TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL
PLENO

Excmos. Sres.:

D. Alvaro Rodríguez Bereijo
D. José Gabaldón López
D. Fernando García-Mon y González-Regueral
D. Julio Diego González Campos
D. Pedro Cruz Villalón
D. Carles Viver Pi-Sunyer
D. Enrique Ruiz Vadillo
D. Manuel Jiménez de Parga y Cabrera
D. Tomás S. Vives Antón
D. Pablo García Manzano

N° de Registro: 4398/96

ASUNTO: Cuestión de inconstitucionalidad promovida por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña.

SOBRE: Art. 58.2 e) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria.

A U T O

I. ANTECEDENTES

1. El día 3 de diciembre de 1996, registrado con el núm. 4398/96, tuvo entrada en este Tribunal un escrito del Presidente 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 Sección, de 4 de octubre de 1996, en el que se acuerda plantear cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 58.2 e) de la Ley 230/1963, de 28 de diciembre, General Tributaria, por su posible contradicción con el derecho a la tutela judicial efectiva, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión (art. 24.1 C.E.) y con el derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 C.E.).

2. La cuestión trae causa del recurso contencioso-administrativo núm. 383/93 promovido por don Antonio de Anzizu Furest contra resoluciones del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, desestimatorias de las reclamaciones

—Papel de Oficio— UNE A-4

económico-administrativas interpuestas contra acuerdos de la Inspección de Tributos de Barcelona por el concepto de liquidaciones del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas correspondientes a los ejercicios de 1985, 1986 y 1987.

Concluso el procedimiento, y con suspensión del término para dictar Sentencia, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, por providencia de 20 de marzo de 1996, acordó oír a las partes personadas y al Ministerio Fiscal, por plazo común e improrrogable de diez días, para que formularan alegaciones sobre la pertinencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 58.2 e) de la Ley General Tributaria por su posible contradicción con el derecho a la tutela judicial efectiva, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión (art. 24.1 C.E.) y con el derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 C.E.), al incluirse en el precepto legal cuestionado las sanciones tributarias, propias del derecho sancionador, con conceptos típicos del derecho tributario, privando al actor de la posibilidad de impugnarlas de forma autónoma.

Evacuado el trámite de alegaciones conferido, el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal se opusieron al planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad, en tanto que lo estimó oportuno la representación procesal de la parte demandante.

3. Con fecha 17 de abril de 1996, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña dictó Auto acordando el planteamiento de la cuestión de inconstitucional. El día 10 de mayo, registrado con el núm. 1921/96, tuvo entrada en este Tribunal Constitucional un escrito del Presidente 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 referido Auto, en el que el órgano judicial proponente realiza, en síntesis, las siguientes consideraciones:

—Papel de Oficio— UNE A-4

a) Sin necesidad de detenerse en la diferencias y analogías entre el derecho penal y el derecho administrativo sancionador, sí debe de tenerse en cuenta, sin embargo, que, en virtud del principio de legalidad en materia sancionadora que consagra el art. 25.1 C.E., el legislador puede manifestar el ius puniendi del Estado tanto por vía judicial como por la administrativa. Buena prueba de ello es que el propio Tribunal Constitucional tiene declarado en una reiterada doctrina jurisprudencial que "los principios inspiradores del orden penal son de aplicación con ciertos matices al derecho sancionador, dado que ambos son manifestaciones del ordenamiento punitivo del Estado, tal y como refleja la propia Constitución y una muy reiterada jurisprudencia del Tribunal Supremo reconoce que un mismo bien jurídico puede ser protegido por técnicas administrativas o penales". De este modo, el Tribunal Constitucional suplió la falta de principios propios del ius puniendi con una remisión general al derecho penal.

La Ley 30/1992, de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administración Públicas y Procedimiento Administrativo Común, dedica el Capítulo Primero de su Título X a los principios de la potestad sancionadora, claramente derivados del derecho penal, y el Capítulo Segundo a los principios del procedimiento sancionador. Su Disposición Adicional Quinta establece que "los procedimientos administrativos en materia tributaria, y en particular, los procedimientos de ... los diferentes tributos se regirán por su normativa específica y, subsidiariamente, por las disposiciones de esta Ley". Dado que dicha previsión, en tanto que excepcional, debe ser interpretada restrictivamente, cualquier manifestación de la potestad sancionadora de la Administración Pública debe respetar lo dispuesto en la mencionada Ley, tanto en cuanto a los principios de la potestad sancionadora, como en la regulación de los principios del procedimiento sancionador.

De otra parte, el actual derecho tributario encuentra su fundamento en el art. 31.1 C.E., que impone a todos los ciudada-

—Papel de Oficio— UNE A-4

TRIBUNAL
CONSTITUCIONAL

nos el deber de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos, de acuerdo con los principios que en el mencionado precepto se recogen. La naturaleza jurídica del derecho administrativo sancionador y las normas propias del derecho tributario son, pues, totalmente diferentes, al igual que lo son sus principios generales e, incluso, los constitucionales, los procedimientos, efectos jurídicos etc.

La falta de homogeneidad entre las normas tributarias y las sancionadoras obliga a que el aspecto material y formal en que se puedan manifestar se lleve a cabo por procedimientos diferentes, es decir, no incluyendo dentro de los conceptos propios del derecho tributario otros que pertenecen al derecho sancionador, pues de lo contrario se podrían lesionar los principios de una u otra rama jurídica, como así acontece con el art. 58.2 e) de la L.G.T. al incluir en la delimitación del contenido de la deuda tributaria conceptos propios del derecho tributario, tales como los recargos en sus distintas clases, el interés de demora, el recargo de apremio y las sanciones tributarias, que por su naturaleza jurídica son totalmente extrañas al fin y contenido propio del derecho tributario.

b) La diferente naturaleza jurídica de los conceptos que integran el de deuda tributaria, que es un concepto típico y propio del derecho tributario, producen siempre el mismo efecto jurídico, cual es la recaudación de ingresos para el mantenimiento de las cargas públicas. Pero la sanción tributaria que se liquida simultáneamente con la cuota tributaria, bien de forma autónoma o separada, se incluye en el concepto de deuda tributaria, obligándolo a producir los mismos efectos jurídicos, como si de un concepto tributario más se tratara. La inclusión en la liquidación tributaria de la porción correspondiente a la sanción implica que ésta pasará a gozar de los privilegios de la deuda tributaria, al pasar a formar parte indiferenciada de la misma otros conceptos distintos a la deuda tributaria en sentido estricto, tales como la necesidad de avalarla en su totalidad a fin de evitar su ejecución o apremio (art. 81.5 Reglamento de

—Papel de Oficio— UNE A-4

TRIBUNAL
CONSTITUCIONAL

Procedimiento Económico-Administrativo) para el caso de que se impugne la cuota, sanciones e intereses.

Es suficiente, por lo tanto, la falta de pago de la deuda tributaria para que ello suponga la automática ejecución de la misma, incluida la sanción, lo que producirá una clara vulneración del derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 C.E.), pues en ese caso la Administración Tributaria establece una presunción de culpabilidad del sujeto pasivo, a quien no se le reconoce la posibilidad de reaccionar contra la imposición de la sanción.

Además, otra consecuencia directa de la aplicación del art. 58.2 e) de la L.G.T. es el contenido de las actas tributarias, tanto de conformidad como de disconformidad, pues el Inspector impone una sanción sin observar procedimiento sancionador alguno, lo que lesiona también el derecho fundamental a la presunción de inocencia (art. 24.2 C.E.), ya que el procedimiento que se sigue es puramente tributario de cuantificación de la deuda tributaria en razón de los distintos conceptos cuantitativos que la misma incluye. Imponer una sanción en estos términos supone desconocer la verdadera naturaleza jurídica de la misma y los efectos negativos que de ello se derivan para el interesado, generándose una clara situación de indefensión contraria al art. 24.1 C.E. Lo más conveniente sería que en dicha acta se reflejase la infracción o infracciones tributarias cometidas, y por procedimiento sancionador al margen se determinase el importe de la sanción pecuniaria correspondiente.

El hecho de que el art. 58.2 e) de la L.G.T. comience con la expresión "en su caso, también formarán parte de la deuda tributaria" no impide la aplicación de lo dispuesto anteriormente, por cuanto es obvio que, si en la redacción del contenido del acta no se aprecia la comisión de ninguna infracción, no se aplicará sanción alguna. Lo que se cuestiona es que, como se ha indicado, la inclusión de la sanción en el contenido de una deuda tributaria produce las disfuncionalidades constitucionales

—Papel de Oficio— UNE A-4

apuntadas, pues incluso la locución "en su caso", que tiene el mismo significado "que cuando sea procedente", es precisamente el fundamento de la inclusión de la sanción en la deuda tributaria. Si la sanción tributaria no se incluyera legalmente en el concepto de deuda tributaria, para su imposición debería observarse el procedimiento sancionador previsto en la Ley 30/1992, de 26 de noviembre, cuya aplicación queda dispensada como consecuencia del precepto legal cuestionado.

c) Otra consecuencia jurídica que se deriva de la inclusión de las sanciones tributarias dentro del concepto de deuda tributaria es que la presunción de legalidad que afecta a todo acto administrativo, también afectará a la sanción tributaria impuesta, pudiendo la Administración Tributaria, en función de dicha presunción, ejecutar el acto administrativo, en este caso, la deuda tributaria y, al mismo tiempo, la sanción, sin dar lugar a que el interesado pueda acudir oportunamente ante la jurisdicción contencioso-administrativa, con lo que se vulnera el derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 C.E.).

Es consustancial al derecho administrativo sancionador la prohibición de ejecución de sanciones hasta que hayan adquirido firmeza. Sin embargo, es posible ejecutar una sanción tributaria antes de que ésta sea firme, simplemente por la ejecución de la deuda tributaria, ya que la Administración Tributaria ejecuta siempre el importe total de la deuda tributaria y no concepto por concepto. De esta forma, el sujeto sancionado se ve privado del derecho a la tutela judicial efectiva salvo que haya una reclamación parcial, en cuyo caso la parte no ejecutada deberá ser avalada en los términos previstos en el art. 81.2 del Reglamento del Procedimiento Económico-Administrativo.

4. La Sección Segunda de este Tribunal, por providencia de 25 de junio de 1996, acordó, a los efectos que determina el último inciso del art. 37.1 de la LOTC, oír al Fiscal General del Estado para que, en el plazo de diez días, alegase sobre la posible inadmisión de la cuestión de inconstitucionalidad,

—Papel de Oficio— UNE A-4

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

registrada con el núm. 1921/96, por si pudiera haberse incumplido el requisito de especificar y justificar en qué medida la decisión del proceso depende de la validez de la norma cuestionada, así como sobre la posible carencia notoria de fundamento.

5. Evacuado por el Fiscal General del Estado el trámite de alegaciones conferido, el Pleno del Tribunal Constitucional, por ATC 207/1996, de 17 de julio, acordó no haber lugar a admitir a trámite la cuestión de inconstitucionalidad núm. 1921/96 tanto por falta de explicitación del juicio de relevancia como por resultar notoriamente infundada, remitiéndose a los razonamientos del ATC 111/1996, de 29 de abril.

6. Recibido el referido Auto, la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, por providencia de 5 de septiembre de 1996, tras indicar en la misma que en aquel Auto se dejaba la posibilidad de volver a suscitar la cuestión de inconstitucionalidad si se observaba lo que en él se disponía, estimó procedente iniciar de nuevo en el seno del mismo proceso el trámite de audiencia a las partes y al Ministerio Fiscal a tal fin y, en consecuencia, les confirió un plazo común en improrrogable de diez días para que formulasen alegaciones sobre la pertinencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 58.2 e) de la L.G.T. por su posible contradicción con el derecho a la tutela judicial efectiva, sin que, en ningún caso, pueda producirse indefensión (art. 24.1 C.E.) y con el derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 C.E.).

Evacuaron el trámite de alegaciones conferido el Ministerio Fiscal, quien dio por reproducido su anterior informe, y el Abogado del Estado, quien se opuso al planteamiento de la cuestión de inconstitucionalidad.

7. La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña dictó Auto, con fecha 4 de octubre de 1996, por el que acordó plantear

—Papel de Oficio— UNE A-4

cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 58.2 e) de la L.G.T., por su posible contradicción con el derecho a la tutela judicial efectiva (art. 24.1 C.E.) y con el derecho a la presunción de inocencia (art. 24.2 C.E.). El día 3 de diciembre de 1996, registrado con el núm. 4398/96, tuvo entrada en este Tribunal Constitucional un escrito del Presidente 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 referido Auto, en el que se reproducen sustancialmente las consideraciones que vertiera en su anterior Auto de 17 de abril de 1996, que han quedado recogidas en el apartado 3 de estos antecedentes.

8. La Sección Segunda de este Tribunal, por providencia de 14 de enero de 1997, acordó oír al Fiscal General del Estado para que, en el plazo de diez días y a efectos de lo dispuesto en el último inciso del art. 37.1 de la LOTC, formulase alegaciones acerca de la admisibilidad de la presente cuestión de inconstitucionalidad, registrada con el núm. 4398/96, que es reproducción, por el mismo órgano judicial y en el mismo proceso ordinario de la anterior cuestión núm. 1921/96, relativa al mismo precepto legal y fundada en la presunta infracción de unos mismos preceptos constitucionales, inadmitida a trámite por ATC 207/1996, de 17 de julio, así como acerca de la posible carencia de fundamento de la cuestión suscitada.

9. El Fiscal General del Estado evacuó el trámite de alegaciones conferido mediante escrito registrado con fecha 8 de febrero de 1997, en el que interesó la inadmisión de la cuestión de inconstitucionalidad, muy similar a las planteadas por la misma Sala contra idéntico precepto legal e inadmitidas a trámite tanto por falta de juicio de relevancia como por ser notoriamente infundadas.

—Papel de Oficio— UNE A-4

TRIBUNAL CONSTITUCIONAL

II. FUNDAMENTOS JURÍDICOS

Único.- La Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña mediante la presente cuestión de inconstitucionalidad, registrada con el núm. 4398/96, reitera en el seno del mismo proceso ordinario y con base en la supuesta infracción de idénticos preceptos constitucionales la duda de constitucionalidad que le suscita el art. 58.2 e) de la L.G.T., ya planteada en una anterior cuestión de inconstitucionalidad promovida por el mismo órgano judicial, registrada con el núm. 1921/96, la cual fue inadmitida a trámite por ATC 207/1996, de 17 de julio, de acuerdo con lo dispuesto por el art. 37.1 de la LOTC, tanto por razones de inexistencia de presupuestos procesales como por la notoria carencia de fundamento de la duda de constitucionalidad sobre el precepto legal cuestionado.

Como hemos señalado en el ATC 120/1997, en el que se aborda un problema idéntico al ahora considerado, "cuando, como aquí acontece, el rechazo a la cuestión planteada se produce en dicha fase procesal y tiene su causa no en defectos procesales susceptibles de convalidación por ulterior subsanación, sino en la apreciación de la notoria carencia de fundamento de la cuestión suscitada, ésta no puede ser replanteada por el órgano jurisdiccional en el mismo proceso a quo y con base en una sustancial identidad de su fundamentación material (AATC 389/-1990, 93/1991, 286/1991 y 380/1996)". Basta, pues, con la remisión a los razonamientos recogidos en el citado ATC 120/1997, para reiterar la decisión de inadmisión ya declarada en el ATC 207/1996, de 17 de julio, respecto de la presente cuestión de inconstitucionalidad planteada por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña en relación con el art. 58.2 e) de la L.G.T..

—Papel de Oficio— UNE A-4

Por lo expuesto, el Pleno

A C U E R D A

Declarar la inadmisión de la cuestión de inconstitucionalidad (art. 37.1 LOTC).

Madrid, a veinte de mayo de mil novecientos noventa y siete.

—Papel de Oficio— UNE A-4