciones, sino también el interés de demora, exclusión ésta que únicamente puede deberse a que cumple la función indemnizatoria propia del interés legal de demora y la función disuasiva que ha de adscribirse al incremento de hasta el 25 por 100 sobre el interés legal conforme a la STC 76/1990, FJ 9.

Pues bien, atendidos los plurales fines que sirve el recargo del 50 por 100, el Abogado del Estado niega

su carácter sancionador y, por ende, la denunciada vulneración del art. 24.2 CE. En este sentido recuerda que en el primero de los recargos del 50 por 100 aplicados (el correspondiente al IRPF de 1990) el retraso del contribuyente fue de 1154 días. El tipo pertinente para el cálculo del interés era el del momento de iniciación del devengo [art. 58.2.b) LGT, antes de la reforma de la LGT por Ley 25/1991]. En 1991, fecha en que debió hacerse el ingreso omitido, el tipo de interés legal era el 10 por 100 y el tipo del interés tributario de demora el 12 por 100 (Disposición adicional segunda de la Ley 31/1990); en todo caso, en 1992 y 1993 el tipo de interés legal fue del 10 por 100 y el tributario de demora se mantuvo en el 12 por 100, bajando ambos un punto en 1994. Así pues —señala—, un 10 por 100 anual es estrictamente indemnizatorio y tiene función disuasiva un 2 por 100 anual, puntos en que el interés tributario de demora viene incrementado por encima del legal. Por lo tanto, del 50 por 100 del recargo aplicado hemos de deducir unos 38 puntos que cumplen función estrictamente indemnizatoria y disuasoria. El 12 por 100 restante, con función coercitiva, está muy lejos de la sanción mínima por infracción grave consistente en dejar de ingresar en plazo todo o parte de la deuda tributaria [art. 79 a) LGT], que es del 50 por 100.

En el segundo de los recargos del 50 por 100 aplicados (el relativo al IRPF de 1991), el retraso del contribuyente fue de 786 días. Cuando debió hacerse el ingreso omitido, en 1992, el tipo de interés legal era del 10 por 100 y el tipo del interés tributario de demora el 12 por 100 (Disposición adicional séptima de la Ley 31/1991), tipos que se mantuvieron en 1993 y bajaron un punto en 1994. Así pues, un 10 por 100 anual es estrictamente indemnizatorio y tiene función disuasiva un 2 por 100 anual, puntos en que el interés tributario de demora viene incrementado por encima del legal. Por lo tanto, de 50 por 100 del recargo aplicado hemos de deducir unos 26 puntos que cumplen función estrictamente indemnizatoria y disuasoria. El 24 por 100 restante, con función coercitiva, también está lejos de la sanción mínima del 50 por 100 por infracción grave consistente en dejar de ingresar en plazo todo o parte de la deuda tributaria.

8. El Ministerio Fiscal formuló sus alegaciones mediante escrito registrado de entrada en este Tribunal el 17 de noviembre de 1999, en el que se interesa se dicte sentencia otorgando el amparo, por cuanto resulta del proceso la lesión de las garantías del art. 24 CE. En dicho escrito, tras centrar el objeto del recurso y señalar el precepto constitucional que se dice vulnerado (el art. 24 CE), comienza destacando que nos encontramos ante un recurso de amparo de los previstos en el art. 43 LOTC, dado que lo realmente recurrido no es, como se afirma en la demanda de amparo, la Sentencia de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Baleares, sino la liquidación de la Agencia Tributaria de 2 de diciembre de 1994 en la que se aplica de plano el recargo.

Seguidamente advierte que la Administración tributaria se atuvo a la normativa legal entonces vigente —esto es, a la literalidad del art. 61.2 LGT, en su redacción dada por la Ley 18/1991—, de manera que, de existir inconstitucionalidad, habría que residenciarla en la Ley, y no en la concreta actuación administrativa, que se limitó a aplicarla. Recuerda asimismo el Ministerio Fiscal que, habiéndose planteado contra el citado art. 61.2 LGT diversas cuestiones de inconstitucionalidad (las registradas bajo el núm. 662/97 y acumuladas), el amparo a otorgar en el presente procedimiento dependerá del resultado de dichas cuestiones, por lo que, tal y como aconseja el ATC 145/1990, FJ 2, interesa la suspensión del mismo hasta que se resuelvan las cuestiones de

inconstitucionalidad que van a sentar un criterio acerca de la adecuación constitucional de la Ley que da cobertura al acto administrativo impugnado. Sin perjuicio de ello, a la vista de que el Fiscal General del Estado mantiene en las citadas cuestiones de inconstitucionalidad la incompatibilidad del concreto inciso del art. 61.2 LGT con las garantías del art. 24 CE, el Fiscal interesa también el otorgamiento del amparo.

Por lo que al fondo del asunto se refiere, considera el Fiscal que el núcleo del problema que se plantea ahora reside en dilucidar si la doctrina sentada por la STC 164/1995 respecto del recargo establecido en el art. 61.2 LGT, en su redacción dada por la Ley 46/1985, es trasladable al recargo establecido por el mismo precepto en su redacción dada por la Ley 18/1991. A este respecto, después de reproducir ambos preceptos, recuerda que, mientras que el recargo declarado constitucional por la STC 164/1995 era del 10 por 100, el aplicado al demandante de amparo es del 50 por 100, razón por la cual resulta preciso estudiar con detalle los términos en que fue declarada la constitucionalidad del precepto entonces dubitado.

A continuación, tras reproducir varios extractos de los FFJJ 2, 4 y 5 de la STC 164/1995, el Fiscal resume la doctrina transcrita en tres puntos. En primer lugar, la finalidad del recargo es el estímulo del abono de los ingresos efectuados fuera de plazo y antes de que exista requerimiento, pero este favorecimiento del pago no puede ser tan intenso que disuada de hacerlo dentro de 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, en fin, la función disuasoria del recargo pasa a ser represiva si alcanza el valor de las sanciones, aunque sean las atenuadas.

A juicio del Ministerio Fiscal, la aplicación de la doctrina citada al caso de autos obliga al estudio de cuál hubiese sido el importe de la sanción correspondiente en el supuesto de que el ingreso no hubiera sido voluntario, sino requerido por la Administración tributaria. A este respecto, después de analizar el contenido de los arts. 79 a), 82 e) y 87.1 LGT vigente en el momento de los hechos, el Fiscal concluye que el importe de la sanción correspondiente en el caso planteado hubiera sido probablemente la misma que el recargo impuesto, salvo el interés de demora. Así se deduce —señala— del hecho de haber procedido al ingreso de forma voluntaria y previa al requerimiento, lo que constituye una causa de atenuación, que, aplicada sobre la cuantía de la multa (del 50 al 300 por 100), acarrearía su imposición en el grado mínimo (el 50 por 100).

Bajo estas premisas el Ministerio Público considera que el sistema establecido en el art. 61.2 LGT cuestionado es 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 otra parte el recargo del 50 por 100 se aproxima claramente al importe de las sanciones atenuadas, de manera que, conforme a la doctrina sentada en la STC 164/1995, viene a perder su carácter disuasorio para acercarse al represivo.

En definitiva, a juicio del Ministerio Fiscal, nos encontramos ante una sanción encubierta para cuya imposición no se han tenido en cuenta los aspectos subjetivos del retraso (la culpabilidad), ni se ha instruido el pertinente expediente sancionador, con la preceptiva audiencia previa del interesado. Las garantías del procedimiento administrativo sancionador pueden quedar, pues, burladas, con lo que habría que concluir que el inciso del art. 61.2 LGT aplicado sería contrario al

art. 24 CE. En suma, el amparo debe prosperar, y su alcance ha de ser la declaración de nulidad de la liquidación del recargo impugnada, por haberse practicado sin el debido expediente sancionador y sin las garantías de audiencia, contradicción y prueba previstas en el art. 24 CE.

Mediante otrosí, el Ministerio fiscal, con fundamento en que el recurso de amparo núm. 3423/98 es sustancialmente idéntico al que se sigue ante la Sala Primera bajo el núm. 1351/99, interesa su acumulación y resolución conjunta al amparo del art. 83 LOTC.

9. Mediante diligencia de ordenación de 7 de diciembre de 1999 se acordó conceder a la parte recurrente y al Abogado del Estado un plazo común de diez días para que alegasen lo que estimaran oportuno respecto a la posible acumulación, interesada por el Abogado del Estado, de los recursos de amparo núms. 1.351/99 y 3.423/98, pronunciándose ambos en sentido favorable. Por Auto de 28 de febrero de 2000, la Sala Segunda de este Tribunal acuerda denegar la acumulación de los recursos 3423/98 y 1351/99.

10. Por providencia de fecha 14 de diciembre de 2000, se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 18 de diciembre siguiente.

II. Fundamentos jurídicos

Único. La presente demanda de amparo se dirige contra la Sentencia de 29 de junio de 1998, de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 1220/96, por la que se desestima el recurso interpuesto contra la Resolución de 28 de junio de 1996 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares, desestimatoria de la reclamación instada contra dos liquidaciones giradas por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Baleares en concepto de recargo único del 50 por 100 por ingreso espontáneo fuera de plazo, establecido en el art. 61.2 de la Ley General Tributaria (adelante, LGT), en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 5 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas.

Considera el solicitante de amparo que las citadas liquidaciones han vulnerado su derecho a la defensa recogido en el art. 24 CE porque, pese a que la verdadera naturaleza del recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria establecido en el mencionado art. 61.2 LGT es sancionadora, la Administración tributaria no tramitó, como resultaba preceptivo en estos casos, un expediente sancionador en el que se le concediera audiencia y se le diera la posibilidad de formular alegaciones y proponer los medios de prueba que considerara idóneos para la defensa de sus intereses.

La cuestión planteada en el presente recurso de amparo ha sido definitivamente resuelta por la reciente STC 276/2000, de 16 de noviembre, del Pleno de este Tribunal, que resuelve diversas cuestiones de inconstitucionalidad (núms. 662/97, 1.740/97, 1.757/97 y 1.758/97), en la cual se declaró 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).

En definitiva, procede otorgar el presente recurso de amparo por los motivos señalados en la citada STC 276/2000, a cuyos razonamientos nos remitimos ahora íntegramente.

FALLO

En atención a todo lo expuesto, el Tribunal Constitucional, POR LA AUTORIDAD QUE LE CONFIERE LA CONSTITUCIÓN DE LA NACIÓN ESPAÑOLA,

Ha decidido

Otorgar el amparo solicitado por don Miguel Manera Rovira y, en su virtud:

1.º Declarar que se ha vulnerado al recurrente en amparo el derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 CE).

2.º Restablecerle en su derecho y, a tal fin, anular la Sentencia de fecha 29 de junio de 1998 dictada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de las Islas Baleares, recaída en el recurso contencioso-administrativo núm. 120/96, así como la Resolución dictada por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Baleares en fecha 28 de junio de 1996, y las liquidaciones núms. A060094520016800 y A07600945200116799 giradas por la Dependencia de Gestión Tributaria de la Delegación de Baleares de la Agencia Estatal de Administración Tributaria de la Administración General del Estado.

Publíquese esta Sentencia en el «Boletín Oficial del Estado».

Dada en Madrid, a dieciocho de diciembre de dos mil.—Carles Viver Pi-Sunyer.—Rafael de Mendizábal Allende.—Julio Diego González Campos.—Tomas S. Vives Antón.—Vicente Conde Martín de Hijas.—Guillermo Jiménez Sánchez.—Firmado y rubricado.

Voto particular que formula el Magistrado don Rafael de Mendizábal Allende a la Sentencia que resuelve el recurso de amparo número 3423/98 sobre el art. 61.2 de la Ley General Tributaria

Es este mi sexto voto particular sobre el mismo tema, circunstancia que aconseja ponerlo en suerte directamente prescindiendo de toda faena de aliño. Se trata, como es obvio, de una opinión convergente del fallo o parte dispositiva, el reflejo de la potestas o imperium, pero divergente en algún aspecto de la perspectiva del razonamiento jurídico que presta su auctoritas a la Sentencia. Su tenor coincide a la letra con el de otro Voto, estrambote de una primera decisión de la Sala en el día de hoy y trae causa de otros cuatro: los que acompañan a las SSTC 164/1995, de 13 de noviembre, y 44/1996, de 14 de marzo, por una parte y por la otra, a las SSTC 276/2000, de 16 de noviembre y 291/2000 de 30 de noviembre. Digo esto como preámbulo para que el lector curioso pero no desocupado no gaste esfuerzo ni tiempo leyendo este si ya hubiere leído cualquiera de los anteriores:

1. Empezando por el principio, conviene a nuestro propósito recordar que la relación jurídica de naturaleza

tributaria ofrece un contenido complejo, en el cual confluyen distintas obligaciones cuyo origen común está en la Ley (art. 1089 del Código Civil) y sólo en ella pueden encontrar su fundamento, con arreglo a nuestra Constitución (arts. 31 y 133), donde se acoge una milenaria tradición en la cual está la propia raíz histórica del nacimiento de las Cortes. Existen, pues, dos clases de prestaciones a cargo de los sujetos pasivos de los tributos, uno principal, que consiste en el pago de la deuda tributaria (también con una estructura compleja) a tiempo, dentro de los plazos establecidos al efecto para la llamada recaudación voluntaria y otras de hacer, casi siempre formales y accesorias o instrumentales, entre las cuales se encuentran las de formular cuantas declaraciones y comunicaciones se exijan para cada tributo y otras muchas que no hacen al caso, así como la de practicar las operaciones de liquidación tributaria (arts. 10 y 35 LGT).

Pues bien, el deber que bien podría calificarse como «puntualidad tributaria» puede ser incumplido y ese incumplimiento desencadena normalmente dos efectos negativos para el deudor moroso, uno fisiológico, el interés de demora y otro patológico, la sanción correspondiente a la infracción tipificada como grave, que consiste en «dejar de ingresar, dentro de los plazos reglamentariamente señalados, la totalidad o parte de la deuda tributaria, de los pagos a cuenta o fraccionados, así como de las cantidades retenidas o que se hubieran debido retener» [art. 79 a) LGT, versión L. 10/1985]. Por su parte, otra Ley, la General Presupuestaria, advierte que producirán intereses de demora las cantidades adeudadas a la Hacienda Pública por razón, entre otros conceptos, de los diversos tributos, con indicación de su cómputo y del tipo aplicable. Ahora bien, su raíz profunda se encuadra en el Derecho común, y así, el art. 1108 del Código Civil establece con carácter general que cuando una obligación consistiere en el pago de una cantidad de dinero y el deudor incurriera en mora, la indemnización de daños y perjuicios, no habiendo pacto en contrario, consistirá en el pago de los intereses convenidos y, a falta de convenio, en el interés legal, módulo configurado posteriormente en este ámbito mediante el tipo básico del Banco de España con ciertas matizaciones a lo largo del tiempo, que no son del caso en este momento, aun cuando lo hayan sido en algún otro (STC 206/1993).

Por otra parte, los plazos establecidos para el ingreso de los tributos en período voluntario equivalen a la intimación al pago por ministerio de la Ley, para los efectos del art. 1100.1 y 2 del Código Civil y, en consecuencia, transcurridos con o sin prórroga empieza el retraso. Queda claro, pues, que el interés de demora tiene una función compensatoria del incumplimiento de una obligación o prestación de dar una cantidad de dinero y, por tanto, su naturaleza intrínseca es una modalidad indemnizatoria, según pone de manifiesto con toda nitidez la norma que en el Código Civil recoge y refleja el principio matriz de la institución. Dicho desde otra perspectiva que es ahora la adecuada al caso, el interés de demora no tiene carácter sancionador, como cuidaba de advertir el texto originario del art. 78 LGT, advertencia cuya volatilización por obra de la Ley 10/1985 carece de transcendencia al respecto, ya que el anverso y el reverso de su auténtica configuración son consecuencia inmediata de su propia contextura y la realidad no desaparece aunque lo hagan las palabras. Tal conclusión es más ostensible y convincente si se repara en que, precisamente por su diverso talante, son compatibles en todo caso los intereses y las sanciones que, a su vez, funcionan con total independencia. Lo dicho hasta aquí no es una construcción teórica, más o menos convincente, pero sin sustancia de ius, sino la doctrina del Tribunal Supremo (Sala de lo Contencioso-Administrativo) que, con valor normativo

complementario del ordenamiento jurídico (art. 1.6 CC; SSTC 206/1993; 120/1994, 318/1994 y 325/1994; 2/1995, 15/1995, 31/1995, 37/1995 y 105/1995) nos dice, en el plano de la legalidad, lo que en este significan los intereses de demora (Sentencias del Tribunal Supremo 4 noviembre 1986, 4 noviembre 1987 y 28 septiembre 1990).

2. Llegados aquí, es útil traer a la vista el precepto en entredicho, cuyo texto, según la Disposición adicional decimocuarta segunda de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, dice que «los ingresos correspondientes a declaraciones, liquidaciones o autoliquidaciones realizadas fuera de plazo sin requerimiento previo, sufrirán un recargo único del 50 por 100, con exclusión del interés de demora y de las sanciones que pudieran ser exigibles. No obstante, el recargo será del 10 por 100 si el ingreso se efectúa dentro de los tres meses siguientes al término del plazo voluntario de presentación e ingreso. Cuando los obligados tributarios no efectúen el ingreso al tiempo de la presentación de las declaraciones, liquidaciones o autoliquidaciones extemporáneas sin solicitar expresamente el aplazamiento o el fraccionamiento del pago, se les exigirá en vía de apremio con un recargo único del 100 por 100».

La disección analítica de la norma transcrita en su conjunto mantiene, como anticipó su anterior versión, la excusa absolutoria que luego introduciría la Ley Orgánica 6/1995, de 29 de junio, para el delito fiscal, pero extensible por razones de identidad material a la infracción tributaria (Disposición adicional primera). Entonces y ahora, una conducta antijurídica, tipificada e incluso culpable, se deja impune por razones de política criminal conectada a la económica para obtener el cumplimiento de sus deberes por el contribuyente, aun a deshora y a trasmano, instrumentándose como una medida de fomento cuya esencia consiste en conseguir que los ciudadanos actúen voluntariamente y sin coacción alguna en el sentido más favorable a un interés público concreto. Se trata de un estímulo o incentivo con un signo positivo, un contenido dinerario y una cierta vocación transaccional, despojando a la deuda tributaria de su componente represivo, a veces muy gravoso cuantitativamente.

El evento que sirve de frontera y límite de la impunidad es la investigación inspectora por lo general o la actuación judicial, pues sólo se produce si el pago se hace antes de que el deudor sea requerido por su acreedor, la Hacienda pública, o la regularización se lleva a cabo antes de conocer fehacientemente que se han iniciado aquéllas (art. 305. 4 CP). No cabe negar a tal situación un cierto parentesco con el llamado «arrepentimiento espontáneo» que funciona como circunstancia atenuante de la responsabilidad, pero sin excluirla ni, por lo mismo, tampoco la sanción. La finalidad de este perdón *ex lege* parece clara y consiste en potenciar la recaudación de los tributos, como se dijo anteriormente.

El interés de demora, que es otra cosa y otro tema, se mantiene a través del sedicente «recargo» aunque parezca eliminarse verbalmente por exigencias con su función compensatoria global, que quiebra sin embargo en alguno de sus tramos para cumplir una finalidad disuasoria y, en suma, represiva, como habrá ocasión de ver, a no ser que nos conformemos con un mero nominalismo. Las cosas son lo que son y la naturaleza de las instituciones está en su estructura y en su función, no en el nombre que les demos, aunque el bautizo lo haga el legislador. Efectivamente, el perjuicio derivado de un pago tardío está en directa relación con el tiempo que dura la tardanza y, por tanto, en proporción a ésta ha de calcularse aquélla, como pone de manifiesto la fórmula matemática del interés, cuyos factores son la base, el tipo o rédito y el tiempo. En definitiva, así se

compensa en principio «con arreglo a un módulo objetivo, el coste financiero que para la Administración tributaria supone dejar de disponer a tiempo de cantidades dinerarias que le son legalmente debidas» (STC 76/1990).

Ahora bien, no ocurre tal en esa fase inicial de la situación de mora del contribuyente cuya consecuencia es un «recargo» de la deuda tributaria desde el día siguiente a su devengo o exigibilidad que se mueve entre un mínimo del 10 hasta el 50 por 100 si el retraso superare los tres meses produciéndose un exceso sobre el interés legal del dinero que en el primer día del incumplimiento puede adquirir dimensiones desorbitadas más propias de una sanción, y paradójicamente va descendiendo según pasa el tiempo hasta desaparecer en un momento dado, con una progresividad inversa, regresividad en suma. Esta curva se opone diametralmente a la esencia de cualquier indemnización y, en la parte que la supera, significa la exigencia de una cantidad de dinero como consecuencia del incumplimiento del deber de ingresar tipificado como infracción tributaria, sin causa compensatoria. En definitiva, una sanción pecuniaria o multa (nunca «multa pecuniaria» como siguen diciendo los arts. 87.1 y 82.1, 2 y 3 LGT).

Es evidente que esta manifestación atípica y encubierta de la potestad sancionadora de la Hacienda Pública respeta la reserva de Ley proclamada constitucionalmente en sus dos vertientes, ya que la infracción está tipificada legalmente [art. 79 a) LGT] y legalmente aparece configurada la reacción negativa, el castigo. Sin embargo, su configuración presenta algún flanco débil, aun cuando quepa reconducir el texto a una interpretación correcta desde tal perspectiva en una visión unitaria del ordenamiento. En efecto, por una parte, la norma en cuestión establece prima facie un automatismo para el cálculo de esas cifras porcentuales mínima y máxima sin atender a las circunstancias subjetivas y objetivas concurrentes, que sirvan para graduar las sanciones. En primer plano, el principio de culpabilidad en su doble dimensión de malicia o negligencia (dolo o culpa), pero también el factor tiempo y la capacidad económica del infractor, su «caudal o facultades», en expresión del art. 63 del viejo Código Penal, como principio general para la ponderación de las sanciones pecuniarias.

Por otra parte, se omite cualquier alusión a un previo expediente sancionador con audiencia del inculcado para exigir ese exceso sobre el interés legal. Ningún parentesco guarda esta situación, en un régimen de sujeción general, con las facultades presidenciales para mantener el orden en el curso de las sesiones parlamentarias (STC 136/1989) o para la «policía de estrados» en las audiencias judiciales (STC 190/1991) que permiten la imposición de correcciones sin levantar mano. En el ámbito de la potestad sancionadora de las Administraciones públicas no es de recibo su ejercicio de plano, sine strepito e iudicio, prescindiendo del procedimiento idóneo y de la audiencia al inculcado, garantías esenciales no dependientes de que haya o no flagrancia ni de la cuantía mayor o menor de la sanción (STC 18/1990).

En suma, sólo hubiera resultado viable constitucionalmente un precepto tal, que configura una multa atípica, si para aplicarse hubieran podido tenerse en cuenta las circunstancias concurrentes con respeto a los principios de culpabilidad y proporcionalidad, en una resolución motivada que pusiera fin al correspondiente procedimiento sancionador y en paridad de tratamiento con las demás infracciones tributarias. No habiéndolo hecho así el legislador la solución no puede ser otra que la contenida en el fallo de la Sentencia.

Madrid, a dieciocho de diciembre de dos mil.—Rafael de Mendizábal Allende.—Firmado y rubricado.

