

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE LAS ISLAS BALEARES

Sentencia 358/2020, de 22 de julio de 2020

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 80/2019

SUMARIO:

Procedimiento sancionador. Sanciones. Reducción por conformidad. No cabe la pérdida de la reducción del 25% por conformidad con la sanción, cuando el solicitante solicita la compensación del crédito a su favor y pese a que no indicó cuál de las deudas pendientes debían compensarse en forma preferente, la Administración no aplicó la regla de la onerosidad para imputar el orden de compensación. En el presente caso, la recurrente prestó conformidad a la propuesta de dos sanciones y dentro del plazo de ingreso en período voluntario, solicitó la compensación del crédito a su favor, pero sin indicar cuál de las deudas pendientes debían compensarse. A juicio de la Sala, la resolución de la AEAT acordando la compensación de deudas, no aplicó la imputación a prorrata con respecto a las tres deudas que se señalaban a compensar, de lo que se desprende que aceptó que no eran deudas de igual naturaleza y gravamen. Por tanto, procedía la selección por orden de onerosidad. No obstante, en caso de que importe a compensar no alcanzase la totalidad de las dos sanciones a que se prestó conformidad, atendiendo a criterios de lógica y proporcionalidad que rigen en el derecho tributario, lo razonable sería que la pérdida de la reducción fuera proporcional al importe no ingresado.

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 62 y 188.

Ley 1/2000 (LEC), art. 218.

RD 1930/1998 (Desarrolla Régimen Sancionador Tributario), art. 20.

PONENTE:

Don Fernando Socias Fuster.

T.S.J.ILLES BALEARS SALA CON/AD

PALMA DE MALLORCA

SENTENCIA: 00358/2020

N.I.G: 07040 33 3 2019 0000077

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0000080 /2019

Sobre HACIENDA ESTATAL

De MAJORCA PEARLS SL

Procurador: LLUISA ADROVER THOMAS

Contra TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE ILLES BALEARS

Abogado: ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA

En Palma de Mallorca a 22 de julio de 2020.

ILMOS SRS.

PRESIDENTE

D. Gabriel Fiol Gomila

MAGISTRADOS

D. Pablo Delfont Maza
D. Fernando Socías Fuster

Vistos por la Sala de lo Contencioso Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears los autos N° 80/2019 dimanantes del recurso contencioso administrativo seguido a instancias de la entidad MAJORCA PALMA PEARLS, S.L. y como Administración demandada la General del ESTADO.

Constituye el objeto del recurso la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Illes Balears, de fecha 31 de enero de 2019 (expte. 07-01474-2016), por medio de la cual se desestima la reclamación económico-administrativa interpuesta contra el acuerdo de resolución del recurso de reposición, interpuesto contra el acuerdo de exigencia de la reducción (por cuantía de 21.667,85 €) practicada en el acuerdo de imposición de sanción, con número de liquidación A0760016016002969.

La cuantía se fijó en 21.667,85 €

El procedimiento ha seguido los trámites del ordinario.

Ha sido Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D. Fernando Socías Fuster, quien expresa el parecer de la Sala.

ANTECEDENTES PROCESALES

Primero.

Interpuesto el recurso en fecha 14 de marzo de 2019, se le dio traslado procesal adecuado, ordenándose reclamar el expediente administrativo.

Segundo.

Recibido el expediente administrativo, se puso de manifiesto el mismo en Secretaría a la parte recurrente para que formulara su demanda, lo que así hizo en el plazo legal, alegando los hechos y fundamentos de derecho que tuvo por conveniente, suplicando a la Sala que se dictase sentencia estimatoria del mismo, por ser contrario al ordenamiento jurídico, el acto administrativo impugnado y, en consecuencia, también acuerde la nulidad del Acuerdo de exigencia de la reducción practicada en el acuerdo de imposición de sanción, declarando la reducción totalmente aplicable.

Tercero.

Dado traslado del escrito de la demanda a la representación de la Administración demandada para que contestara, así lo hizo en tiempo y forma oponiéndose a la misma y suplicando se dictara sentencia confirmatoria de los acuerdos recurridos.

Cuarto.

No recibido el pleito a prueba y declarada conclusa la discusión escrita, se ordenó traer los autos a la vista, con citación de las partes para sentencia, se señaló para la votación y fallo, el 21 de julio de 2020.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero. Planteamiento de la cuestión litigiosa.

Se impugna la resolución del TEARIB que confirma la exigencia del pago del importe de la reducción del 25 % de la sanción impuesta por el concepto IS/2013-2014, al no haberse efectuado el pago o el afianzamiento de la sanción en la forma y plazos señalados en el art. 188, 3º LGT.

Como antecedentes fácticos interesa destacar:

1º) En fecha 5 de febrero de 2016 la ahora recurrente prestó conformidad a la propuesta de sanción A51 con referencia 77748572 por el Impuesto sobre Sociedades 2013-2014 de la que se derivó una sanción de 86.671,41 € con una reducción por ingreso de 21.667,85 €, resultando así una cantidad a ingresar de 65.003,56 €.

La reducción se condicionaba al cumplimiento de las condiciones del art. 188, 3º LGT:

"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."

2º) El plazo de ingreso en período voluntario finalizaba el 20 de abril de 2016.

3º) En fecha 1 de abril de 2016, la aquí recurrente presenta escrito en la que solicita la compensación del crédito a su favor por importe de 65.824,12 € a devolver (en realidad, 65.990,16 €, con los intereses de demora) procedente del acta de conformidad del IVA 2013/14, con las siguientes deudas:

i. El acta de conformidad nº A01 80049414 de fecha 5 de febrero de 2016 en concepto de Impuesto sobre sociedades, periodo 2013/2014, de la que resulta una deuda a ingresar de 106.123,92 €.

ii. El expediente sancionador nº A51-77748581 de fecha 5 de febrero de 2016 en concepto de Impuesto sobre valor añadido correspondiente al ejercicio 2013/2014, del que resulta una deuda a ingresar de 14.923,53 €.

iii. El expediente sancionador nº A51-77748572 de fecha 5 de febrero de 2016 en concepto de Impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio 2013/2014, del que resulta una deuda a ingresar de 65.003,56 €

4º) La AEAT, en resolución de 9 de abril de 2016, acuerda compensar el crédito de 65.990,16 € a favor del ahora recurrente, con las siguientes deudas:

*14.923,53 € del expediente sancionador nº A51-77748581 de fecha 5 de febrero de 2016 en concepto de Impuesto sobre valor añadido correspondiente al ejercicio 2013/2014.

*51.066,63 € (del total de 65.003,56 €) del expediente sancionador nº A51-77748572 de fecha 5 de febrero de 2016 en concepto de Impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio 2013/2014, por lo que restaban 13.936,93 euros pendientes de ingresar.

5º) Notificado dicho acuerdo de compensación en fecha 23 de abril de 2016, dentro del plazo voluntario, la entidad ahora recurrente solicita aplazamiento para el pago de los 13.936,93 € pendientes, y de la otra deuda pendiente, aportando garantía hipotecaria.

6º) En resolución de 13 de mayo de 2016, la AEAT concede el aplazamiento para dicha deuda de los 13.936,93 € del expediente sancionador nº A51-77748572.

7º) En fecha 20 de junio de 2016 (notificado el 2 de julio de 2016) el Inspector Regional en Illes Balears dictó Acuerdo de exigencia de la reducción practicada en el Acuerdo de imposición de sanción de 7 de marzo de 2016, en el que motivó lo siguiente:

"Una vez finalizado el plazo de pago en el periodo voluntario abierto con la notificación de la resolución sancionadora no se ha realizado el ingreso total de la sanción reducida, habiendo presentado dentro de dicho plazo solicitud de aplazamiento o fraccionamiento con garantía distinta de aval o seguro de caución.

La falta de ingreso en el periodo voluntario de la sanción o la solicitud dentro de dicho periodo de aplazamiento con garantía distinta de aval o seguro de caución, motiva la pérdida de la reducción por importe de 21.667,85 euros practicada anteriormente, lo cual se le notifica mediante el presente acuerdo."

8º) Disconforme con la anterior se interpuso recurso de reposición y luego reclamación económico-administrativa, ambos desestimados.

En la demanda se pretenderá la anulación de la exigencia de la reducción de 21.667,85 € argumentando:

i) En el escrito interesando la compensación no consta que se indicara que el crédito de 65.990,16 € a favor del ahora recurrente se compensara con las dos deudas (la de 14.923,53 € del expediente sancionador nº A51-

77748581 IVA 2013/2014; y la 65.003,56 € del expediente sancionador nº A51-77748572 IS 2013/2014) por lo que en aplicación del art. 1174 CC y 34,k) LGT, debía aplicarse la compensación a la deuda más gravosa, esto es, aquella por importe de 65.003,56 € del expediente sancionador nº A51-77748572. Ello hubiera comportado el pago íntegro en período voluntario, con mantenimiento de la reducción.

ii) La falta de proporcionalidad en la actuación de la Administración Tributaria, así como la vulneración de los principios que rigen el Derecho fiscal-tributario dado que, pudiendo haber sido totalmente satisfecho el importe de la deuda tributaria en cuestión (clave de liquidación A0760016016000439), el acuerdo de compensación dictado por la AEAT ha supuesto la total pérdida de la reducción. Así pues, atendiendo a criterios de lógica y proporcionalidad que rigen en el derecho tributario, lo razonable sería que la pérdida de la reducción fuera proporcional al importe no ingresado según la interpretación efectuada por la AEAT del artículo 188.3 de la LGT. Por ello, subsidiariamente, se solicita que proceda la reducción en la parte proporcional a la deuda compensada. Esto es, satisfecha por compensación en período voluntario la cantidad de 51.06,63 €, restando 13.936,93 €, procedería aplicar la reducción sobre el importe efectivamente satisfecho.

Segundo. Aplicación de la compensación a la deuda más onerosa para el deudor.

Con carácter previo se ha de precisar que a pesar de que el art. 188,3ºLGT únicamente contempla la reducción del 25 % en el supuesto de ingreso total del importe en período voluntario o en los plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento concedido con la garantía del aval o seguro de caución, debe entenderse que equivalente al pago lo es la compensación de créditos acordada en período voluntario.

Implícitamente así lo reconoce la AEAT al fijar la causa de la pérdida de la reducción en la falta de pago total de la sanción en período voluntario, así como en la falta de acuerdo de aplazamiento con la garantía de aval o seguro de caución. El aplazamiento concedido en resolución de 13 de mayo de 2016, sobre los 13.936,93 € pendientes del expediente sancionador nº A51- 77748572, lo fueron ante el ofrecimiento de garantía hipotecaria.

Precisado lo anterior, el núcleo de la cuestión litigiosa se desplaza a determinar si la AEAT, al acordar la compensación de deudas, debió aplicar el crédito a favor de la ahora recurrente y por importe de 65.990,16 € íntegramente a la deuda de 65.003,56 € de la sanción por IS 2013/14 o actuó conforme a Derecho al distribuirla entre esta y la otra de 14.923,53 € derivada del expediente sancionador por IVA 2013/14.

En la solicitud de compensación de fecha 23 de marzo de 2016, la entidad ahora recurrente no precisó que el crédito se compensase, de forma preferente, con una de las tres deudas que mantenía con la AEAT (una por IS 2013/14 de 106.123,92 €; otra por sanción IS/2013/14 de 65.003,56 € y la tercera por IVA 2013/14 de 14.923,53 €).

El art. 63, 1º LGT contempla que las deudas tributarias son autónomas y que el obligado al pago de varias deudas podrá imputar cada pago a la deuda que libremente determine. No obstante, ya se ha indicado que el obligado no señaló orden de prioridad.

El art. 63, 3º LGT sí establece un orden de prioridad a favor de la deuda más antigua, pero en referencia a la fase de ejecución forzosa y, en el caso, la compensación se solicitó en período voluntario.

Los anteriores nos obliga a acudir a las reglas generales del Código Civil el cual, tras establecer una serie de reglas de imputación de pagos y fijando como prioritaria la elección del obligado al pago, precisa que "c uando no pueda imputarse el pago según las reglas anteriores, se estimará satisfecha la deuda más onerosa al deudor entre las que estén vencidas. Si éstas fueren de igual naturaleza y gravamen, el pago se imputará a todas a prorrata." (art. 1.174 CC).

La resolución de la AEAT acordando la compensación de deudas, no aplicó la imputación a prorrata con respecto a las tres deudas que se señalaban a compensar, de lo que se desprende que aceptó que no lo eran de igual naturaleza y gravamen. Por tanto, procedía selección por orden de onerosidad.

Coincidimos con el recurrente en que, de las tres deudas, la más onerosa y de prioritaria compensación era la derivada del expediente sancionador nº A51-77748572, de fecha 5 de febrero de 2016, en concepto de Impuesto sobre sociedades correspondiente al ejercicio 2013/2014, del que resultaba una deuda a ingresar de 65.003,56 €.

Ello es así, por las siguientes razones:

1ª) El pago en período voluntario de las sanciones era prioritaria al pago de la liquidación del IS 2013/2014 en atención a que el pago de dichas sanciones comportaba aplicación de reducción del 25 % del art. 188, 3º LGT.

2º) De entre el pago de las dos sanciones (la del IVA 2013/14 por importe de 14.923,53 € y la del IS 2013/14 por importe de 65.003,56 €) se ha de entender que era más gravosa la segunda, pues el impago parcial de la misma comportaba pérdida de reducción por importe de 21.667,85 €, mientras que el impago de la otra suponía pérdida de cantidad notablemente inferior.

3º) Ni la AEAT en sus resoluciones de compensación o de exigencia de la reducción, como tampoco el TEAR en al aquí recurrida, explican el criterio por el que se decidió la compensación con una u otras de las deudas pendientes.

Procede, en consecuencia, la estimación del recurso al apreciarse que, de haber realizado la AEAT la compensación de modo ajustado a Derecho, no se habría generado la pérdida de la reducción.

Tercero. Costas procesales.

De conformidad con lo establecido en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, tras la modificación operada por la Ley 37/2011, de 10 de octubre, procedería efectuar expresa imposición de las costas procesales causadas a la parte demandada, al haber desestimado sus pretensiones.

No obstante, entendemos que no procede dicha imposición por cuanto debe tomarse en consideración que el recurrente provocó la disfunción indicada al no señalar qué concreta deuda pretendía que se compensase de modo preferente, ni al oponerse tempranamente a la compensación practicada.

Vistos los preceptos legales mencionados y demás de general y pertinente aplicación,

FALLAMOS

1º) ESTIMAMOS el presente recurso contencioso administrativo

2º) Declaramos disconforme al ordenamiento jurídico el acto administrativo impugnado.

3º) Reconocemos el derecho del recurrente al mantenimiento de la reducción (por cuantía de 21.667,85 €) practicada en el acuerdo de imposición de sanción A51 con referencia 77748572 por el Impuesto sobre Sociedades 2013-2014, con número de liquidación A0760016016002969.

4º) No ha lugar a expresa imposición de costas procesales.

Contra la presente sentencia, cabe recurso de casación a preparar ante esta Sala en el plazo de treinta días contados desde el siguiente al de la notificación de la presente, y para: * el Tribunal Supremo, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas de Derecho estatal o de la Unión Europea; * la Sección de casación de la Sala de los Contencioso-administrativo de este Tribunal Superior de Justicia de Illes Balears, si el recurso pretende fundarse en infracción de normas emanadas de la Comunidad Autónoma de Illes Balears.

En la preparación del recurso de casación ante el TS téngase en cuenta Acuerdo de 19 de mayo de 2016, del Consejo General del Poder Judicial, por el que se publica el Acuerdo de 20 de abril de 2016, de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo, sobre la extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al Recurso de Casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo (BOE nº 162 de 6 de julio de 2016).

Así por esta nuestra sentencia de la que quedará testimonio en autos para su notificación, la pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION. - Leída y publicada que ha sido la anterior sentencia por el Magistrado de esta Sala Ilmo. Sr. D. Fernando Socías Fuster que ha sido ponente en este trámite de Audiencia Pública, doy fe. . El Letrado de la Administración de Justicia, rubricado.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.