

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFC077943

DGT: 16-10-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V3103/2020

### SUMARIO:

**Procedimiento sancionador. Infracciones y sanciones. Sanciones. Reducción por conformidad.** *El inicio del procedimiento especial de revisión no implica la pérdida de las reducciones de la sanción al no tener la consideración de recurso o reclamación.* La contribuyente manifiesta que, como consecuencia de la iniciación de un procedimiento de inspección cuyas actuaciones se extendieron al IRPF 2012 y cuyo resultado se documentó en un acta de conformidad, se le impuso una sanción por importe de 37.958,75 euros el 4 de octubre de 2016 ingresando un total de 19.928,34 euros ese mismo mes al concurrir las circunstancias exigidas para la aplicación de las reducciones recogidas en el art. 188.1.b) y 3 LGT. En base a la redacción literal del art. 188.2.b) y 188.3.4º pfo. LGT, en relación con el art. 213.1 y 216.a) del mismo Cuerpo legal se puede llegar a la conclusión de que el procedimiento de nulidad de pleno derecho no se subsumiría dentro del concepto de «recursos y reclamaciones» del art. 188 LGT. Se entiende que la finalidad de la devolución de la reducción tiene su origen en desincentivar la litigiosidad entre la Administración tributaria y los contribuyentes generada a través de la interposición de recursos o reclamaciones ordinarias. En este punto, hay que destacar que a diferencia de los recursos o reclamaciones ordinarios del art. 213.1.b) y c) LGT, respectivamente, la declaración de nulidad de pleno derecho es un procedimiento extraordinario que solo se puede iniciar por motivos tasados y que se predica de actos firmes. Los razonamientos anteriores se han reflejado también en la resolución del TEAC de 3-05-2006, RG 1875/2006 (NFJ028010). En consecuencia, de iniciarse dicho procedimiento especial de revisión contra los actos de liquidación y sanción no se perdería el derecho a las reducciones de la sanción al no tener la consideración de recurso o reclamación a los efectos del art. 188.2.b) y 3, pfo. cuarto LGT.

### PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 188 y 213.

#### Descripción sucinta de los hechos:

La consultante manifiesta que, como consecuencia de la iniciación de un procedimiento de inspección cuyas actuaciones se extendieron al IRPF 2012 y cuyo resultado se documentó en un acta de conformidad, se le impuso una sanción por importe de 37.958,75 euros el 4 de octubre de 2016 ingresando un total de 19.928,34 euros ese mismo mes al concurrir las circunstancias exigidas para la aplicación de las reducciones recogidas en los apartados 1.b) y 3 del artículo 188 de la LGT. Precisa que no ha interpuesto ningún tipo de reclamación o recurso ordinario.

#### Cuestión planteada:

Si, en caso de instar la iniciación de un procedimiento para declarar la nulidad de pleno derecho de la liquidación y la sanción, se le puede exigir el importe de las reducciones practicadas.

#### Contestación:

La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE de 18 de diciembre de 2003), LGT en adelante, preceptúa:

“Artículo 187. *Criterios de graduación de las sanciones tributarias.*

1. Las sanciones tributarias se graduarán exclusivamente conforme a los siguientes criterios, en la medida en que resulten aplicables:

(...)

d) Acuerdo o conformidad del interesado.

(...)

En el procedimiento de inspección se aplicará este criterio de graduación cuando el obligado tributario suscriba un acta con acuerdo o un acta de conformidad.

Cuando concurra esta circunstancia, la sanción que resulte de la aplicación de los criterios previstos en los párrafos anteriores de este apartado se reducirá de acuerdo con lo dispuesto en el artículo siguiente.

(...)

Artículo 188. *Reducción de las sanciones.*

1. La cuantía de las sanciones pecuniarias impuestas según los artículos 191 a 197 de esta ley se reducirá en los siguientes porcentajes:

- a) Un 50 por ciento en los supuestos de actas con acuerdo previstos en el artículo 155 de esta ley.
- b) Un 30 por ciento en los supuestos de conformidad.

2. El importe de la reducción practicada conforme a lo dispuesto en el apartado anterior se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) En los supuestos previstos en el párrafo a) del apartado anterior, cuando se haya interpuesto contra la regularización o la sanción el correspondiente recurso contencioso-administrativo o, en el supuesto de haberse presentado aval o certificado de seguro de caución en sustitución del depósito, cuando no se ingresen las cantidades derivadas del acta con acuerdo en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en los plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que se hubiera concedido por la Administración tributaria con garantía de aval o certificado de seguro de caución.

b) En los supuestos de conformidad, cuando se haya interpuesto recurso o reclamación contra la regularización.

3. El importe de la sanción que deba ingresarse por la comisión de cualquier infracción, una vez aplicada, en su caso, la reducción por conformidad a la que se refiere el párrafo b) del apartado 1 de este artículo, se reducirá en el 25 por ciento si concurren las siguientes circunstancias:

a) Que se realice el ingreso total del importe restante de dicha sanción en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley.

b) Que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o la sanción.

El importe de la reducción practicada de acuerdo con lo dispuesto en este apartado se exigirá sin más requisito que la notificación al interesado, cuando se haya interpuesto recurso o reclamación en plazo contra la liquidación o la sanción.

La reducción prevista en este apartado no será aplicable a las sanciones que procedan en los supuestos de actas con acuerdo.

4. Cuando según lo dispuesto en los apartados 2 y 3 de este artículo se exija el importe de la reducción practicada, no será necesario interponer recurso independiente contra dicho acto si previamente se hubiera interpuesto recurso o reclamación contra la sanción reducida.

Si se hubiera interpuesto recurso contra la sanción reducida se entenderá que la cuantía a la que se refiere dicho recurso será el importe total de la sanción, y se extenderán los efectos suspensivos derivados del recurso a la reducción practicada que se exija”.

Los apartados 2 en su letra b) y 3 en su párrafo 4º del artículo 188 de la LGT mencionan exclusivamente la interposición de recursos o reclamaciones contra la regularización y la liquidación o la sanción como causa determinante de la pérdida de la reducción por conformidad y por pronto pago, respectivamente, pero no se refieren a los procedimientos especiales de revisión. En este sentido, el artículo 213 de la LGT dispone que:

“Artículo 213. *Medios de revisión.*

1. Los actos y actuaciones de aplicación de los tributos y los actos de imposición de sanciones tributarias podrán revisarse, conforme a lo establecido en los capítulos siguientes, mediante:

- a) Los procedimientos especiales de revisión.

- b) El recurso de reposición.
- c) Las reclamaciones económico-administrativas”.

Por su parte, el artículo 216 de la citada ley regula las clases de procedimientos especiales de revisión y enumera los siguientes encontrándose entre ellos la revisión de actos nulos de pleno derecho:

“Artículo 216. *Clases de procedimientos especiales de revisión.*

Son procedimientos especiales de revisión los de:

- a) Revisión de actos nulos de pleno derecho.
- b) Declaración de lesividad de actos anulables.
- c) Revocación.
- d) Rectificación de errores.
- e) Devolución de ingresos indebidos”.

A la vista de lo anterior, la cuestión esencial de la consulta consiste en determinar si el concepto de “recurso o reclamación” al que se refiere el artículo 188.2.b) y 188.3.4º párrafo de la LGT incluirían el inicio del correspondiente procedimiento para la declaración de nulidad de pleno derecho del artículo 217 de la LGT.

Con carácter previo, hay que señalar que el artículo 12 de la LGT señala que:

“1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.

2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

(...)”.

En este sentido, en base a la redacción literal del artículo 188.2.b) y 188.3.4º párrafo de la LGT en relación con el artículo 213.1 y 216.a) del mismo Cuerpo legal se puede llegar a la conclusión de que el procedimiento de nulidad de pleno derecho no se subsumiría dentro del concepto de “recursos y reclamaciones” del artículo 188 LGT.

Asimismo, hay que señalar que se entiende que la finalidad de la devolución de la reducción tiene su origen en desincentivar la litigiosidad entre la Administración tributaria y los contribuyentes generada a través de la interposición de recursos o reclamaciones ordinarias. En este punto, hay que destacar que a diferencia de los recursos o reclamaciones ordinarios de las letras b) y c), respectivamente, del artículo 213.1 de la LGT, la declaración de nulidad de pleno derecho es un procedimiento extraordinario que solo se puede iniciar por motivos tasados y que se predica de actos firmes.

Los razonamientos anteriores se han reflejado también en la resolución del Tribunal Económico-Administrativo Central con nº de referencia 00/1875/2006; de 30 de mayo.

En consecuencia, de iniciarse dicho procedimiento especial de revisión contra los actos de liquidación y sanción no se perdería el derecho a las reducciones de la sanción al no tener la consideración de recurso o reclamación a los efectos del artículo 188.2.b) y 3.4º párrafo de la LGT.

Lo que comunico a usted con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley General Tributaria.

Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.