

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ056335

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 30 de septiembre de 2014

Vocalía 12.^a

R.G. 5948/2013

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Sanciones. Criterios de graduación. Ley 58/2003. Reducción del 25% de la sanción del art. 188.3 Ley 58/2003 (LGT) ante un supuesto de petición de aplazamiento de la deuda. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión controvertida consiste en determinar si procede o no la reducción del 25% establecida en el art. 188.3 de la Ley 58/2003 (LGT), en aquellos supuestos en los que el sujeto infractor solicitó en período voluntario aplazamiento o fraccionamiento del pago de la sanción con ofrecimiento de garantía distinta del aval o certificado de seguro de caución. Pues bien, siendo cierto que se estima necesario superar la interpretación literal del mencionado art. 188.3 a) de la Ley 58/2003 (LGT), considerando que procederá el mantenimiento de la reducción del 25% practicada en las sanciones impuestas, cuando los interesados soliciten y obtengan el aplazamiento o fraccionamiento de su pago, en aquellos casos en que tales aplazamientos o fraccionamientos, por razón de la cuantía, estén por expresa disposición legal dispensados de la obligación de constitución de garantía -[Vid., Resolución TEAC, de 29 de noviembre de 2012, RG 5502/2012 (NFJ049196)]-, en este caso, hay que negar la procedencia de la reducción, pues por un lado, la garantía ofrecida era distinta de la exigida por el art. 188.3 a) de la Ley 58/2003 (LGT) y, por otro, tampoco era aplicable la doctrina expuesta para aquellos supuestos en los que existe dispensa de la obligación de aportar garantía por razón de la cuantía. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 188, 241 y 242.

RD 520/2005 (Rgto. de revisión en vía administrativa), art. 61.

En la Villa de Madrid, en la fecha arriba señalada, ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones en c/ Infanta Mercedes nº 37 (Madrid-28020), contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia de fecha 28 de diciembre de 2012, por la que se resuelve la reclamación número 30/1326/2012.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

De los antecedentes obrantes en el expediente resultan acreditados los siguientes hechos:

1. Tras la incoación del correspondiente procedimiento sancionador, se impone a determina entidad sanción por la infracción tributaria consistente en dejar de ingresar la deuda tributaria que debiera resultar de la correcta autoliquidación del tributo, tipificada en el artículo 191 de la Ley 58/2003 General Tributaria, por importe de 93.129,08 euros, una vez aplicada la reducción del 30 por 100 por conformidad. Asimismo se aplicó la reducción adicional del 25 por 100 (que ascendía a una cuantía de 23.282,27 euros), resultando pues una cantidad a ingresar de 69.846,81 euros.

2. La entidad, dentro del plazo en período voluntario abierto con la notificación de la resolución de imposición de sanción, presentó solicitud de aplazamiento/fraccionamiento con garantía distinta de aval bancario o certificado de seguro de caución. La garantía fue aceptada por la Administración.

3. Posteriormente, se acordó la exigencia de la reducción practicada en el acuerdo de imposición de sanción del 25 por 100, al haberse aportado garantía distinta de aval o certificado de seguro de caución.

4. Disconforme con dicho acuerdo, la entidad deduce contra el mismo reclamación económico-administrativa ante el Tribunal Económico-Administrativo de Murcia (en adelante, TEAR), que dicta finalmente resolución estimatoria, aplicando la doctrina vinculante de este Tribunal Económico-Administrativo Central, recogida en la Resolución RG 00/5502/12 por la que se resolvía también recurso extraordinario de alzada para la

unificación de criterio, de fecha 29 de noviembre de 2012, pero parte el TEAR del hecho erróneo de que el aplazamiento se había concedido sin garantía por razón de la cuantía.

Así, resuelve la reclamación objeto del presente recurso en los siguientes términos:

“CUARTO.- Considerando que, precisamente con el objetivo de evitar la litigiosidad y facilitar el pago de las sanciones, la Ley 36/2006, de medidas para la prevención del fraude fiscal introdujo la posibilidad de disfrutar de la reducción en el importe de la sanción aún en el caso de haber solicitado aplazamiento o fraccionamiento con garantía tasada, carecería de sentido no admitir la aplicación de tal reducción en los supuestos en los que la particular normativa que regula el procedimiento de fraccionamiento y aplazamiento del pago eximen al interesado, por razón de la cuantía, como es nuestro caso, de la aportación de tales garantías. Por todo ello, procede admitir la pretensión del interesado y acordar la anulación del acuerdo y liquidación por el que se exige la reducción de la sanción impuesta en relación al (...)”.

Segundo:

Frente a la anterior resolución, el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT interpone el presente recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, al estimarla, de un lado, gravemente dañosa y errónea.

En síntesis, expone el recurrente que la sanción una vez reducida en un 30 por 100 por conformidad ascendía a un importe superior a 18.000 euros, no siendo aplicable la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central sentada en la Resolución 00/5502/2012 porque la cuantía de la sanción excede de la cantidad que puede ser objeto de aplazamiento sin garantía que por disposición legal que es de 18.000 euros.

Partiendo del hecho anterior, y habiendo solicitado la entidad en período voluntario aplazamiento/fraccionamiento de la deuda ofreciendo garantía distinta de aval bancario o certificado de seguro de caución, no procede la aplicación de la reducción del 25 por 100 establecida en el 188.3 de la Ley General Tributaria, que exige que el ingreso se produzca dentro del plazo del 62.2 de la misma Ley o del plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento solicitado en período voluntario y concedido exclusivamente con garantía aval o certificado de seguro de caución.

Tercero:

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, presentó escrito en el que manifiesta, en síntesis, la posible extemporaneidad del recurso del Director, pues en el acuerdo de ejecución de la resolución del TEAR que en su momento le fue notificado a la entidad se hace constar que la Dependencia de Inspección ha recibido copia de la Resolución a ejecutar el 19 de febrero de 2013 y el recurso se ha interpuesto con fecha 11 de junio.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

Concurren los requisitos de competencia y legitimación para la admisión a trámite del presente recurso, de acuerdo a lo dispuesto en el artículo 242 de la Ley 58/2003, de 17 de Diciembre, Ley General Tributaria.

Segundo:

En primer término, debemos analizar la temporaneidad o no del presente recurso.

El artículo 242.1 de la Ley General Tributaria prevé al respecto:

“1. Las resoluciones dictadas por los tribunales económico-administrativos regionales y locales y por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía que no sean susceptibles de recurso de alzada ordinario y, en su caso, las dictadas por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía en única instancia, podrán ser impugnadas, mediante el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, por los Directores Generales del Ministerio de Economía y Hacienda y por los Directores de Departamento de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y por los órganos equivalentes o asimilados de las

Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía respecto a las materias de su competencia, cuando estimen gravemente dañosas y erróneas dichas resoluciones, cuando no se adecuen a la doctrina del Tribunal Económico-Administrativo Central o cuando apliquen criterios distintos a los empleados por otros tribunales económico-administrativos regionales o locales o por los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía.

Cuando los tribunales económico-administrativos regionales o locales o los órganos económico-administrativos de las Comunidades Autónomas y de las Ciudades con Estatuto de Autonomía dicten resoluciones adoptando un criterio distinto al seguido con anterioridad, deberán hacerlo constar expresamente en las resoluciones.

2. El plazo para interponer el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio será de tres meses contados desde el día siguiente al de la notificación de la resolución.

Si la resolución no ha sido notificada al órgano legitimado para recurrir, el plazo de tres meses para interponer el recurso se contará desde el momento en que dicho órgano tenga conocimiento del contenido esencial de la misma por cualquier medio”.

Este artículo ha sido desarrollado por el artículo 61.1 del Real Decreto 520/2005, por el que se aprueba el Reglamento General de Revisión en Vía Administrativa (en adelante RGRVA), el cual señala que:

“1. Los tribunales económico-administrativos notificarán sus resoluciones a los interesados.

Asimismo, notificarán la resolución a los órganos legitimados para interponer el recurso de alzada ordinario y el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio según lo previsto en los artículos 241, 242 y en los apartados 5 y 6 de la disposición adicional undécima de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, cuando la citada resolución estime total o parcialmente la reclamación interpuesta.

A los efectos del recurso extraordinario para la unificación de doctrina, el Tribunal Económico-administrativo Central notificará la resolución al Director General de Tributos.

2. El recurso de alzada ordinario se dirigirá al tribunal que hubiese dictado la resolución recurrida, que, en el plazo de un mes, lo remitirá junto con el expediente de aplicación de los tributos y el de la reclamación al Tribunal Económico-administrativo Central.

Cuando el legitimado para recurrir no hubiera estado personado en el procedimiento en primera instancia, el tribunal económico-administrativo regional o local le pondrá de manifiesto los expedientes a los que se refiere el párrafo anterior para que pueda formular alegaciones en el plazo de un mes, contado a partir del día siguiente al de la notificación, y a continuación dará traslado de ellas al reclamante en primera instancia y a los demás personados para que en el plazo de otro mes, contado a partir del día siguiente al de la notificación de la apertura de dicho plazo, puedan formular las alegaciones que estimen convenientes. Una vez completados estos trámites, los expedientes se remitirán al Tribunal Económico-administrativo Central.

La práctica de las pruebas, en su caso, se regulará por lo dispuesto para la primera instancia.

3. En el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio será aplicable lo dispuesto en el apartado anterior.

Como puede observarse, el artículo 61.1 RGRVA, no menciona la ejecución o el cumplimiento de las resoluciones ni concepto similar en todo su texto, y sólo tiene como finalidad la de que los legitimados para interponer los recursos de los artículos 241 y 242 de la LGT, tengan una fecha cierta de conocimiento de las resoluciones para que puedan impugnarlas, a efectos del ulterior control de que su recurso lo formulen en plazo, al igual que sucede con los particulares, pues lo contrario determinaría su inadmisibilidad.

Es, en cambio, el artículo 66 del RGRVA el que desarrolla los aspectos generales y básicos de la ejecución de las resoluciones. El artículo está encuadrado el Título V, denominado “Ejecución de resoluciones”, en el Capítulo I, denominado “Ejecución de resoluciones” y en la Sección 1, denominada “Normas generales para la ejecución de resoluciones administrativas”. El propio artículo 66 está etiquetado como “Ejecución de las resoluciones administrativas”, mientras que el artículo 61 del RGRVA es un precepto desligado de la ejecución de las resoluciones; de hecho pertenece al Título IV “Reclamaciones económico-administrativas”, al Capítulo I. “Disposiciones generales”, y a la Sección 3ª “Recursos en vía económico-administrativa”.

Consecuentemente, debe diferenciarse entre las notificaciones que se practican a los órganos encargados de la ejecución de las resoluciones y las que se practican a órganos distintos, aunque sean pertenecientes a la misma Administración, a efectos de deducir los recursos o reclamaciones para cuya interposición están legitimados.

Así las cosas, en el expediente obrante en poder de este Tribunal Central constan acreditados los siguientes hechos:

- Con fecha 28 de enero de 2013 se notifica la resolución del TEAR a la entidad interesada.
- Con fecha 31 de enero de 2013 se notifica dicha Resolución a la Dirección General de Tributos del Ministerio de Hacienda y Administraciones Públicas.
- Con fecha 12 de febrero de 2013 consta la entrada de dicha Resolución en la Oficina de Relación con los Tribunales de la AEAT de Murcia.
- Con fecha 13 de marzo de 2013 se notifica dicha Resolución al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT, órgano que interpone el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.
- Con fecha 11 de junio de 2013, fecha de entrada en el registro de este Tribunal Económico-Administrativo Central, el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT interpone el presente recurso.

El interesado en la resolución recaída en única instancia entiende que la fecha desde la cual ha de computarse el plazo de los tres meses, debe ser aquella en que la resolución ha sido notificada para su ejecución. Sin embargo y de conformidad con los artículos 242 de la Ley General Tributaria y 61 del RGRVA, la fecha que debe considerarse es la fecha en que se haya notificado la resolución a los órganos legitimados para interponer el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio.

Consecuentemente, notificada 13 de marzo de 2013 la Resolución del TEAR al Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la AEAT, y habiéndose presentado el recurso el 11 de junio, se ha deducido en plazo.

Tercero:

La cuestión controvertida consiste en determinar si procede o no la reducción del 25% establecida en el 188.3 de la Ley 58/2003 General Tributaria, en aquellos supuestos en los que el sujeto infractor solicitó en período voluntario aplazamiento o fraccionamiento del pago de la sanción con ofrecimiento de garantía, al ser el importe superior a 18.000 euros, garantía distinta del aval o certificado de seguro de caución.

Cuarto:

El artículo 188.3 de la Ley 58/2003 General Tributaria (en adelante, LGT) dispone:

“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”.

En relación con el precepto invocado, este Tribunal Económico Administrativo Central ha dictado en unificación de criterio resolución el 29 de noviembre de 2012 (R.G. 5502/2012), en la que se señaló:

“SEGUNDO: La cuestión que se plantea consiste en determinar si de conformidad el artículo 188.3 a) de la Ley 58/2003 General Tributaria, procede o no el mantenimiento de la reducción del 25 por 100 en la sanción impuesta, en los casos de aplazamiento o fraccionamiento en el pago de la sanción concedidos con dispensa de garantía por razón de la cuantía.

TERCERO: La Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (en adelante, LGT) establece en su artículo 188, en la redacción dada al mismo por la Ley 36/2006, de 29 de noviembre, lo siguiente:

“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 concorra 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. (...) ”

Con anterioridad a la reforma operada por la antedicha Ley 36/2006, la cual entra en vigor a partir del 1 de diciembre de 2006, la letra a) del apartado tercero del artículo 188 establecía como requisito para la aplicación de la reducción del 25 por 100 que se realizase “el ingreso total del importe restante de dicha sanción en período voluntario sin haber presentado solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago”.

CUARTO: Para la adecuada resolución de la cuestión objeto de debate, hemos de partir del artículo 12.1 de la LGT, que declara aplicable para la interpretación de las normas tributarias lo dispuesto en el artículo 3.1 de nuestro Código Civil, conforme al cual “las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquéllas”.

Este Tribunal Central, consciente del carácter muy controvertido de la cuestión planteada, estima que en una primera aproximación al precepto, una interpretación literalista y formal del artículo 188.3 a) de la Ley General Tributaria podría llevar a considerar que, en el caso de solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en el pago de las sanciones, sólo procedería mantener la reducción del 25 por 100 cuando a tal solicitud se acompañe aval o seguro de caución que garanticen el importe de la sanción reducida, garantía ésta que, en estos casos de aplazamientos inferiores a 18.000 euros, como se expondrá más adelante, debería ser además ofrecida voluntariamente los interesados.

No obstante, a juicio de este Tribunal Central la necesaria integración que preside la interpretación de las normas, obliga a poner en conexión el artículo 188.3. a) de la LGT con la normativa especial reguladora de la solicitud y concesión de aplazamientos y fraccionamientos de pago.

En este sentido, cabe señalar que el artículo 65.3 de la LGT establece que “Las deudas aplazadas o fraccionadas deberán garantizarse en los términos previstos en el artículo 82 de esta ley y en la normativa recaudatoria”, disponiendo el artículo 82 del mismo texto legal que “1. Para garantizar los aplazamientos o fraccionamientos de la deuda tributaria, la Administración tributaria podrá exigir que se constituya a su favor aval solidario de entidad de crédito o sociedad de garantía recíproca o certificado de seguro de caución. (..)

2. Podrá dispensarse total o parcialmente al obligado tributario de la constitución de las garantías a las que se refiere el apartado anterior en los casos siguientes:

a) Cuando las deudas tributarias sean de cuantía inferior a la que se fije en la normativa tributaria.
(...)."

En desarrollo de la norma anterior, la Orden EHA 1030/2009, de 23 de abril, elevó de 6.000 a 18.000 euros el límite exento de la obligación de aportar garantía en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento de pago, señalando su artículo 2 que "No se exigirán garantías para las solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento de pago de las deudas a que se refiere el artículo anterior de la presente Orden, cuando su importe en conjunto no exceda de 18.000 euros y se encuentren tanto en período voluntario como en período ejecutivo de pago, sin perjuicio del mantenimiento, en este último caso, de las trabas existentes sobre bienes y derechos del deudor en el momento de la presentación de la solicitud..."

En la exposición de motivos de esta Orden EHA 1030/2009, y para justificar la elevación del citado límite, leemos:

"La Orden HAC/157/2003, de 30 de enero, estableció el límite exento de la obligación de aportar garantías en las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento en 6.000 euros. Con posterioridad, la disposición adicional segunda del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, asumió el contenido básico de la citada orden y mantuvo expresamente el importe de 6.000 euros como límite exento de la obligación de aportar garantía en tanto no se estableciese por el Ministro de Economía y Hacienda, en uso de la habilitación que la propia disposición adicional contiene en su favor, la cuantía por debajo de la cual no se exigirían garantías con motivo de la solicitud de aplazamiento o fraccionamiento.

Si se quiere seguir atendiendo a la finalidad última de la exención prevista, que no es sólo la agilización del procedimiento de gestión de tales solicitudes, sino también el otorgar facilidades a los ciudadanos y agentes económicos para el cumplimiento de sus obligaciones de pago ante dificultades coyunturales de carácter económico-financiero, se considera necesario elevar el citado límite de exención de la obligación de aportar garantía.

En los últimos años se observa una reducción paulatina del peso de las solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento objeto de la exención de la obligación de prestación de garantías respecto del total de solicitudes. Ello supone una cierta obsolescencia del límite actualmente vigente, que requiere actualización para ajustar el volumen de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento a los que afectaría la exención de la obligación de prestar garantías.

Por otra parte hay que considerar que esta iniciativa supone una importante reducción de cargas administrativas y de presión fiscal indirecta que soportan los ciudadanos que se encuentran en dificultades transitorias de carácter económico-financiero".

Así las cosas, procediendo a efectuar una interpretación teleológica de las normas, concluiremos que la finalidad de la reducción del 25 por 100 de las sanciones es doble, como dobles son sus condiciones. En primer lugar, reducir la litigiosidad tributaria, al incentivar el no recurso frente a las sanciones. Esta primera finalidad es, a juicio de este Tribunal, la más relevante, que evita a la Administración tributaria y, por ende, a los ciudadanos, hasta tres inconvenientes: el coste de gestión que suponen los recursos o reclamaciones; la incertidumbre sobre el sostenimiento de la sanción, que afecta a la seguridad jurídica; y el pago tardío de dicha sanción –si es confirmada-, pago que se efectuaría siempre sin la compensación del retraso en el ingreso que suponen los intereses de demora, por expresa prescripción del artículo 212.3.b) de la LGT. Al lado de este objetivo primero, se coloca un objetivo recaudatorio, el del cobro inmediato, o el cobro asegurado, objetivo que ha de aceptarse que, al lado del enunciado en primer lugar, es subsidiario, carece de justificación autónoma, porque un vez que tenemos una deuda firme y ejecutiva tan necesitada de cobro inmediato y seguro está la que procede de la sanción como la que procede de la cuota de un impuesto.

Desde esta óptica, que resulta de la simple lectura de la Ley, podemos acudir a la Exposición de Motivos de la reforma operada por la Ley 36/2006, teniendo en cuenta que su literalidad no tiene la misma fuerza que la de la propia Ley, y que también es susceptible de interpretación con los criterios hermenéuticos generales. Considerando que precisamente con el objetivo de evitar la litigiosidad tributaria y facilitar el pago de las sanciones, la Ley 36/2006 de medidas para la prevención del fraude fiscal, introdujo la posibilidad de disfrutar de la reducción en el importe de la sanción aún en el caso de haber solicitado aplazamiento o fraccionamiento para los casos de garantías tasadas, carecería de sentido no admitir la aplicación de tal reducción en los supuestos en los que esa misma normativa especial que regula el procedimiento de fraccionamiento y aplazamiento del pago, eximen al interesado, por razón de la cuantía como es nuestro caso, de la aportación de tales garantías, de forma tal que, en contra de lo sostenido por el Director recurrente, cuando la Ley 36/2006 señala en su Exposición de Motivos, al referirse a la reducción de las sanciones, que el aplazamiento o fraccionamiento "en todo caso deberá quedar garantizado con aval o certificado de seguro de caución" , este Tribunal Central concluye que no es

voluntad de la norma excluir toda posible excepción, sino que la expresión “en todo caso” debe ser interpretada en el sentido de que en todos aquellos casos en que fuere exigible garantía, de las diferentes garantías admisibles, sólo se mantendrá la reducción de las sanciones en el caso de que se otorgue, en concreto, con aval o certificado de seguro de caución.

Asimismo, siguiendo con una interpretación teleológica, la tesis del Director recurrente conduciría a un resultado no ajustado a los principios de proporcionalidad y de justicia tributaria, proclamados en el artículo 3 de la LGT, que como principios generales que son deben presidir toda interpretación incluso por encima de y corrigiendo la literal, por cuanto, resumidamente, determinaría que el ejercicio de un derecho reconocido al contribuyente por el ordenamiento jurídico -esto es, obtener el aplazamiento sin necesidad de garantía cuando la deuda sea inferior a 18.000 euros- le privaría del ejercicio de otro derecho, el de la reducción de las sanciones reconocido en el artículo 188.3 letra a) de la LGT, haciendo de peor condición a los obligados tributarios de menor riesgo recaudatorio, cuya facilidad de ejecución está garantizada.

Consecuentemente, este Tribunal Económico-Administrativo Central estima necesario superar la interpretación literalista del artículo 188.3. a) de la LGT, lo que nos lleva a considerar que de conformidad con este último precepto, procederá el mantenimiento de la reducción del 25 por 100 practicada en la sanciones impuestas, cuando los interesados soliciten y obtengan el aplazamiento o fraccionamiento de su pago, en aquellos casos en que tales aplazamientos o fraccionamientos, por razón de la cuantía, están por expresa disposición legal dispensados de la obligación de constitución de garantía.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA contra resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Murcia ACUERDA: Desestimarlos”.

Quinto:

Expuesta la doctrina anterior, en primer término debemos señalar que, en efecto y como alega el Director recurrente, no podemos confirmar el criterio del TEAR en la resolución aquí recurrida, pues parte de una valoración errónea de los hechos al considerar que se trataba de una solicitud de aplazamiento de la sanción con dispensa legal de garantías por razón de la cuantía. La solución correcta en el caso planteado no podía ser otra que negar la procedencia de la reducción, pues la garantía ofrecida era distinta de la exigida por el artículo 188.3.a) de la Ley General Tributaria y tampoco era aplicable la doctrina de este Tribunal Central para aquellos supuestos en los que existe dispensa de la obligación de aportar garantía por razón de la cuantía.

En virtud de todas las consideraciones anteriores, se estima el recurso interpuesto.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, visto el recurso extraordinario de alzada para unificación de criterio promovido por el DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA,

ACUERDA

ESTIMARLOS, fijando como criterio el siguiente:

No procede la reducción de las sanciones del 25 por 100 en el caso de que el sujeto infractor solicite aplazamiento o fraccionamiento del pago de la sanción con ofrecimiento de garantía distinta de aval o certificado de seguro de caución.

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