

Cooperativas respecto de las demás entidades crediticias, siendo en este extremo reproducible sin más la doctrina de las SSTC 48/1988, F.J. 3 e) y 49/1988, FF.JJ 2 y 26».

En el caso actual, sin embargo, no nos encontramos ante el establecimiento de un órgano social, componente de la estructura mínima común de las Cooperativas de Crédito, sino ante la regulación de la composición interna de ese órgano con un grado excesivo de detalle, que invade el espacio confiado constitucionalmente a la potestad de desarrollo normativo de la Comunidad Valenciana, sin que se aporten razones convincentes para que pueda aceptarse que esa regulación detallada constituye un complemento necesario de la regulación legal.

La minuciosidad de la regulación reglamentaria que nos ocupa se pone de manifiesto por simple contraste con la actual Ley de Cooperativas, Ley 27/1999, de 16 de julio, cuyo artículo 33 confía la regulación de la composición del Consejo Rector de las Cooperativas a los Estatutos de la entidad, lo que evidencia que desde el plano de la Ley, que es el que ordinariamente corresponde a la regulación de las bases (entre otras muchas, SSTC 227/1998, de 29 de noviembre, F.J. 32; 131/1996, de 11 de julio, F.J. 2; 213/1994, de 14 de julio, F.J. 10; 133/1997, de 16 de julio, F.J. 6; 66/1998, de 18 de marzo, F.J. 2, y 128/1999, de 1 de julio, F.J. 15), no se ha considerado necesario avanzar más en la regulación de dicho órgano rector.

Hemos de afirmar, en suma, que desde la vertiente material analizada el art. 2.1 f) del Reglamento de Cooperativas de Crédito excede los límites de lo básico, e invade por ello la competencia de desarrollo normativo que corresponde a la Comunidad Valenciana.

Esta conclusión, según se advirtió en su momento, reduce en este caso la trascendencia de la vertiente formal, lo que hace innecesaria una argumentación de mayor detalle al respecto. Baste, en todo caso, con la simple referencia global a nuestra reiterada doctrina sobre la correspondencia entre la dimensión formal de lo básico y el principio de ley formal (SSTC ya citadas antes, 227/1998, de 29 de noviembre, F.J. 32; 131/1996, de 11 de julio, F.J. 2; 213/1994, de 14 de julio, F.J. 10; 133/1997, de 16 de julio, F.J. 6; 66/1998, de 18 de marzo, F.J. 2, y 128/1999, de 1 de julio, F.J. 15) y sobre las condiciones exigibles para la posible utilización de normas de rango reglamentario en la regulación de bases (SSTC 220/1992, de 11 de diciembre, F.J. 4; 131/1996, de 11 de julio, F.J. 2; 197/1996, de 28 de noviembre, F.J. 5; 128/1999, de 1 de julio, F.J. 15; 242/1999, de 21 de diciembre, F.J. 8; 227/1988, de 29 de noviembre, F.J. 32, y 118/1998, de 4 de junio, F.J. 16), condiciones que en este caso no se cumplen, por lo que también desde la vertiente formal el precepto reglamentario impugnado vulnera las competencias de la Comunidad Valenciana.

10. En cuanto a la impugnación de la Disposición final cuarta del Reglamento de las Cooperativas de Crédito, al atribuir carácter básico a los preceptos antes analizados, como ya se advirtió en el fundamento jurídico 1 de esta Sentencia, es el juicio sobre éstos el presupuesto lógico de la decisión a pronunciar a la hora de enjuiciar dicha Disposición final. Resulta así que, una vez que hemos negado el carácter básico al art. 2.1 f) del Reglamento de Cooperativas de Crédito, tal consideración conduce a la afirmación de que la Disposición final cuarta, al atribuir carácter básico a dicho artículo, resulta contraria al orden constitucional de competencias.

FALLO

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

Ha decidido

1.º Declarar la pérdida sobrevenida de objeto del conflicto positivo de competencia núm. 2143/93, promovido por el Gobierno Valenciano contra el Reglamento de Cooperativas de Crédito, aprobado por Real Decreto 84/1993, de 22 de enero, en cuanto a su art. 9.1 c).

2.º Estimar parcialmente el conflicto y, en su consecuencia, declarar que la Disposición final cuarta de dicho Reglamento vulnera las competencias de la Generalidad Valenciana en cuanto atribuye carácter básico en el inciso primero del art. 2.1 f).

3.º Desestimarlos en todo lo demás.

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

Dada en Madrid, a dieciséis de noviembre de dos mil.—Pedro Cruz Villalón.—Carles Viver Pi-Sunyer.—Rafael de Mendizábal Allende.—Julio Diego González Campos.—Manuel Jiménez de Parga y Cabrera.—Tomás S. Vives Antón.—Pablo García Manzano.—Pablo Cachón Villar.—Fernando Garrido Falla.—Vicente Conde Martín de Hijas.—Guillermo Jiménez Sánchez.—María Emilia Casas Baamonde.—Firmado y rubricado.

22615 *Pleno. Sentencia 276/2000, de 16 de noviembre de 2000. Cuestiones de inconstitucionalidad acumuladas 662/97, 1.740/97, 1.757/97 y 1.758/97. Planteadas por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, respecto del artículo 61.2 de la Ley General Tributaria, en la redacción de la ley 18/1991, de 6 de junio, que impone un recargo del 50 por 100 para ingresos fuera de plazo. Supuesta vulneración del derecho a la legalidad de las sanciones administrativas, y vulneración del derecho de defensa en el procedimiento administrativo sancionador. Nulidad del precepto. Votos particulares.*

El Pleno del Tribunal Constitucional, compuesto por don Pedro Cruz Villalón, Presidente; don Carles Viver Pi-Sunyer, don Rafael de Mendizábal Allende, don Julio Diego González Campos, don Manuel Jiménez de Parga y Cabrera, don Tomás S. Vives Antón, don Pablo García Manzano, don Pablo Cachón Villar, don Fernando Garrido Falla, don Vicente Conde Martín de Hijas, don Guillermo Jiménez Sánchez y doña María Emilia Casas Baamonde, Magistrados, ha pronunciado

EN NOMBRE DEL REY

la siguiente

SENTENCIA

En las cuestiones de inconstitucionalidad acumuladas núms. 662/97, 1.740/97, 1.757/97 y 1.758/97, promovidas por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, respecto del artículo 61.2 de la Ley General Tributaria, en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Han compa-

recido y formulado alegaciones el Fiscal General del Estado y el Abogado del Estado, y ha sido Ponente el Magistrado don Tomás S. Vives Antón, quien expresa el parecer del Tribunal.

I. Antecedentes

1. El día 19 de febrero de 1997 tuvo entrada en el Registro de este Tribunal un escrito 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 Sala de 19 de diciembre de 1996, mediante el que se acuerda elevar a este Tribunal cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 61.2 de la Ley General Tributaria (en adelante, L.G.T.), en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (I.R.P.F., desde ahora), por entender que dicho precepto vulnera los arts. 24 y 25.1, en relación con el 9.3, todos ellos de la CE.

2. Dicha cuestión de inconstitucionalidad trae causa del recurso contencioso-administrativo núm. 1203/93 planteado por don Honorio Rodríguez García contra la Resolución de 30 de abril de 1993, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa instada contra la liquidación de un recargo del 50 por 100 de la cuota tributaria del I.R.P.F. correspondiente al cuarto trimestre de 1991 no ingresada en plazo (en total, 3.752.422 pesetas), dictada por la Delegación de Hacienda de Girona (Administración de Figueres). Una vez concluido el procedimiento, la Sala, al amparo del art. 35.2 LOTC, acordó, mediante providencia de 16 de octubre de 1996, oír a las partes y al Ministerio Fiscal por plazo de diez días acerca de la procedencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad sobre el citado art. 61.2 L.G.T. en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Solicitado por el Ministerio Fiscal, en escrito de 29 de octubre de 1996, aclaración sobre los preceptos constitucionales que el órgano judicial entendía vulnerados por el citado art. 61.2 L.G.T., la Sala, mediante providencia de 5 de noviembre de 1996, citó como tales los arts. 24 y 25.1 C.E., en relación con el 9.3 C.E., confiriendo nuevamente a las partes y al Ministerio Fiscal el plazo de diez días para que pudiesen alegar lo que entendiesen oportuno sobre la pertinencia de plantear la mencionada cuestión de inconstitucionalidad. Dentro del plazo conferido, el recurrente estimó oportuno que se elevase la correspondiente cuestión, pretensión a la que, por el contrario, se opusieron el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal.

3. Las consideraciones del Auto de planteamiento de la cuestión pueden, sintéticamente, exponerse del modo que sigue:

a) Comienza en primer lugar la Sala destacando la necesidad de dilucidar cuál es la verdadera naturaleza del recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria por ingreso fuera de plazo, liquidado al actor en el recurso contencioso-administrativo núm. 1203/93 por el ingreso extemporáneo del I.R.P.F. correspondiente al cuarto trimestre de 1991, dado que si se tratara de una sanción habría que decretar la nulidad de dicha liquidación por su contradicción con los arts. 24 y 25.1, en relación y combinación con el 9.3, todos ellos de la CE, «al haberse prescindido de cualquier tipo de procedimiento sancionador y tratarse, en suma, de una sanción de plano».

b) Seguidamente, después de transcribir el art. 61.2 L.G.T. cuestionado y recordar que la Administración giró al recurrente en el proceso *a quo* un recargo del 50

por 100 por un retraso de 103 días, destaca la Sala proponente que mientras que el art. 61.2 L.G.T. cuya constitucionalidad fue confirmada por la Sentencia de este Tribunal de 13 de noviembre de 1995 contemplaba para los supuestos de ingresos espontáneos fuera de plazo la aplicación de un interés de demora con un tipo mínimo del 10 por 100 de la deuda, en la redacción del precepto que ahora se recurre se establece «un recargo único con exclusión del interés de demora y de las sanciones que pudieran ser exigibles».

c) Sentado lo anterior, sostiene la Sala que la naturaleza sustancial del recargo cuestionado coincide con la de las sanciones. Efectivamente, tras subrayar, con palabras extraídas del voto particular a la STC 164/1995, antes citada, que la «naturaleza de las instituciones está en su estructura y en su función», afirma el órgano judicial que el recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria tiene «igual naturaleza que la de la sanción pecuniaria por retraso en el pago». La naturaleza sancionadora que se denuncia es especialmente clara —siempre a juicio de la Sala— en el caso del recargo del 50 por 100 de la cuota tributaria que la norma establece para los retrasos superiores a tres meses, cuantía ésta que coincide exactamente con la sanción mínima prevista en el art. 87.1 L.G.T. para las infracciones tributarias tipificadas en el art. 79 a) L.G.T. consistentes en dejar de ingresar la totalidad o parte de la deuda tributaria dentro de los plazos reglamentariamente señalados (dicha sanción, que en el momento en el que se produjo el retraso en el ingreso del I.R.P.F. por el actor era del 50 al 300 por 100 de la deuda, tras la reforma de la L.G.T. operada por la Ley 25/1995, de 20 de julio, sería del 50 al 150 por 100). En fin, lo que como medida sustitutoria ordena el art. 61.2 L.G.T. a juicio del órgano que promueve la cuestión «es, sencillamente, la imposición de la sanción en su grado mínimo, si la infracción es de simple retraso superior a tres meses y si el retraso es de carácter leve, esto es, no superior a los tres meses, el incremento de la deuda tributaria será sólo del 10 por 100, que, por lo demás, coincide con el importe del anterior interés de demora mínimo y con el antiguo recargo de prórroga».

A juicio de la Sala, también tendría muy claramente naturaleza sancionadora el recargo único del 100 por 100 que establece el precepto cuestionado para aquellos supuestos en los que no se efectúe el ingreso al tiempo de la presentación extemporánea de las declaraciones, liquidaciones o autoliquidaciones. Sin embargo —se aclara—, no se solicita que este Tribunal se pronuncie sobre el particular dado que «este segundo párrafo del precepto, no tiene incidencia directa en la resolución del recurso contencioso-administrativo que pende ante este Tribunal», tal y como requiere el art. 35 LOTC.

En fin, a mayor abundamiento, descarta el Auto de planteamiento que los recargos previstos en el art. 61.2 L.G.T. tengan la misma naturaleza de los recargos sobre las bases o las cuotas que, de conformidad con el art. 58.2 L.G.T., junto con la cuota, pueden formar parte de la deuda tributaria. Tales recargos, efectivamente, a diferencia de los previstos en los casos de ingresos extemporáneos sin previo requerimiento de la Administración —que, se insiste, constituyen verdaderas sanciones—, «son una técnica de creación de tributos tomando por base otro ya existente y con el cual se acumula a efectos de su gestión».

d) Sentada la naturaleza punitiva del «recargo único» cuestionado, según la Sala proponente, hay que concluir que su aplicación «no puede tener lugar de una manera automática, sino siguiendo los trámites del procedimiento sancionador y de acuerdo con los principios que lo inspiran y a los que, en todo momento, debe ajustarse la potestad sancionadora de la Administración».

A este respecto, es evidente para el Tribunal Superior de Justicia de Cataluña que los recargos mencionados vulneran el art. 24 C.E., ya que su configuración legal «como “algo” distinto a las sanciones y a los intereses de demora, impide la aplicación del sujeto pasivo de las distintas garantías que asisten al administrado en materia sancionadora», previstas en dicho precepto constitucional, «e incluso la posibilidad de moderación de su responsabilidad en aplicación de los criterios de culpa y de proporcionalidad vigentes en materia sancionadora».

De conformidad con el Auto de planteamiento, también violarían los recargos cuestionados los arts. 25.1 y 9.3, ambos de la C.E.: configurados tales recargos —se dice en el Auto— «como una medida disuasoria de naturaleza diferente a la sanción, la aplicación del mismo encubre una auténtica sanción administrativa no prevista como tal en la Ley», lo que implicaría contravención de los principios «de legalidad, seguridad jurídica e irretroactividad de las disposiciones sancionadoras no favorables o restrictivas de derechos».

4. Por providencia de 8 de abril de 1997, la Sección Cuarta de este Tribunal acordó admitir a trámite la cuestión registrada con el núm. 662/97; dar traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece el art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia, y al Fiscal General del Estado, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, las partes mencionadas pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimasen pertinentes.

Mediante escrito registrado de entrada el día 24 de abril de 1997, el Presidente del Senado traslada el acuerdo de la Mesa por el que se ruega se tenga por personada a la Cámara y ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC. Asimismo, en escrito presentado el 25 de abril de 1994, el Presidente del Congreso de los Diputados comunica que, aun cuando la Cámara no se personará en el procedimiento ni formulará alegaciones, pone a disposición del Tribunal las actuaciones de aquélla que pueda precisar.

5. El Abogado del Estado formuló sus alegaciones mediante escrito presentado el 28 de abril de 1997, en el que suplica que se dicte Sentencia totalmente desestimatoria de la cuestión promovida. Comienza en dicho escrito poniendo de manifiesto que, en síntesis, la Sala proponente fundamenta la cuestión de inconstitucionalidad en que el art. 61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Ley 18/1991, encubre bajo el apelativo «recargos» lo que en realidad constituyen sanciones, impidiendo, de este modo, la aplicación de las garantías formales y materiales contenidas en los arts. 9.3, 24 y 25.1 C.E. Planteada la cuestión en estos términos, recuerda, además, la representación estatal, que de todos los previstos en el art. 61.2 L.G.T. en el proceso a quo únicamente se aplicó al actor el recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria, razón por la cual, en virtud del art. 35.1 LOTC, sólo respecto del mismo cabe razonar, debiéndose excluir cualquier pronunciamiento sobre los recargos del 10 y del 100 por 100 que, como reconoce la Sala proponente —al menos respecto del último de los citados—, carecen de incidencia directa en la resolución del recurso contencioso-administrativo.

Respecto del fondo de la cuestión, para el Abogado del Estado resulta manifiesto que el legislador de 1991 no ha considerado que los recargos del art. 61.2 L.G.T. constituyan sanciones, dado que el propio precepto las excluye expresamente, apreciación ésta del legislador que, dada la función plural de los recargos reconocida en el F.J. 5 de la STC 164/1995, no puede calificarse

como arbitraria. En efecto, a juicio del Abogado del Estado, la incompatibilidad de los recargos previstos en el art. 61.2 L.G.T. con los intereses moratorios demuestra que éstos asumen una parcial función resarcitoria o indemnizatoria, lo que impide que puedan ser conceptuados como una pura sanción administrativa. También cumplirían dichos recargos una función coercitiva, estimuladora o disuasiva, función de estímulo-disuasión que, desde el punto de vista constitucional, como ha reconocido la STC 164/1995 (F.J. 4), no es exclusiva de las penas o sanciones incluidas en la esfera del art. 25.1 C.E., sino que puede ser también legítimamente adscrita por el legislador a figuras diversas de la pura sanción penal o administrativa. Desde la perspectiva del art. 25.1 C.E. —afirma—, sólo existe sanción cuando se ejerce efectivamente el ius puniendi del Estado, esto es, cuando, sin perjuicio de otras finalidades posibles de la sanción, existe el castigo, retribución o represión de un injusto previo. Pues bien, para la representación estatal, ninguno de los recargos previstos en el art. 61.2 L.G.T. cuestionado tienen por qué conceptuarse como sanción en este sentido, lo que no excluye que también tales recargos «disuasivos» estén sujetos al principio constitucional de proporcionalidad, de manera que, como expresaría la citada STC 164/1995, FF. JJ. 4 y 5, cuando son desproporcionados resultan sancionadores por el exceso. Desde luego, no podría calificarse como desproporcionado el recargo del 10 por 100 exigible cuando el ingreso se efectúa dentro de los tres meses siguientes al término del plazo voluntario de presentación e ingreso, recargo al que le resulta de aplicación íntegra la doctrina sentada en la STC 164/1995. Tampoco el del 50 por 100, previsto para retrasos superiores a tres meses, recargo que, al absorber intereses de demora, va progresivamente ganando función indemnizatoria al tiempo que se pierde o se debilita su función estimuladora del pago. Entiende, a este respecto, el Abogado del Estado que el diseño del legislador al establecer el recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria ha sido estimular el arrepentimiento completo en los tres primeros meses siguientes a la finalización del plazo voluntario, período durante el cual el recargo a satisfacer por el ingreso extemporáneo es sensiblemente inferior (sólo del 10 por 100). Reconoce que hubiera sido más conforme al principio de proporcionalidad prever —como hace el art. 61.3 L.G.T. en su redacción dada por la Ley 25/1995— una elevación paulatina del recargo del 10 al 50 por 100 en proporción a la magnitud del retraso; no obstante, conforme a doctrina de este Tribunal (STC 55/1996, FF. JJ. 6 y ss.) —señala—, para que pueda apreciarse la inconstitucionalidad no basta con que existan fórmulas más ajustadas al principio de proporcionalidad que la elegida por el legislador, sino que debe existir una clara infracción de dicho principio, y no puede decirse que el 50 por 100 «sea un tipo que suponga patente exceso innecesario».

Por lo que se refiere al recargo del 100 por 100 establecido para los casos en los que 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 fraccionamiento, se trata, a juicio del Abogado del Estado, de un recargo único que cumple una doble función, indemnizatoria (la parte que compensa los daños del retraso en el pago) y disuasiva (el resto del recargo), y que no puede entenderse desproporcionado: en efecto, si (salvo cuando se ingresa dentro de los tres primeros meses siguientes al vencimiento del período voluntario) el arrepentimiento total lleva consigo un recargo del 50 por 100, no puede calificarse como falta de proporción «que un arrepentimiento incompleto —al que falta lo principal: el ingreso de la deuda— dé lugar a un recargo del 100 por 100, cuando

el *plus* del 50 por 100 sobre el recargo normal absorbe además el 20 por 100 del recargo de apremio». Por otro lado, considera que tampoco puede decirse que el recargo del 100 por 100 trate comparativamente peor al «arrepentido incompleto» que al infractor, dado que mientras que éste es un recargo único (excluye intereses de demora y sanciones y absorbe el recargo de apremio), la sanción aplicable por la infracción tipificada en el art. 79 a) L.G.T. es compatible con los intereses de demora (art. 87.2 L.G.T.) y, si procede, con el recargo de apremio. En fin, a juicio del Abogado del Estado, no es correcto comparar un recargo fijo con el mínimo absoluto de una sanción proporcional, dado que, conforme a la regulación anterior a la Ley 25/1995, la sanción mínima debía incrementarse en 50, 75 o 100 puntos porcentuales cuando el perjuicio para la Hacienda Pública derivado de la infracción tributaria grave representara, respectivamente, más del 10, del 50 o del 100 por 100 de la deuda tributaria [art. 13.1 a) Real Decreto 2631/1985]. Todo lo expuesto lleva al Abogado del Estado a excluir que los recargos del art. 61.2 LGT constituyan sanciones y que, por tanto, les resulten de aplicación las garantías de los arts. 24.2 y 25.1 C.E.

No ignora el Abogado del Estado que en la STC 164/1995 este Tribunal declaró que si, pese al *nomen iuris* utilizado por el legislador, la cuantía del recargo alcanzase o se aproximase al importe de las sanciones, incluso las atenuadas, podría concluirse que se trataba de una sanción. Por esto, con carácter subsidiario a las consideraciones anteriores, examina seguidamente el recargo del 50 por 100 establecido en el art. 61.2 L.G.T. aceptando «polémicamente su carácter sancionador». Admite, a este respecto, el Abogado del Estado que en el momento en que el recurrente en el proceso *a quo* efectuó el pago retrasado, conforme a la normativa aplicable (arts. 87.1, 88.3 y 82.3 L.G.T., y art. 13.3 Real Decreto 2631/1985), la infracción tributaria grave «por excelencia» —no ingresar en plazo la totalidad o parte de la deuda tributaria [art. 79 a) L.G.T.]— llevaba aparejada una sanción mínima del 50 por 100 de la deuda tributaria. Sentado esto, sin embargo, entiende la representación estatal que el recargo cuestionado podría ser signo de sanción únicamente si el «exceso sancionador» del recargo alcanzara o superara la cifra del 50 por 100, lo que no sucedería en este caso, dado que del recargo del 50 por 100 previsto en el art. 61.2 L.G.T., al menos un 13,5 por 100 no puede considerarse sancionador: en efecto, a juicio del Abogado del Estado, al menos un 3 por 100 del recargo tendría una clara función indemnizatoria (el retraso de fue de 103 días y el interés legal del dinero en el momento en el que hubiera debido hacerse el ingreso era del 10 por 100, siendo para las deudas tributarias de un 12 por 100 conforme a la Disposición adicional séptima de la Ley 31/1991); otro 0,5 por 100 tendría una función disuasoria (la parte correspondiente «a tres meses y medio de los dos puntos en que el interés de demora anual para las deudas tributarias era superior al legal del dinero»); y cabe admitir que otro 10 por 100 resulta adscribible a la función disuasoria/estimuladora/coercitiva a la que alude la STC 164/1995. En definitiva, el exceso sancionador sería del 36,5 por 100, con lo que no se alcanzaría el umbral del 50 por 100 que permitiría considerar preponderante el carácter sancionador del recargo. En suma, deduce el Abogado del Estado de la STC 164/1995 que a un recargo tributario —como el cuestionado— de fines o funciones plurales sólo cabe aplicarle las garantías de los arts. 24.2 y 25.1 C.E. cuando su faceta sancionadora sea evidente y preponderante, esto es, en los supuestos en los que el «exceso sancionador» del recargo resulte superior al umbral de la sanción. No habiéndose alcanzado dicho umbral en el caso concreto del demandante

en vía contencioso—administrativa, no le resultaban aplicables las garantías del art. 24.2 C.E.

Con carácter subsidiario a los anteriores razonamientos, mantiene además el Abogado del Estado que el art. 61.2 L.G.T. cuestionado no contradice en su literalidad los arts. 9.3, 24 y 25.1 C.E., dado que se limita a prever el recargo y su cuantía, sin excluir de ningún modo la aplicación de las garantías establecidas en los arts. 24.2 y 25.1 C.E. o, lo que es igual, como razonaba el Voto particular a la STC 164/1995, sin impedir que en su aplicación la Hacienda pública haya de «tener en cuenta las circunstancias concurrentes con respeto a los principios de culpabilidad y proporcionalidad, en la resolución motivada que ponga fin al procedimiento sancionador adecuado y en paridad de tratamiento con las demás infracciones tributarias». Apunta, para finalizar, el Abogado del Estado, una cuestión que califica de pura legalidad ordinaria: si este Tribunal declarara la naturaleza sancionadora de alguno o algunos de los recargos regulados en el art. 61.2 L.G.T. redactado por Ley 18/1991 y, por ende, la necesidad de observar en su imposición las garantías formales y sustantivas de los arts. 24.2 y 25.1 CE, la consecuencia no podría ser otra que la de aplicar a los recargos con naturaleza sancionadora lo prescrito por la Disposición transitoria primera de la Ley 25/1995.

6. El Fiscal General del Estado evacuó el trámite conferido mediante escrito registrado de entrada el día 8 de mayo de 1997, en el que interesa que, de conformidad con lo dispuesto en los arts. 86.1 y 80, ambos de la LOTC, y 372 L.E.C., se dicte por este Tribunal Sentencia declarando la incompatibilidad del art. 61.2, inciso primero, de la L.G.T., en su redacción dada por la Ley 18/1991, con los arts. 24.1 y 24.2 C.E. Comienza en dicho escrito transcribiendo el citado art. 61.2 LGT y precisando que, a juicio de la Sala cuestionante, dicho precepto encubriría bajo el *nomen iuris* de recargo una verdadera sanción que, al imponerse de plano, contravendría tanto las garantías del art. 24 C.E. como los principios de legalidad y tipicidad de las infracciones administrativas consagrados en el art. 25.1 en relación con el 9.3, ambos de la C.E. Seguidamente, tras aclarar que el precepto de la LGT aplicable al proceso contencioso—administrativo subyacente que debe resolver la Sala que propone la cuestión es el art. 61.2 L.G.T. en su redacción dada por la Ley 18/1991 (no el originario de 1963, ni el posterior derivado de la reforma operada por la Ley 46/1985, ni, en fin, el vigente desde la Ley 25/1995), recuerda el Fiscal General del Estado que sobre el art. 61.2 L.G.T. redactado por la Ley 46/1985 se plantearon diversas cuestiones de inconstitucionalidad que fueron resueltas por la STC 164/1995, en la que este Tribunal declaró la adecuación de dicho precepto con la Norma Suprema, Sentencia que la Sala proponente de la cuestión conoce y cita, aunque entiende inaplicable al caso de autos. A su juicio, pues, el núcleo del problema que se plantea en la presente cuestión radica precisamente en dilucidar si la doctrina sentada en la STC 164/1995 respecto del art. 61.2 L.G.T. redactado por la Ley 46/1985 es trasladable al mismo precepto reformado por la Ley 18/1991.

Considera seguidamente el Fiscal General del Estado que, como reconoce la propia Sala cuestionante respecto del inciso tercero del art. 61.2 L.G.T. (que establece el recargo único del 100 por 100) y se deduce del tenor del Auto de planteamiento en relación con el inciso segundo del precepto (que prevé el recargo del 10 por 100), ninguno de ellos tienen relevancia en el fallo a dictar, razón por la cual el pronunciamiento de este Tribunal debe contraerse al inciso primero (que establece el recargo del 50 por 100), pues el control de constitucionalidad propio de las cuestiones no es abstracto

y desligado del caso particular sino concreto y ceñido a la obligación que tienen los Tribunales de atenerse tanto a la Constitución como a la Ley (STC 17/1981 y ATC 1316/1988).

A continuación comienza el Fiscal General del Estado el análisis del fondo del asunto recordando que, conforme a la STC 164/1995 (F.J. 3), el art. 31.1 C.E. habilita al legislador para proteger el interés de la Hacienda Pública en el pago puntual de las deudas tributarias con medidas cuya finalidad sea no sólo la de resarcir al erario público por el perjuicio que le supone la no disposición tempestiva de los fondos precisos para atender los gastos públicos, sino también la de salir al paso de una actitud dilatoria en el pago de las deudas tributarias por los contribuyentes. Esta posibilidad, sin embargo, no resolvería, en su opinión, el posible carácter sancionador de la nueva redacción dada al art. 61.2 L.G.T. por la Ley 18/1991. En este sentido, después de transcribir el art. 61.2 L.G.T. redactado por la Ley 46/1985 y el redactado por la Ley 18/1991, y recordar que el recargo del 10 por 100 que establecía el primero de ellos fue declarado conforme a la constitución por la STC 164/1995, destaca el Fiscal General del Estado que la versión ahora cuestionada del precepto ha elevado hasta el 50 por 100 el recargo en los supuestos de retraso superior a tres meses, circunstancia que hace preciso estudiar con detalle los términos en que fue declarada la constitucionalidad del precepto entonces cuestionado. A este respecto, después de transcribir extractos de los FF.JJ. 2, 4 y 5 de la STC 164/1995, el Fiscal General del Estado resume la doctrina sentada en los mismos en los siguientes puntos: en primer lugar, la finalidad del recargo es estimular el ingreso que no se ha realizado en plazo antes de que exista requerimiento, pero este favorecimiento del pago no puede ser tan intenso que disuada de hacerlo dentro del 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, la función disuasoria del recargo pasa a ser represiva si alcanza el valor de las sanciones, aunque sean atenuadas. Tras señalar que la aplicación de la doctrina constitucional citada al caso de autos precisa estudiar cuál hubiese sido el importe de la sanción correspondiente en el supuesto de que el ingreso se hubiese realizado como consecuencia del requerimiento de la Administración, el Fiscal General del Estado llega a la conclusión de que, en virtud de la aplicación de los arts. 79 a), 82 e) y 87.1, todos ellos de la L.G.T., el importe de la sanción correspondiente en el caso planteado hubiera sido probablemente la misma que el recargo impuesto, salvo el interés de demora. Con estas premisas —subraya—, se establece un sistema poco 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 otro lado, el recargo del 50 por 100 se aproxima claramente al importe de las sanciones atenuadas con lo que, conforme a la doctrina sentada en la STC 164/1995, viene a perder su carácter disuasorio para acercarse al represivo.

En definitiva, para el Fiscal General del Estado nos encontramos ante una sanción encubierta para cuya imposición no se han tenido en cuenta ni los aspectos subjetivos del retraso (culpabilidad), ni se ha instruido el pertinente expediente sancionador, con la inceptiva audiencia previa del interesado. Las garantías del procedimiento administrativo sancionador pueden, en suma, quedar burladas, por lo que, a su juicio, habría que concluir que el inciso cuestionado del art. 61.2 redactado

por la Ley 18/1991 sería contrario al art. 24 C.E. Entiende, sin embargo, el Fiscal General del Estado que la norma cuestionada respeta el art. 25.1 en relación con el 9.3, ambos de la C.E., dado que el art. 61.2 L.G.T. posee a todas luces la cobertura de ley formal que dichos preceptos constitucionales exigen para la imposición de una sanción sin que, a estos efectos, tenga relevancia alguna la circunstancia de que tal regulación se encuentre dentro de los capítulos relativos a las sanciones o, como sucede en este caso, en otra parte de la Ley. La inconstitucionalidad del art. 61.2 L.G.T. redactado por la Ley 18/1991, por consiguiente, radicaría únicamente en la quiebra de las garantías del art. 24.2 C.E., aplicables, conforme a la doctrina de este Tribunal, al procedimiento administrativo sancionador.

El Fiscal General del Estado tiene en cuenta que, conforme al art. 5.3 de la Ley Orgánica del Poder Judicial, sólo cabe cuestionar un precepto legal cuando por vía interpretativa no sea posible la acomodación de la norma al ordenamiento constitucional, lo que, en principio, permitiría dos posibilidades: bien seguir el criterio mantenido por dos Magistrados en el voto particular a la STC 164/1995, en cuyo caso bastaría que la Sala cuestionante anulase el acto administrativo impugnado, para que se dictase otro previa la tramitación de un expediente sancionador con todas las garantías, sin necesidad, por tanto, de expulsar del Ordenamiento jurídico el inciso cuestionado; o bien que tal criterio interpretativo no se considere posible, en cuyo caso debería estimarse la presente cuestión de inconstitucionalidad. Pues bien, pese a la presunción de constitucionalidad de las leyes (STC 17/1981), el principio de seguridad y lo artificioso de la primera solución inclinan al Fiscal General del Estado a optar por la segunda de las opciones, con la consiguiente expulsión del inciso primero art. 61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Ley 18/1991, dado que genera indefensión (art. 24.1 C.E.) y es contrario a las garantías que establece el art. 24.2 C.E.

7. El día 28 de abril de 1997 tuvo entrada en el Registro de este Tribunal un escrito 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 Sala de 27 de febrero de 1997, mediante el que se acuerda elevar a este Tribunal cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del I.R.P.F., por entender que dicho precepto vulnera los arts. 24 y 25.1, en relación con el 9.3, todos ellos de la C.E.

a) Dicha cuestión de inconstitucionalidad trae causa del recurso contencioso-administrativo núm. 205/94 planteado por don Matías Tornadijo Pardo contra la Resolución de 16 de noviembre de 1993, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, desestimativa de la reclamación económico-administrativa instada contra el Acuerdo dictado por la Administración de Hacienda de Letamendi y notificado el 24 de mayo de 1993 por el que se desestimaba el recurso de reposición interpuesto por el actor contra la liquidación de un recargo del 50 por 100 de la cuota tributaria del IRPF correspondiente al primer trimestre de 1992 no ingresada en plazo (106.870 pesetas en total). Una vez concluso el procedimiento, la Sala, al amparo del art. 35.2 LOTC, acordó, mediante providencia de 29 de enero de 1997, oír a las partes y al Ministerio Fiscal por plazo de diez días acerca de la procedencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad sobre el citado art. 61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Disposición Adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del I.R.P.F., por su posible contradicción con los arts. 24, 25.1 y 9.3, todos ellos de la Constitución. Dentro del

plazo conferido, el recurrente estimó oportuno elevar la correspondiente cuestión, pretensión a la que, por el contrario, se opusieron el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal.

b) El Auto de planteamiento de la cuestión es idéntico al elevado con ocasión de la cuestión núm. 662/97, cuyo contenido [apartado 2 de estos antecedentes] resulta pertinente dar aquí por reproducido.

8. Mediante providencia de 15 de julio de 1997, la Sección Primera acordó admitir a trámite la cuestión registrada con el núm. 1740/97, así como dar traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece el art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia, y al Fiscal General del Estado, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, las partes mencionadas pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimasen pertinentes.

9. El Abogado del Estado, en virtud de escrito registrado de entrada el 29 de julio de 1997, vierte sus alegaciones en el procedimiento de la cuestión núm. 1.740/97. En dicho escrito, amén de poner de manifiesto que en dicha cuestión se plantea la constitucionalidad del art. 61.2 L.G.T. por los mismos motivos que en las cuestiones de inconstitucionalidad registradas con los núms. 662/97 y 1758/97, en las que la Abogacía del Estado formuló alegaciones, razón por la cual interesa que se den aquéllas por reproducidas en el presente procedimiento, solicita la acumulación de la cuestión núm. 1.740/97 con los procedimientos anteriormente aludidos. Procede, pues, remitirse en este momento a lo expuesto en el apartado 4 de estos antecedentes.

Mediante escrito registrado de entrada el 12 de septiembre de 1997 el Presidente del Congreso de los Diputados comunica que, aun cuando la Cámara no se personará en el procedimiento ni formulará alegaciones, pone a disposición del Tribunal las actuaciones de aquélla que pueda precisar. Asimismo, en escrito presentado el 15 de septiembre de 1997, el Presidente del Senado traslada el acuerdo de la Mesa por el que se ruega se tenga por personada a la Cámara y ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

10. El escrito del Fiscal General del Estado tuvo entrada en este Tribunal el día 18 de septiembre de 1997. En la medida de que, amén de solicitar la acumulación la presente cuestión con las registradas bajo los núms. 662/97, 1757/97 y 1781/97, aquél es mera reproducción del formulado a propósito de la núm. 662/97, bastará con remitirse en este momento a lo expuesto en el apartado 5 de estos Antecedentes.

11. El día 29 de abril de 1997 tuvo entrada en el Registro de este Tribunal un escrito 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 Sala de 10 de marzo de 1997, mediante el que se acuerda elevar a este Tribunal cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del I.R.P.F., por entender que dicho precepto vulnera los arts. 24 y 25.1, en relación con el 9.3, todos ellos de la C.E.

a) Dicha cuestión de inconstitucionalidad trae causa del recurso contencioso-administrativo núm. 44/94 planteado por la entidad Líneas Regulares, S.L., contra las resoluciones de 16 de noviembre de 1993 y 21 de septiembre de 1993, del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, desestimatorias de las reclamaciones económico-administrativas instadas contra sen-

das liquidaciones, dictadas por la Administración de Hacienda de Eixample-Cerdá, de un recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria como consecuencia del retraso en la presentación e ingreso de las declaraciones-liquidaciones correspondientes a las retenciones a cuenta del I.R.P.F. del cuarto trimestre del ejercicio 1990 (342.904 pesetas) y del segundo trimestre del ejercicio 1991 (1.756.064 pesetas). Una vez concluido el procedimiento, la Sala, al amparo del art. 35.2 LOTC, acordó, mediante providencia de 19 de febrero de 1997, oír a las partes y al Ministerio Fiscal por plazo de diez días acerca de la procedencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad sobre el citado art. 61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del IRPF, por su posible contradicción con los arts. 24, 25.1 y 9.3, todos ellos de la Constitución. Dentro del plazo conferido, el recurrente estimó oportuno elevar la correspondiente cuestión, pretensión a la que, por el contrario, se opusieron el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal.

b) El Auto de planteamiento de la cuestión es idéntico al elevado con ocasión de la cuestión núm. 662/97, cuyo contenido [apartado 2 de estos antecedentes] resulta pertinente dar aquí por reproducido.

12. Mediante providencia de 15 de julio de 1997, la Sección Cuarta acordó admitir a trámite la cuestión registrada con el núm. 1.757/97, así como dar traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece el art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia, y al Fiscal General del Estado, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, las partes mencionadas pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimasen pertinentes.

13. El Abogado del Estado, en virtud de escrito registrado de entrada el día 29 de julio de 1997, vierte sus alegaciones en el procedimiento de la cuestión núm. 1.757/97. En dicho escrito, además de poner de manifiesto que en dicha cuestión se plantea la constitucionalidad del art. 61.2 L.G.T. por los mismos motivos que en las cuestiones de inconstitucionalidad registradas con los núms. 662/97 y 1.758/97, en las que la Abogacía del Estado formuló alegaciones, razón por la cual interesa que se den aquéllas por reproducidas en el presente procedimiento, solicita la acumulación de la cuestión núm. 1.757/97 con los procedimientos anteriormente aludidos. Procede, pues, remitirse en este momento a lo expuesto en el apartado 5 de estos antecedentes.

14. Mediante escrito registrado de entrada el 12 de septiembre de 1997 el Presidente del Congreso de los Diputados comunica que, aun cuando la Cámara no se personará en el procedimiento ni formulará alegaciones, pone a disposición del Tribunal las actuaciones de aquélla que pueda precisar. Asimismo, en escrito presentado el 15 de septiembre de 1997, el Presidente del Senado traslada el acuerdo de la Mesa por el que se ruega se tenga por personada a la Cámara y ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

15. El escrito del Fiscal General del Estado tuvo entrada en este Tribunal el día 18 de septiembre de 1997. En la medida de que, amén de solicitar la acumulación la presente cuestión con las registradas bajo los núms. 662/97, 1.740/97 y 1.781/97, aquél es mera reproducción del formulado a propósito de la núm. 662/97, bastará con remitirse en este momento a lo expuesto en el apartado 6 de estos antecedentes.

16. El día 29 de abril de 1997 tuvo entrada en el Registro de este Tribunal un escrito 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 Sala de 10 de marzo de 1997, mediante el que se acuerda elevar a este Tribunal cuestión de inconstitucionalidad en relación con el art. 61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del IRPF, por entender que dicho precepto vulnera los arts. 24 y 25.1, en relación con el 9.3, todos ellos de la C.E.

a) Dicha cuestión de inconstitucionalidad trae causa del recurso contencioso-administrativo núm. 138/94 planteado por la entidad Fuerzas Eléctricas de Cataluña, S.A., contra la Resolución de 8 de octubre de 1993 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Cataluña, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa instada contra la liquidación, dictada por la Agencia Estatal de Administración Tributaria (Delegación de Barcelona, Oficina Nacional de Inspección), de un recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria como consecuencia del retraso en la presentación e ingreso de la declaración-liquidación correspondiente al concepto retenciones e ingresos a cuenta de grandes empresas, período diciembre 1991 (un total de 2.558.224 pesetas). Una vez concluido el procedimiento, la Sala, al amparo del art. 35.2 LOTC, acordó, mediante providencia de 12 de febrero de 1997, oír a las partes y al Ministerio Fiscal por plazo de diez días acerca de la procedencia de plantear cuestión de inconstitucionalidad sobre el citado art.61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del I.R.P.F., por su posible contradicción con los arts. 24, 25.1 y 9.3, todos ellos de la Constitución. Dentro del plazo conferido, el recurrente estimó oportuno elevar la correspondiente cuestión, pretensión a la que, por el contrario, se opusieron el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal.

b) El Auto de planteamiento de la cuestión es idéntico al elevado con ocasión de la cuestión núm. 662/97, cuyo contenido (apartado 2 de estos antecedentes) resulta pertinente dar aquí por reproducido.

17. Mediante providencia de 15 de julio de 1997, la Sección Cuarta acordó admitir a trámite la cuestión registrada con el núm. 1758/97, así como dar traslado de las actuaciones recibidas, conforme establece el art. 37.2 LOTC, al Congreso de los Diputados y al Senado, por conducto de sus Presidentes, al Gobierno, por conducto del Ministerio de Justicia, y al Fiscal General del Estado, al objeto de que, en el improrrogable plazo de quince días, las partes mencionadas pudieran personarse en el proceso y formular las alegaciones que estimasen pertinentes.

18. El Abogado del Estado, en virtud de escrito registrado de entrada el 29 de julio de 1997, formuló sus alegaciones en el procedimiento de la cuestión núm. 1758/97. En dicho escrito, además de dar por reproducidas las alegaciones que presentara en relación a la cuestión de inconstitucionalidad núm. 662/97, examina detenidamente los argumentos en los que la Sala proponente de la cuestión fundamenta la naturaleza sancionadora del 50 por 100 de la deuda tributaria al que el art. 61.2 L.G.T. denomina «recargo»: en primer lugar, la circunstancia de que su magnitud coincide con la de la sanción en su grado mínimo por infracción grave; en segundo lugar, las diferencias existentes entre ese que sería un «falso recargo» y los recargos previstos en el art. 58 L.G.T.

A este respecto, advierte el Abogado del Estado que la «naturaleza jurídica» es una forma de clasificación de las instituciones que tiene cierta utilidad sistemática para caracterizar figuras dotadas de cierta estabilidad, cualidad ésta —la estabilidad— de la que no gozarían los

recargos por demora, dado que el precepto que los regula en la L.G.T. ha sido objeto de diversas redacciones en poco tiempo, siempre con la misma finalidad: agravar las consecuencias de la morosidad fiscal mediante una fórmula sencilla y de aplicación poco costosa. Ahora bien, a su juicio, que la morosidad tuviera consecuencias sancionadoras en la redacción primitiva de la L.G.T. o que el recargo actual sea difícilmente encajable entre los recargos que, conforme al art. 58 L.G.T., forman parte de la deuda tributaria, no debe llevar a la apresurada conclusión de su carácter sancionador. Y es que —afirma— no existe inconveniente alguno en que el legislador se separe de su propia clasificación teórica y diseñe un nuevo tipo de recargo no reconducible en las categorías anteriormente configuradas; en tales casos, en efecto, la legislación habrá experimentado una modificación que, aunque padeciera defectos o imperfecciones de orden sistemático, no podría tacharse de inconstitucional sin estar cuestionando al mismo tiempo la posibilidad misma de un efecto derogatorio.

Pone de manifiesto seguidamente el Abogado del Estado que la STC 164/1995 ha rechazado la actitud simplista o reduccionista que prefigure los fines del legislador como alternativas absolutas y excluyentes. A su juicio, el legislador pretende conseguir la pronta y efectiva solución de sus créditos tributarios, finalidad para la que dispone de distintas técnicas en la elección de las cuales goza de una amplia libertad. En el fundamento segundo del Auto de planteamiento se rechaza que la naturaleza de las instituciones quede vinculada al nomen iuris impuesto por el legislador, trasladando de este modo a los textos legales la vieja regla según la cual en los contratos prevalece su verdadera naturaleza sobre la terminología empleada por las partes. Esta exportación de una regla calificadora de los contratos, empero, para el Abogado del Estado, ofrece no pocas dificultades, porque el legislador dispone de una libertad de configuración originaria de las instituciones que le permite ofrecer calificaciones autónomas que no se correspondan con el sentido usual o sistemático con que son conocidas y aplicadas en el resto del Ordenamiento jurídico. En materia tributaria —señala la representación estatal— son frecuentes las «calificaciones jurídicas» discordantes con las contenidas en la ordenación sustantiva que, sin embargo, no permiten descalificar la norma fiscal apelando sin más a la «naturaleza sustancial» de la institución. La inconstitucionalidad, a su juicio, ha de utilizar otra medida diferente a la pura estimación de la naturaleza jurídica. El Auto de planteamiento fundamenta la objeción de inconstitucionalidad en una estimación económica que toma en cuenta un doble juicio comparativo: de un lado, el recargo del 50 por 100 excede del perjuicio experimentado por la Administración a causa de la morosidad del obligado tributario; de otro, al coincidir con el porcentaje mínimo aplicable a las sanciones graves permite su asimilación a éstas. De este modo, de acuerdo con el Auto, la caracterización como sanción del recargo encuentra una doble justificación que no existiría si éste tuviera una magnitud más reducida que permitiera referirlo a la idea de compensación de un perjuicio. Esta estimación, sin embargo, a juicio del Abogado del Estado, descansa en la perspectiva de las relaciones jurídico privadas y no en las exigencias y necesidades de la Hacienda Pública.

A este respecto, pone de manifiesto el Abogado del Estado que el coste derivado de los impagos en una compañía de suministro de energía, como la recurrente en vía contenciosa, es mínimo, dado que cuenta siempre con el más energético medio de estímulo para el pago puntual de los recibos pasados al cobro: la interrupción de un bien de primera necesidad como es el suministro de energía. Así pues, las demoras serán pequeñas y los impagos muy reducidos, y no precisará articular un equi-

po de letrados y gestores para el cobro de los pequeños perjuicios que pudiera padecer como consecuencia de la suspensión del suministro. Cualquier otro acreedor particular carente de ese medio excepcional —apunta la representación estatal—, ante el impago de una deuda podría telefonar al deudor para interesarse por el cobro, de manera que si éste atiende el pago, el acreedor habrá experimentado un daño mínimo (el gasto de una llamada telefónica y algunos días de intereses de demora) que sería exagerado pretender compensar con un 10 por 100 de recargo de la deuda. Ahora bien, ese mismo acreedor podría reclamar en juicio el pago de la deuda obteniendo el interés del dinero y el pago de las costas que podrían alcanzar una cifra muy por encima del 50 por 100 de la deuda; incluso si la falta de pago hubiese producido perjuicios de mayor magnitud el deudor podría verse abocado a una indemnización cuantitativamente desproporcionada al importe de la deuda. El Estado, sin embargo —afirma el Abogado del Estado—, no puede hacer ninguna de estas cosas: no puede llamar por teléfono al deudor, seguir un complejo procedimiento judicial o administrativo o suspender a un ciudadano moroso en el disfrute de sus servicios y prestaciones; y además, ha de disponer de un gigantesco aparato investigador y correctivo para conseguir el pago de sus deudas. En definitiva, el Estado, para el cobro de las deudas tributarias no cuenta, como la compañía recurrente en el proceso a quo, con un mecanismo simple, barato y eficaz, sino que, debiendo partir de la hipótesis de que los ciudadanos no realizarán el pago espontáneo y puntual de las deudas, ha de arbitrar un aparato tan complejo como el que deriva de la propia magnitud de su actividad tributaria. De lo anterior se infiere, a juicio del Abogado del Estado, que no es posible concluir sin más que el recargo del 50 por 100 es una sanción porque, aunque el deudor podría salir perdiendo en comparación con un retraso en sus obligaciones privadas, el Estado no se enriquece de manera correlativa, dado que el montante de los gastos soportados por la disposición de todo su aparato fiscalizador y correctivo superará con mucho el producto de los ingresos obtenidos por la aplicación de recargos y sanciones.

A juicio del Abogado del Estado resulta inadecuado suponer, como hace la Sala proponente de la cuestión, que la diferencia entre la sanción y la compensación de perjuicios se cifra en las magnitudes individuales que tenga el recargo, de manera que, si éste —en este caso el del 50 por 100— es superior a los intereses de demora —en los que se concreta el perjuicio del acreedor—, la diferencia tiene un signo sancionador porque rebasa lo que estrictamente se conceptúa como equivalente económico del perjuicio. Tal razonamiento —señala— resulta simplista, porque no cuenta más que con la perspectiva del ciudadano moroso que, efectivamente, puede salir perdiendo con un pago tardío, pero no con el sujeto activo del tributo, que no tiene por qué haberse enriquecido de manera correlativa. Para el Abogado del Estado, para saber si éste se ha lucrado o no habría que hacer otros cálculos, concretamente, calculando lo que el Estado gasta —costes de personal, de material y financieros— en el conjunto de actividades de toda índole causadas por los incumplimientos tributarios.

Destaca el Abogado del Estado que, conforme a la STC 164/1995, el rasgo más sobresaliente en el campo de la actividad financiera pública es el aspecto masivo de los conflictos —es decir, no es singular, sino todo lo contrario, el caso del contribuyente que por retrasarse en el pago provoca la intervención de la Administración financiera—, razón por la cual el sujeto activo tiende a simplificar el procedimiento mediante mecanismos que procuran evitar que al daño del retraso se le agregue el gasto de una gestión individualizada que aumentaría el ya de por sí enorme costo de la acción recaudatoria.

De este modo, el Abogado del Estado considera legítimo establecer un tipo concreto de ingreso público conectado a esa especie de gasto. Sería una opción legítima del poder público —señala— dejar de considerar, o considerar sólo en parte, ese gasto como de consumo indivisible y hacer pesar su importe sobre los diversos tipos infractores que lo originan. Tan posible es esta caracterización del recargo como tasa o como exacción autónoma similar, como asignarle la naturaleza de sanción. A este respecto, si atendemos —afirma— a los gastos que soporta la Hacienda para prevenir y reprimir las conductas incumplidoras, no existe diferencia entre concentrar el importe del gasto experimentado por el Estado por causa del incumplimiento de sus deberes entre los incumplidores que la que podría justificar el pago de una autopista por los usuarios.

Seguidamente, el Abogado del Estado analiza la cuestión desde la perspectiva del deudor. Aunque el legislador —afirma— debe fijar una fecha en la que debe hacerse el pago, puede prever «alternativas» a esa precisa dimensión temporal. Así, en ocasiones, como sucedía en el Impuesto sobre Sucesiones y Donaciones, la liquidación y pago anticipado del gravamen ha comportado una bonificación del mismo; en la misma línea, en otros países ha funcionado la llamada «deuda pública fiscal anticipada», que permite compensar con un nominal de amortización superior al de compra, determinadas obligaciones fiscales. En todos estos casos para el Estado rige un criterio de compensación económicamente puro, de manera que lo mismo le da emitir deuda que luego podrá ser amortizada con el producto de la recaudación de los impuestos, que rebajar los impuestos si se pagan anticipadamente. Por su parte, el deudor de la Hacienda adoptará un criterio puramente económico, en función de sus excedentes de tesorería, etc. Del mismo modo, en teoría, el Estado podría también consentir un retraso en la percepción de sus ingresos a cambio de una compensación suficiente de intereses, y al particular podría interesarle una demora en el pago ante, por ejemplo, una situación de deficiente tesorería o la perspectiva de una inmediata operación de alta rentabilidad. Sin embargo, a juicio del Abogado del Estado, esta segunda posibilidad no es comparable desde un punto de vista cualitativo con la inversa de los pagos anticipados, porque el Estado no es un banquero que tenga como finalidad lucrarse en la intermediación financiera, sino que es una institución que, en tanto que debe hacer frente a una larguísima serie de prestaciones inaplazables en el tiempo, está llamada a soportar cuantiosísimos gastos por la disposición permanente de mecanismos de reacción coactiva. En cambio, para los particulares el pago tardío sigue siendo una alternativa susceptible de ser considerada desde una perspectiva estrictamente económica: no sólo pueden existir razones circunstanciales, como un defecto de medios de tesorería u otros gastos o inversiones, que hagan atractiva la demora o incluso el impago, sino que, además, puede hacer cálculos con imponderables —como que la Administración extravíe su recibo o el listado donde aparece, o que no llegue a descubrir la relación de crédito— que podrían hacerle ganar la prescripción. En fin, de alguna manera —afirma el Abogado del Estado—, en la conducta del ciudadano que incumple sus deberes hay un elemento lúdico que, en pura estimación económica, habría que computar valorando su onerosidad en el porcentaje de riesgo representado en la probabilidad de que el tributo no llegue a pagarse.

Ante esta situación —señala la representación estatal— el Estado, en los supuestos de incumplimiento del deber de pago, ha establecido como primera medida una sanción que, en los supuestos de infracción grave consistente en el impago de las cantidades retenidas

(art. 79 L.G.T.), oscila entre el medio y el triplo de la deuda, sin contar con los intereses (art. 87 L.G.T.). En este caso, la Ley pretende la depuración individualizada de las responsabilidades concretas de cada caso mediante la técnica sancionadora; sanciones que cumplen aquí una función punitiva e intimidatoria, pero no compensatoria, dado que sólo existe el interés en que se pague puntualmente, no en percibir recargos por cobros extemporáneos. Aunque la dureza de las sanciones pudiera sugerir otra cosa, según el Abogado del Estado, la actividad represiva nunca le es «rentable» al Estado, dado que el gasto en prevenir y corregir las infracciones tributarias resulta infinitamente mayor que el producto de las multas. Esta es, precisamente la razón por la que se articulan fórmulas como los recargos cuestionados que, conforme a la STC 164/1995, desempeñan una «función similar a la cláusula penal». Cláusula penal que en el Derecho privado no es una sanción sino que refleja una alternativa libre —y, por tanto, lícita— a un deber determinado, de manera que, en expresión del art. 1153 del Código Civil (en adelante, C.C.) consiste en la facultad de eximirse de la obligación principal pagando la pena. «Penal» que —subraya— no debe entenderse en el sentido de sanción, dado que el deudor es libre de cumplir la obligación o de pagar la pena: es un deber alternativo en el sentido del art. 1131 C.C. Pues bien, entiende el Abogado del Estado que en el Derecho público no hay razones para negar que se establezcan cláusulas penales de idéntica significación: además del ejemplo del art. 96 de la Ley de Contratos que contiene la STC 164/1995, el Abogado del Estado recuerda que, en el proceso penal, si el acusado se conforma con la pena pedida el Tribunal debe dictar sentencia salvo en casos muy especiales (arts. 694 y 793 L.E.C). En este último caso —señala— se elimina el juicio mismo llamado a depurar la responsabilidad del acusado, y no se entiende que la convergencia de voluntades sobre ella lesione ningún derecho constitucional. La Ley entiende que la libertad de decisión que tiene el acusado entre instar la continuación del juicio o conformarse con la pena está por encima de las garantías que rodean al juicio.

En opinión del Abogado del Estado, en esta misma línea hay que inscribir las normas que estimulan el cumplimiento espontáneo aunque tardío de los deberes fiscales con la imposición de recargos o sanciones menores a las que procedería aplicar sin tales regularizaciones, supuestos en los que —afirma— campea también un principio de libertad: el contribuyente, en efecto, puede, bien regularizar, bien discutir el impuesto, las sanciones, etc. También en el pago de las deudas tributarias fuera de plazo el mecanismo es alternativo. En estos casos, el deudor comete una conducta sancionable, pero la ley, al objeto de facilitar el cumplimiento de las normas, permite que ingrese tardíamente con un recargo. Esta es, sin embargo, una facultad y un derecho de libre ejercicio del deudor, que puede optar si lo desea por esperar a que la Hacienda Pública se dirija contra él, o incluso provocar la intervención de aquélla y someterse al juicio de la Administración y eventualmente de los Tribunales para una depuración de su responsabilidad.

Ahora bien, para el Abogado del Estado, que el deudor tenga una alternativa normalmente menos onerosa que la de la sanción y que, al mismo tiempo, evita a la Administración el coste de las actuaciones inspectoras y sancionadoras, no es algo cuestionable desde un punto de vista constitucional. A su juicio, es esta «función de alternativa» del recargo la que precisamente habría olvidado la Sala proponente de la cuestión, que sólo se habría fijado en la analogía de los presupuestos que dan lugar al recargo y la sanción (el retraso). La pregunta acerca de si tal recargo es también una sanción —afirma— sólo estará bien formulada en un plano puramente económico si los términos que se comparan son verdaderamente

las alternativas. Si se contrastan el recargo con el interés de demora o con otros recargos legales, la comparación se limitará a un juicio de magnitudes económicas que sugerirá fácilmente la idea de un exceso y de una sanción. Si, en cambio, se compara el recargo con la sanción misma, desde un punto de vista económico parecerá más leve el peso del recargo, o al menos se lo parecerá al deudor que se haya acogido al mismo. Para el Abogado del Estado, sin embargo, lo que desde un punto de vista jurídico habría que preguntarse es si una cuestión de naturaleza jurídica debería cambiar la aplicación de una norma concreta cuando esta norma es a la que se ha acogido el deudor. En su opinión, parece contradictoria la conducta de quien eludiendo una sanción y acogiéndose a su alternativa (el recargo), afirma luego que ésta es también una sanción y, pese a haberla escogido libremente, postula la eliminación de sus efectos.

Para el Abogado del Estado, puede incluso sostenerse que desde un punto de vista jurídico el deudor tiene tres opciones: pagar a tiempo, pagar a destiempo más dinero, o, en fin, una opción algo más cara, pagar una vez se le haya requerido, en cuyo caso entrará en juego el procedimiento sancionador con todas sus garantías. Lo que, a su juicio, no resulta lógico, es que los deudores tengan derecho constitucional a que la opción más barata disponga de las garantías de la cara, o que la alternativa sancionadora sea también más barata. En fin, entiende el Abogado del Estado que quien hace un ingreso en aplicación del art. 61.2 L.G.T., hace uso de un derecho propio de ajustar el tiempo de pago a sus conveniencias; realiza, efectivamente, una actividad lícita que resulta más onerosa que si el pago se hubiera efectuado en tiempo, pero que, a diferencia de las infracciones tributarias, no puede dar lugar a sanciones complementarias como la pérdida temporal del derecho a obtener subvenciones, crédito oficial, beneficios o incentivos fiscales, la prohibición de contratación con Entes públicos, o situaciones pasivas como la reiteración que permitiría agravar la responsabilidad en otras infracciones (arts. 82 y 87 L.G.T.).

En definitiva, para el Abogado del Estado el recargo del art. 61.2 L.G.T. tiene una naturaleza singular: además de asumir una finalidad esencialmente disuasoria de los retrasos y una función compensatoria (aunque no llegue a compensar el gasto que el Estado soporta por causa de estas mismas conductas), sustituye a la sanción que sería aplicable de no realizar el ingreso espontáneamente. No es, sin embargo, una sanción en sentido jurídico, salvo que se admita el absurdo de la existencia de sanciones por actos lícitos y espontáneos o la figura anómala e inexplicable de la «autosanción». Para el Abogado del Estado, la propuesta que hace el Auto de planteamiento (fundamento segundo) de que en los supuestos de ingreso espontáneo se instruya un expediente sancionador, excluyendo la «aplicación automática» del recargo, carece de sentido, dado que dicho expediente sólo podría tener por objeto comprobar la fecha de ingreso que el sujeto ya conoce por efecto de un acto propio. El Auto —señala— no podrá explicar por qué el recargo del art. 61.3 L.G.T. tiene carácter sancionador y no la providencia de apremio.

En fin, a juicio del Abogado del Estado, no sólo el recargo no tiene carácter sancionador, sino que tampoco tendría ningún beneficio o utilidad visibles su configuración práctica como tal: no lo tendría para el contribuyente, que si paga tardíamente con recargo es porque ha valorado más útil esta alternativa que la de provocar una actuación de la Administración y presentar, de este modo, sin límite alguno, alegaciones y justificaciones probatorias respecto de la inimputabilidad del retraso; tampoco para la Administración, a la que se le cargaría con expedientes innecesarios cuando existe una alternativa simple en la que está implícita la propia conformidad

del contribuyente, simplicidad y menor onerosidad de la opción que, para el Abogado del Estado, sería la mejor prueba de que el recargo cuestionado no representa una auténtica sanción.

Por todo lo expuesto, el Abogado del Estado concluye su escrito suplicando se dicte Sentencia desestimatoria de la cuestión; solicite, además, mediante otrosí, la acumulación de la presente cuestión núm. 1758/97 a las registradas con los núms. 662/97, 1740/97 y 1997, por cuestionarse el mismo precepto por idénticas razones.

19. Mediante escrito registrado de entrada el 12 de septiembre de 1997 el Presidente del Congreso de los Diputados comunica que, aun cuando la Cámara no se personará en el procedimiento ni formulará alegaciones, pone a disposición del Tribunal las actuaciones de aquélla que pueda precisar. Asimismo, en escrito presentado el 15 de septiembre de 1997, el Presidente del Senado traslada el acuerdo de la Mesa por el que se ruega se tenga por personada a la Cámara y ofrecida su colaboración a los efectos del art. 88.1 LOTC.

20. El escrito del Fiscal General del Estado tuvo entrada en este Tribunal el día 18 de septiembre de 1997. En la medida de que, amén de solicitar la acumulación de la presente cuestión con las registradas bajo los núms. 662/97, 1740/97 y 1757/97, aquél es mera reproducción del formulado a propósito de la núm. 662/97, bastará con remitirse en este momento a lo expuesto en el apartado 6 de estos Antecedentes.

21. Por Auto de 14 de octubre de 1997, este Tribunal acordó acumular las cuestiones de inconstitucionalidad núms. 1740/97, 1757/97 y 1758/97 a la registrada con el núm. 662/97.

22. Por providencia de fecha 14 de noviembre de 2000, se señaló para deliberación y votación de la presente Sentencia el día 16 del mismo mes y año.

II. Fundamentos jurídicos

1. Las presentes cuestiones de inconstitucionalidad acumuladas, promovidas por la Sección Cuarta de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, se plantean en relación con el art. 61.2 de la Ley General Tributaria, en la redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, de 6 de junio, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, por la presunta vulneración de los arts. 24 y 25.1, en relación con el 9.3, todos ellos de la C.E.

El citado precepto legal, hoy derogado, rezaba, literalmente, así:

«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.»

Antes de proceder al examen del citado art. 61.2 L.G.T. hay que advertir que durante el curso de este procedimiento ha sido objeto de una profunda modificación por la Ley 25/1995, de 20 de julio, de modi-

ficación parcial de la Ley General Tributaria, de manera que resulta preciso pronunciarse acerca de los efectos que el cambio sobrevenido haya podido tener sobre las cuestiones. Y en este sentido debe recordarse que, conforme a reiterada doctrina constitucional —que resume la STC 233/1999, de 16 de diciembre, en su F.J. 3—, «no cabe dar una respuesta unívoca y general a la cuestión relativa a los efectos de la modificación, derogación o pérdida de vigencia de una disposición legal, ulterior a su impugnación, sobre la eventual desaparición del objeto de los diversos procesos constitucionales, la cual ha de venir determinada en función de la incidencia real de la modificación o derogación, no de criterios abstractos (STC 111/1983, F.J. 2; STC 199/1987, F.J. 3; STC 385/1993, F.J. 2; STC 196/1997, F.J. 2)». A tal respecto, este Tribunal ha señalado que en las cuestiones de inconstitucionalidad «los efectos extintivos sobre el objeto del proceso como consecuencia de la derogación o modificación de la norma cuestionada vienen determinados por el hecho de que, tras esa derogación o modificación, resulte o no aplicable en el proceso *a quo* y de su validez dependa la decisión a adoptar en el mismo (STC 111/1983, F.J. 2; STC 199/1987, F.J. 3; STC 168/1993, F.J. 7; STC 385/1993, F.J. 2)».

Pues bien, a la luz de la citada jurisprudencia hay que concluir que el presente proceso no ha perdido su objeto dado que el art. 61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Ley 18/1991, aun después del cambio normativo que se ha producido en la materia, resulta aplicable en los procesos contencioso-administrativos en cuyo seno se han suscitado las cuestiones de inconstitucionalidad. La entrada en vigor de la citada Ley 25/1995, en efecto, no supuso la exclusión de toda aplicabilidad del precepto cuestionado, ya que aunque la Disposición transitoria segunda de dicha Ley disponía la aplicación del nuevo régimen de recargos a los supuestos de declaraciones presentadas a partir del 1 de febrero de 1995, de los autos se deduce claramente que en los procesos que han dado lugar al planteamiento de las cuestiones de inconstitucionalidad se impugnaban liquidaciones de recargos —firmes en vía administrativa— dictadas por la Administración tributaria, bien en 1992, bien a comienzos de 1993, razón por la cual la citada Disposición adicional no resultaba aplicable.

En otro orden de cosas, es preciso también advertir con carácter previo a la resolución del fondo de las cuestiones que, como ponen de manifiesto tanto la Sala en los Autos de planteamiento, como el Abogado del Estado y el Ministerio Fiscal en sus escritos de alegaciones, nuestro pronunciamiento, en virtud del art. 35.1 LOTC, debe contraerse al primer inciso del párrafo primero del art. 61.2 L.G.T. cuestionado, dado que, de todos los recargos previstos en el citado precepto —del 10, 50 y 100 por 100 de la deuda tributaria—, sólo el del 50 por 100 ha sido aplicado a los actores en los procesos contencioso-administrativos que han dado lugar al planteamiento de las cuestiones de inconstitucionalidad.

2. Hechas las anteriores precisiones conviene señalar que, como se ha expuesto detenidamente en los antecedentes, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, con fundamento en nuestra STC 164/1995, de 13 de noviembre, considera que el recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria establecido en el art. 61.2 L.G.T. vulnera los arts. 24, 25 y 9.3, todos ellos de la C.E., dado que, pese a que por su cuantía se trata de una auténtica sanción administrativa, ni está prevista como tal en la Ley, ni se ha aplicado a los actores en los procesos *a quo* con las garantías que les asisten en materia sancionadora. También el Fiscal General del Estado entiende que el recargo cuestionado constituye una «sanción encubierta» dado que, además de que, a diferencia del

recargo enjuiciado en la citada STC 164/1995, no favorece el pago espontáneo por el contribuyente moroso, se aproxima al importe de las sanciones atenuadas; en su opinión, sin embargo, dicho recargo, contradiciendo el art. 24.2 C.E. al haberse impuesto en todo caso sin instruir el inexcusable expediente sancionador, no vulneraría los arts. 9.3 y 25.1 C.E., en tanto que el art. 61.2 L.G.T. posee la cobertura de ley formal que dichos preceptos constitucionales exigen para la imposición de una sanción. Distinto es el juicio que el precepto cuestionado merece al Abogado del Estado, para quien el recargo del 50 por 100 ni cumple la función represiva propia de las sanciones, ni puede decirse con rigor que alcance la cuantía de la sanción mínima establecida para las infracciones tributarias en la L.G.T., por lo que no le resultan aplicables los arts. 24.2 y 25.1 C.E.; a su juicio, la decisión de este Tribunal debería ser igualmente desestimatoria aunque llegáramos a la conclusión del carácter materialmente sancionador del recargo, dado que el art. 61.2 L.G.T. se limita a prever el recargo y su cuantía, sin excluir la aplicación de las garantías establecidas en los preceptos constitucionales citados.

3. Centrada así la cuestión, ha de recordarse que en distintas ocasiones hemos advertido de la improcedencia de extender indebidamente la idea de sanción con la finalidad de obtener la aplicación de las garantías constitucionalmente propias de este campo a medidas que no responden al ejercicio del *ius puniendi* del Estado o no tienen una verdadera naturaleza de castigos (entre otras, SSTC 239/1988, de 14 de diciembre, F.J. 2; 164/1995, de 8 de noviembre, F.J. 4; ATC 323/1996, de 11 de noviembre, F.J. 3). De manera que la primera cuestión que debemos abordar es si, como se denuncia en los Autos de planteamiento de las cuestiones, el recargo del 50 por 100 tiene carácter sancionador, dado que únicamente en este caso le resultarán de aplicación las garantías materiales y procesales recogidas en los arts. 24 y 25 C.E. y, en consecuencia, procederá examinar si la norma ahora impugnada respeta las referidas garantías.

Pues bien, para efectuar la indagación a que acabamos de referirnos es preciso partir de la doctrina que, también respecto de un recargo por ingresos extemporáneos sin previo requerimiento de la Administración, aunque en cuantía del 10 por 100, sentamos en la tantas veces citada STC 164/1995 —más tarde recogida en los AATC 57/1998, de 3 de marzo, y 237/1998, de 10 de noviembre—, pronunciamiento alrededor del cual giran, tanto la argumentación de la Sala que plantea las cuestiones cuanto las alegaciones del Abogado del Estado y del Ministerio Fiscal.

A este respecto, tal y como hicimos en la citada STC 164/1995, hay que dejar constancia antes que nada, con el Abogado del Estado, de la clara voluntad del legislador de excluir el recargo que contemplamos del ámbito de las sanciones. En efecto, el legislador, no sólo no califica formalmente a dicho recargo como sanción, ni prevé expresamente para su imposición el procedimiento sancionador que recogen los arts. 77 y ss. L.G.T. y su norma de desarrollo (en la actualidad, el Real Decreto 1930/1998), sino que, cuando el art. 61.2 L.G.T. señala que los «ingresos correspondientes a declaraciones liquidaciones o autoliquidaciones realizadas fuera de plazo sin requerimiento previo» darán lugar al recargo único del 50 por 100, establece expresamente en estos casos la «exclusión del interés de demora y de las sanciones que pudieran ser exigibles», con lo que claramente está descartando en estos casos la aplicación del *ius puniendi* del Estado.

Por otro lado, sin embargo, como también hicimos constar en la STC 164/1995, es evidente que «algunos rasgos externos del recargo le confieren cierta imagen

sancionadora». En efecto, es claro, en primer lugar, que el recargo del 50 por 100 establecido en el art. 61.2 L.G.T. se aplica a quienes han realizado una conducta en principio tipificada como ilícito tributario en el ordenamiento positivo, concretamente, en el art. 79 a) L.G.T., en virtud del cual, constituye infracción grave dejar de ingresar dentro de los plazos reglamentariamente señalados la totalidad o parte de la deuda tributaria. Es decir, tal y como sucede con las sanciones (SSTC 119/1991, de 3 de junio, F.J. 3; y 61/1990, de 29 de marzo, F.J. 5) el recargo cuestionado se aplica como consecuencia de una infracción de la Ley y, precisamente, a la persona que aparece como responsable de la misma. En segundo lugar, también resulta palmario que la medida que enjuiciamos, en tanto que consiste en la imposición del pago de una cantidad —un 50 por 100 de la deuda tributaria dejada de ingresar en plazo—, incide negativamente sobre el patrimonio de los obligados a satisfacerlas, esto es, queda claro que, del mismo modo que las sanciones, dicha medida se traduce en la restricción de un derecho. En tercer lugar, el hecho de que la cuantía del recargo se atempere al comportamiento ilícito (se gradúa, en efecto, en función de la cantidad dejada de ingresar en plazo y del tiempo de morosidad), constituye también un rasgo propio de las sanciones. En fin, puede reforzar la imagen sancionadora del recargo la circunstancia de que la Ley 1/1998, de 26 de febrero, de Derechos y Garantías de los Contribuyentes, en su art. 4.3, haya señalado que las normas que regulan el régimen de infracciones y sanciones tributarias, «así como el de los recargos, tendrán efectos retroactivos cuando su aplicación resulte más favorable para el afectado».

Sentado lo anterior, debe recordarse que, como hemos dicho en otras ocasiones, ni el *nomen iuris* empleado por la Administración o asignado por la Ley, ni la clara voluntad del legislador de excluir una medida del ámbito sancionador, constituyen un dato decisivo a la hora de precisar si los arts. 24.2 y 25.1 CE resultan aplicables (SSTC 164/1995, FJ 4; y 239/1988, FJ 3). Y que —por más que resulte significativa—, tampoco basta por sí sola a estos efectos la circunstancia de que la medida de que se trata —en este caso, el recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria— se imponga como consecuencia de un incumplimiento previo de las obligaciones derivadas de la relación jurídica existente entre el ciudadano y la Administración, o que la reacción del Estado ante dicho incumplimiento consista en un acto restrictivo de derechos (STC 239/1988, F.J. 2; ATC 323/1996, F.J. 3). Precisamente esta es la razón de que en la STC 164/1995 negáramos el sentido sancionador del recargo del 10 por 100, pese a que lo identificamos como «la respuesta a una conducta en principio tipificada como ilícito tributario y que consiste en una especie de multa o penalización económica» (F.J. 4).

Y es que, como hemos venido manteniendo, el carácter sancionador de un acto de las características del que enjuiciamos depende, además, de la función que a través de la imposición de la medida restrictiva en la que el acto consiste pretende conseguirse (SSTC 239/1988, F.J. 3; 164/1995, F.J. 4; ATC 323/1996, F.J. 2); en concreto, si halláramos en el instituto de referencia la presencia de la «finalidad represiva, retributiva o de castigo» que hemos venido destacando como específica de las sanciones (SSTC 239/1988, F.J. 2; 164/1995, F.J. 4), habrá que concluir que el recargo tiene sentido sancionador; si, por el contrario, la medida desfavorable careciese de tal función represiva no estaríamos en el ámbito punitivo y, por ende, habría que descartar la aplicación de los arts. 24.2 y 25 C.E.

Este es, invariablemente, el criterio que ha venido siguiendo este Tribunal en los casos en los que ha tenido

que pronunciarse sobre si un determinado acto tenía o no sentido sancionador. Así, en relación a los recargos del 10 por 100, este Tribunal llegó a la conclusión de que los mismos carecían de carácter sancionador al no ser su función represiva (esto es, al no estar diseñados como castigos del ilícito cometido); sino que, además de justificarse —al menos en parte— como resarcimiento inmediato, cumplían una función «coercitiva, disuasoria o de estímulo» semejante a la de las medidas coercitivas respecto al pago de la deuda tributaria, excluyendo, por otra parte, la aplicación de más severas medidas sancionadoras. Efectivamente, según se afirma en la STC 164/1995 —a cuya doctrina se remiten las SSTC 171/1995, de 21 de noviembre, 198/1995, de 21 de diciembre, 44/1996, de 13 de marzo, y 141/1996, de 16 de septiembre—, la funcionalidad del recargo del 10 por 100 «no es la de una sanción en sentido propio, pues no supone un castigo por la realización de una conducta ilícita administrativamente sino un estímulo para el cumplimiento de las obligaciones tributarias o, lo que es lo mismo, una disuasión para el incumplimiento» (FJ 5); y, aplicando esta misma doctrina, los citados AATC 57/1998 y 237/1998, consideraron notoriamente infundadas las cuestiones por las que se planteaba la inconstitucionalidad del recargo del 10 por 100 en la regulación de este precepto estableció la Ley 18/1991 y acordaron su inadmisión por este motivo.

También hemos afirmado que con el incremento del 25 por 100 sobre el interés legal del dinero para cuantificar el interés de demora —art. 58.2 b) L.G.T. en la redacción de la Ley 10/1985; art. 58.2 c) en la redacción de la Ley 25/1995, actualmente vigente— «no trata de sancionar una conducta ilícita, pues su sola finalidad consiste en disuadir a los contribuyentes de su morosidad en el pago de las deudas tributarias y compensar al erario público por el perjuicio que a éste supone la no disposición tempestiva de todos los fondos necesarios para atender a los gastos públicos» [STC 76/1990, de 26 de abril, F.J. 9 b)].

4. En definitiva, de la doctrina que acabamos de sintetizar se deduce que para poder determinar si el recargo único del 50 por 100 que establece el art. 61.2 L.G.T. enjuiciado tiene o no carácter sancionador, será preciso, como dijimos en la STC 164/1995, atender «a la función que dicho recargo tiene encomendada dentro del sistema tributario» (F.J. 3) o, lo que es igual, habremos de precisar, según hemos reiterado anteriormente, si dicho recargo tiene una función represiva —en cuyo caso, tratándose de una medida restrictiva de derechos que se impone como consecuencia de una infracción de la Ley, sólo podría justificarse, constitucionalmente, como sanción—, o si, por el contrario, a través del mismo se persiguen otras finalidades justificativas de las que se encuentre ausente la idea de castigo y que permitan, por lo tanto, aplicarlo sin necesidad de observar las garantías constitucionales que rigen la imposición de las sanciones.

Y a este respecto conviene destacar, en primer lugar, que, al igual que en el recargo del 10 por 100 que analizamos en la STC 164/1995, en el que ahora enjuiciamos cabe reconocer, antes que nada, nítidamente, una función coercitiva, disuasoria o de estímulo, ya que también en este caso la amenaza de incrementar la deuda tributaria en el 50 por 100 constituye una forma de disuadir a los contribuyentes de que presenten las declaraciones liquidaciones o autoliquidaciones fuera de plazo. Como hemos venido señalando esta función disuasoria del recargo se logra mediante la amenaza de una consecuencia desfavorable. Y resulta obvio que el contenido material de esta consecuencia no difiere del que puede tener una medida sancionadora. Sin embargo, como hemos reconocido en otras ocasiones, una «cosa

es que las sanciones tengan, entre otras, una finalidad disuasoria, y otra bien distinta que toda medida con una finalidad disuasoria de determinados comportamientos sea una sanción» (STC 164/1995, F.J. 4). De ahí que este Tribunal haya negado carácter sancionador a determinadas medidas que, aunque tenían una función disuasoria, no cumplían al mismo tiempo una función de castigo. A esta conclusión no sólo llegó en los casos en los que se ha tenido que examinar la constitucionalidad del recargo del 10 por 100 previsto en el art. 61.2 L.G.T. (por todas, STC 164/1995, F.J. 4), sino también, como ya se ha señalado, cuando se descartó que el incremento de 25 por 100 sobre el interés legal de dinero en los intereses de demora tuviera carácter sancionador [STC 76/1990, F.J. 9 b)]. Y al mismo resultado, como recuerda la STC 164/1995, había llegado indirectamente este Tribunal en la STC 37/1987, de 26 de marzo, al reconocer que otras figuras jurídicas distintas de las sanciones, como son los tributos, podían cumplir una función disuasoria. En concreto la STC 37/1987 se refería al impuesto sobre tierras infrautilizadas regulado en la Ley andaluza 8/1984, y en ella se afirma que «la intentio legis del tributo no es crear una nueva fuente de ingresos públicos con fines estrictamente fiscales o redistributivos, sino disuadir a los titulares de propiedades o empresas agrícolas del incumplimiento de las obligaciones inherentes a la función social de la propiedad de la tierra que la propia Ley define o, dicho en términos positivos, estimular a aquéllos para que obtengan de sus propiedades los rendimientos económicos y sociales que les son legalmente exigibles».

Como decimos, en los supuestos citados se llegó a la conclusión de que la función disuasoria no convertía a las medidas empleadas para su consecución en sanciones, porque, en atención a su entidad y consecuencia, cabía entenderlas justificadas por finalidades distintas de la de castigar. Y así, como hemos visto, en el recargo del 10 por 100 enjuiciado en la STC 164/1995, dada su moderada cuantía, apreciamos la preponderancia de una «función resarcitoria» —en cuanto que uno de sus ingredientes era «precisamente el importe de los intereses de demora» (F.J. 5)— y otra de «estímulo positivo para que el contribuyente regularice de manera voluntaria su situación fiscal» (FJ 5); y en la STC 76/1990, destacamos que los intereses de demora establecidos en el art. 58.2 b) L.G.T., en su redacción dada por la Ley 10/1985, tenían también la finalidad de «compensar al erario público por el perjuicio que a éste supone la no disposición tempestiva de todos los fondos necesarios para atender a los gastos públicos» [F.J. 9 b)]. Otras veces, como hemos visto, hemos negado la existencia de una función retributiva porque las medidas impugnadas tenían la finalidad de constreñir a la «realización de una prestación o al cumplimiento de una obligación concreta» (STC 239/1988, F.J. 2), perseguían la «simple aplicación» del «ordenamiento por parte de la Administración competente» (STC 181/1990, de 15 de noviembre, F.J. 4), o, en fin, tenían como único objetivo «restablecer la legalidad conculcada» (STC 119/1991, F.J. 3).

Pues bien, es evidente que ninguna de las citadas puede constituir la justificación de la medida restrictiva de derechos que enjuiciamos. Antes que nada hay que descartar a radice que el recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria constituya, como las multas coercitivas, una medida de autotutela ejecutiva de la Administración «tendente a obtener la acomodación de un comportamiento obstativo del destinatario del acto a lo dispuesto en la decisión administrativa previa» (STC 239/1988, F.J. 2); en efecto, a diferencia de dicho tipo de medidas —que, como hemos afirmado en otras ocasiones, engarzan con el principio de eficacia enunciado en el art. 103 C.E. (STC 148/1993, de 29 de abril, F.J.

4)—, el art. 61.2 L.G.T. tiene como presupuesto de aplicación la existencia de un incumplimiento de una obligación tipificado como ilícito administrativo en la Ley que el obligado debe rectificar espontáneamente, esto es, sin el previo apercibimiento de la Administración.

Claramente, tampoco el recargo del 50 por 100 establecido en el art. 61.2 L.G.T. pretende limitarse a la coacción imprescindible para determinar el cumplimiento de la obligación y, de ese modo, el mero restablecimiento de la legalidad conculcada, supuesto en el que cabría descartar *a radice* el sentido sancionador de la medida (SSTC 181/1990, F.J. 4; y 119/1991, F.J. 3). De ser así, es evidente que, una vez presentada la declaración liquidación o autoliquidación fuera de plazo sin requerimiento previo, la citada norma se limitaría a ordenar, amén del ingreso de la deuda tributaria debida, la aplicación de las medidas de neutralización financiera para compensar a la Administración del coste financiero que le supone dejar de disponer a tiempo de las cantidades dinerarias que le son legalmente debidas. El art. 61.2 L.G.T., sin embargo, exige una cantidad que, como enseñada veremos, supera ampliamente la establecida en la Ley como intereses de demora.

En fin, pese a que el actual art. 58.2 L.G.T., redactado por la Ley 25/1995, integra dentro del concepto «deuda tributaria» los recargos por ingresos extemporáneos sin previo requerimiento, también debe excluirse que el recargo del 50 por 100 de la deuda pueda ser calificado como tributo. Como hemos tenido oportunidad de señalar, el tributo, desde una perspectiva estrictamente constitucional, constituye una prestación patrimonial coactiva que se satisface, directa o indirectamente, a los entes públicos con la finalidad de contribuir al sostenimiento de los gastos públicos (SSTC 182/1997, de 28 de octubre, F.J. 15, y 233/1999, de 16 de diciembre, F.J. 18), y grava un presupuesto de hecho o «hecho imponible» (art. 28 L.G.T.) revelador de capacidad económica (art. 31.1 C.E.) fijado en la Ley (art. 133.1 C.E.). Es verdad que, como hemos afirmado en ocasiones, el legislador puede establecer tributos con una función no predominantemente recaudatoria o redistributiva, esto es, configurar el presupuesto de hecho del tributo teniendo en cuenta consideraciones básicamente extrafiscales (STC 37/1987, de 26 de marzo, F.J. 13; STC 197/1992, de 19 de noviembre, F.J. 6); pero, en todo caso, es evidente que dicha finalidad contributiva debe necesariamente estar presente y que deben respetarse, entre otros, el principio de capacidad económica establecido en el art. 31.1 C.E. o, lo que es igual, el hecho imponible tiene que constituir una manifestación de riqueza [STC 37/1987, de 26 de marzo, F.J. 13; STC 186/1993, de 7 de junio, F.J. 4 a)]. Esto es, precisamente, lo que distingue a los tributos de las sanciones que, aunque cuando tienen carácter pecuniario contribuyen, como el resto de los ingresos públicos, a engrosar las arcas del erario público, ni tienen como función básica o secundaria el sostenimiento de los gastos públicos o la satisfacción de necesidades colectivas (la utilización de las sanciones pecuniarias para financiar gastos públicos es un resultado, no un fin) ni, por ende, se establecen como consecuencia de la existencia de una circunstancia reveladora de riqueza, sino única y exclusivamente para castigar a quienes cometen un ilícito.

Resulta así evidente que el plus sobre la deuda tributaria inicialmente prevista en las normas reguladoras de los impuestos que implica el recargo no tiene como función el sostenimiento de los gastos públicos mediante la exigencia de un tributo a quienes realicen un determinado hecho, acto o negocio —esto es un hecho imponible— revelador de riqueza y, por tanto, susceptible de gravamen. Efectivamente; resulta claro que el ingreso adicional en la Hacienda Pública que el contribuyente moroso debe efectuar, además de la deuda tributaria

no ingresada en plazo, no es consecuencia de la realización de un nuevo hecho imponible revelador de una nueva capacidad económica. El hecho imponible realizado es, en principio, aquel que ha dado lugar a la obligación de ingresar la deuda tributaria. Lo que hace el art. 61.2 L.G.T. no es reclamar un tributo por la existencia de un nuevo hecho imponible, sino que, simplemente, exige un plus por haber incumplido el deber de ingreso en plazo que la normativa tributaria establece, razón por la cual la medida enjuiciada no es encuadrable en el art. 31.1 C.E.

5. Descartado que la medida restrictiva de derechos enjuiciada pueda justificarse como medio para constreñir al cumplimiento de una obligación, para restablecer la legalidad conculcada o para financiar los gastos públicos, la cuestión se centra en determinar si, como sucedía con el recargo del 10 por 100 sobre el que nos pronunciamos en la STC 164/1995, el recargo que ahora enjuiciamos queda justificado por las funciones indemnizatoria y de estímulo positivo que permitan excluir la presencia de la función de castigo propia de las sanciones. Y, a estos efectos, como hicimos en aquella ocasión, es preciso atender a la cuantía del recargo, no porque —como allí expresábamos— represente en sí misma un «argumento definitivo», sino porque tiene un importante «valor indiciario» (F.J. 4) en la determinación de cuál es el sentido último de la medida que analizamos.

A este respecto, es evidente que el recargo del 50 por 100 cumple una función resarcitoria, en cuanto que, como sucedía con el del 10 por 100 que analizamos en la STC 164/1995, uno de sus ingredientes es precisamente el importe de los intereses de demora. Pero también es claro que, como reconoce el propio Abogado del Estado, superando usualmente su cuantía con mucho el interés de demora ordinario establecido con carácter general en el art. 58.2 L.G.T., su función sólo puede calificarse como indemnizatoria parcialmente, dado que no consiste exclusiva ni principalmente en una compensación al Erario Público «por el perjuicio que a éste supone la no disposición tempestiva de todos los fondos necesarios para atender los gastos públicos» [STC 76/1990, F.J. 9 b)].

Resulta evidente, por otra parte, que la cuantía del recargo que enjuiciamos —un 50 por 100 de la deuda tributaria— impide considerar que éste cumple una función de estímulo positivo que permita excluir el sentido sancionador de la medida que prevé el art. 61.2 L.G.T. En efecto, como señala la Sala que plantea las cuestiones de inconstitucionalidad, la cuantía del recargo coincide exactamente con la sanción mínima prevista en el art. 87.1 L.G.T. para las infracciones tributarias graves tipificadas en el art. 79 a) L.G.T., de manera que la aplicación de esta medida no supone otorgar al contribuyente un trato muy distinto del que le correspondería si se aplicaran las medidas previstas en el Capítulo VI sobre «Infracciones y sanciones» de la Ley General Tributaria. La única diferencia que puede apreciarse es que el recargo tiene un componente indemnizatorio del que la sanción carece; diferencia, no obstante, que no tiene magnitud bastante como para favorecer el pago voluntario dado que, como señala el Fiscal General del Estado, «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».

De manera que, no existiendo una diferencia importante entre la cuantía de este recargo y la de las sanciones debemos llegar a la conclusión de que este recargo cumple, además de las ya indicadas, la misma función de castigo que es propia de los actos sancionadores.

Así es, ya advertíamos en el F.J. 4 de la STC 164/1995, que si «pese al nomen iuris utilizado por el legislador la cuantía del recargo alcanzase o se aproximase 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» (F.J. 4); y, en el mismo sentido, en el F.J. 5 de la misma Sentencia señalábamos que la función de los recargos por ingresos extemporáneos sin requerimiento previo «no es represiva, siempre y cuando, como ya hemos advertido, cuantitativamente no alcancen el valor de las sanciones (ni siquiera de las atenuadas)». Criterio este que también fue uno de los que tuvo en cuenta el Tribunal Europeo de Derechos Humanos a efectos de reconocer que a determinados recargos debían resultarles de aplicación las garantías que se deducen del art. 6 del Convenio (STEDH *Bendenoun c. Francia*, de 24 de febrero de 1994).

En definitiva, el recargo del 50 por 100 de la deuda tributaria establecido en el art. 61.2 L.G.T., en su redacción dada por la Ley 18/1991, en tanto que supone una medida restrictiva de derechos que se aplica en supuestos en los que ha existido una infracción de la Ley y desempeña una función de castigo, no puede justificarse constitucionalmente más que como sanción.

6. Por ello, hay que concluir con la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña y el Fiscal General del Estado que a dicho recargo le resultan de aplicación las garantías materiales y procesales aplicables a las sanciones que se deducen de los arts. 25.1 y 24.2, ambos de la C.E.

Según hemos señalado, la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña considera que el recargo del 50 por 100 vulnera el art. 25.1 C.E. porque su aplicación «encubre una auténtica sanción administrativa no prevista como tal en la Ley». Como es notorio, el art. 61.2 LGT no sólo no califica formalmente a dicho recargo como «sanción», sino que descarta que tenga tal naturaleza al señalar expresamente que su aplicación excluye la de «las sanciones que pudieran ser exigibles». Ciertamente, al encubrir con la calificación de recargo una medida materialmente sancionadora el legislador ha procedido de un modo que puede incidir negativamente sobre los derechos de los afectados; pero que no implica por sí solo la vulneración del art. 25.1 CE desde la perspectiva de la exigencia de *lex previa et certa*, que es la que se plantea en las cuestiones de inconstitucionalidad que son objeto de nuestro enjuiciamiento.

En efecto, conforme a reiterada doctrina de este Tribunal, que recuerda la STC 133/1999, de 15 de julio, F.J. 2, «el derecho fundamental enunciado en el art. 25.1 C.E. extiende la regla *nullum crimen, nulla poena sine lege* al ámbito del ordenamiento administrativo sancionador (SSTC 42/1987, FJ 2; 69/1989, F.J. 1; 219/1989, F.J. 2; 207/1990, F.J. 3 y 341/1993, F.J. 10) y comprende una doble garantía. La primera, de alcance material y absoluto, se refiere a la imperiosa exigencia de la predeterminación normativa de las conductas ilícitas y de las sanciones correspondientes, es decir, la existencia de preceptos jurídicos (*lex previa*) que permitan predecir con el suficiente grado de certeza (*lex certa*) dichas conductas, y se sepa a qué atenerse en cuanto a la aneja responsabilidad y a la eventual sanción; la otra, de alcance formal, hace referencia al rango necesario de las normas tipificadoras de dichas conductas y sanciones, toda vez que este Tribunal ha señalado reiteradamente que el término legislación vigente contenido en dicho art. 25.1 es expresivo de una reserva de Ley en materia sancionadora (SSTC

42/1987, F.J. 2; 101/1988, F.J. 3; 29/1989, F.J. 2; 69/1989, F.J. 1; 219/1989, F.J. 2; 61/1990, F.J. 7; 83/1990, F.J. 2; 207/1990, F.J. 3; 6/1994, F.J. 2; 145/1995, F.J. 3 y 153/1996, F.J. 3)».

A la luz de esta doctrina es evidente que la regulación del instituto cuestionado respeta las exigencias de certeza que dimanan del principio de legalidad del art. 25.1 C.E. dado que es una Ley, concretamente el art. 61.2 de la Ley General Tributaria, redactado por Ley 18/1991, la que define con suficiente grado de certeza la conducta contraria al Ordenamiento que determina la imposición del recargo o, lo que es igual, la sanción (a saber, el ingreso, fuera del plazo reglamentariamente establecido, de la deuda tributaria, sin que haya existido previo requerimiento de la Administración tributaria), así como el tipo y grado de sanción que la norma apareja al comportamiento que describe: la obligación de ingresar una cantidad pecuniaria equivalente al 50 por 100 de la deuda dejada de ingresar en plazo. Sin que, como advierte el Fiscal General del Estado, a los concretos efectos del art. 25 C.E., tenga relevancia alguna la circunstancia de que el presupuesto de aplicación y la cuantía del recargo se encuentren regulados en la Sección Segunda del Capítulo V de la Ley General Tributaria, dedicado al pago de la deuda tributaria, en lugar de en el Capítulo sobre «Infracciones y sanciones tributarias» (Capítulo VI).

7. Respecto del art. 24.2 CE la conclusión ha de ser bien distinta. En efecto, como recordábamos en la STC 194/2000, de 19 de julio, F.J. 10, «es doctrina constitucional reiterada que las garantías procesales constitucionalizadas en dicho precepto son de aplicación al ámbito administrativo sancionador, “en la medida necesaria para preservar los valores esenciales que se encuentran en la base del precepto, y la seguridad jurídica que garantiza el art. 9 de la Constitución” (por todas, STC 14/1999, de 22 de febrero, F.J. 3); y como dijimos en la STC 18/1981, de 8 de junio, tales valores no quedarían salvaguardados si se admitiera que la Administración, por razones de orden público, puede incidir en la esfera jurídica de los ciudadanos imponiéndoles una sanción sin observar procedimiento alguno, y, por tanto, sin posibilidad de defensa previa a la toma de la decisión; pues, como sostuvimos en el mismo lugar, la garantía del orden constitucional exige que el acuerdo se adopte a través de un procedimiento en el que el presunto inculpado tenga oportunidad de aportar y proponer las pruebas que estime pertinentes y alegar lo que a su derecho convenga» (F.J. 3).

De lo anterior cabe deducir que el recargo del 50 por 100 establecido en el art. 61.2 L.G.T. vulnera el art. 24.2 C.E. En efecto, aunque, como advierte el Abogado del Estado, ni ésta ni cualquier otra norma impiden en principio la aplicación a los sujetos afectados por la disposición cuestionada de las garantías propias del ámbito administrativo sancionador, lo cierto es que, no sólo no prevé expresamente su aplicación sino que, además, su literalidad conduce justamente a lo contrario: la aplicación de plano de una sanción administrativa. Y es que basta con acudir al art. 61.2 L.G.T. para comprobar que, no sólo no califica a la medida retributiva que prevé como sanción, ni, por ende, como hemos dicho, se remite al Capítulo VI, sobre «Infracciones y sanciones», de la L.G.T., ni a la norma que regula el procedimiento tributario sancionador (durante la vigencia del precepto cuestionado, el Real Decreto 2631/1985, y, en la actualidad, el Real Decreto 1930/1998), sino que, al referirse a la misma como «recargo» y expresar que la aplicación del mismo excluye «las sanciones que pudieran ser exigibles», dirige directamente a los ciudadanos afectados, a la Administración actuante y a los órganos judiciales hacia las normas que regulan la liquidación de los tributos, en lugar de,

como resultara constitucionalmente preceptivo, a la aplicación de los principios y garantías que para el ámbito sancionador (también, insistimos, para el administrativo sancionador) derivan de los arts. 24.2 y 25.1 C.E. Garantías entre las que, sin ánimo de exhaustividad, la STC 81/2000, de 27 de marzo, F.J. 2 a), ha identificado «el derecho de defensa, que proscribe cualquier indefensión; el derecho a la asistencia letrada, trasladable con ciertas condiciones; el derecho a ser informado de la acusación, con la ineludible consecuencia de la inalterabilidad de los hechos imputados; el derecho a la presunción de inocencia, que implica que la carga de la prueba de los hechos constitutivos de la infracción recaiga sobre la Administración, con la prohibición absoluta de utilizar pruebas obtenidas con vulneración de derechos fundamentales; el derecho a no declarar contra sí mismo; o, en fin, el derecho a la utilización de los medios de prueba adecuados para la defensa, del que deriva la obligación de motivar la denegación de los medios de prueba propuestos [por todas, SSTC 7/1998, de 13 de enero, F.J. 6; 14/1999, de 22 de febrero, F.J. 3 a)]».

En suma, la previsión de un recargo del 50 por 100, con exclusión del interés de demora, establecida por el art. 61.2 L.G.T., 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 C.E., con los efectos previstos en el inciso final del art. 40.1 LOTC.

FALLO

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

Ha decidido

Declarar 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.

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

Dada en Madrid, a dieciséis de noviembre de dos mil.—Pedro Cruz Villalón.—Carles Viver Pi-Sunyer.—Rafael de Mendizábal Allende.—Julio Diego González Campos.—Manuel Jiménez de Parga y Cabrera.—Tomás S. Vives Antón.—Pablo García Manzano.—Pablo Cachón Villar.—Fernando Garrido Falla.—Vicente Conde Martín de Hijas.—Guillermo Jiménez Sánchez.—María Emilia Casas Baamonde.—Firmado y rubricado.

Voto particular que formula el Magistrado don Rafael de Mendizábal Allende a la Sentencia que resuelve las cuestiones de inconstitucionalidad números 662/97, 1.740/97, 1.757/97 y 1.758/97 sobre el art. 61.2 de la Ley General Tributaria

Aun cuando el precepto de la Ley General Tributaria en tela de juicio haya cambiado su formulación y hasta su terminología, parece evidente que el caso contemplado aquí y ahora guarda una semejanza sustancial, rayana en la identidad, con el que fuera objeto de nuestra

STC 164/1995, cuya solución consistió en reconocer el ajuste constitucional de ese art. 61.2 en la versión que allí se juzgaba. Pues bien, en tal oportunidad prediqué desde un principio, y hasta mi Voto particular entre concurrente y discrepante, que convenía a la ocasión una vía media, vale decir una Sentencia interpretativa que hiciera compatible la primacía de la Constitución con el principio de conservación de las normas, siempre y cuando el texto controvertido se leyera y aplicara a la luz de aquella según las directrices que allí exponía. En la Sentencia anterior, y sólo en cierto aspecto precedente, cualquier lector perspicaz podía ver prefigurada esta de hoy. El golpe de timón que ahora se da, porque esta es la crónica de un *overruling* anunciado aunque inconfeso, ha tenido en su raíz un factor desencadenante por demás evidente. Creo que fue Hegel quien dijo poco más o menos que lo cuantitativo, cuando alcanza cierto nivel, pueda convertirse y se convierte en cualitativo, concepto que repitió Carlos Marx y que yo en mis años mozos leí en Ortega. Aquí, en mi opinión, la elevación de la cifra porcentual del sedicente «recargo» ha sido el detonante. Todo esto viene a cuento para explicar o justificar, según se mire, que se reproduzca casi literalmente como voz complementaria, desde mi propia perspectiva, el Voto particular que entonces formulé, sin más variaciones que las mínimas para adaptarlo al caso. Algo parecido ocurrió también con la STC 76/1996, como puso de manifiesto la STC 152/1997, y no hay otra cosa que hacer sino congratularse. La capacidad de corregir la deriva y enderezar el rumbo a buen puerto es la virtud esencial de todo el que navega y de todo el que piensa.

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 L.G.T.).

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) L.G.T., versión Ley 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 indemnidad

zación 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 L.G.T., advertencia cuya volatilización por obra de la Ley 10/1985 carece de trascendencia 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 C.C.; 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 ciu-

dadanos 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 C.P.). 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 más arriba.

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 L.G.T.).

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) L.G.T.] 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 inculpaado 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 inculpaado, 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 veinte de noviembre de dos mil.—Rafael de Mendizábal Allende.—Firmado y rubricado.

Voto particular concurrente que emite el Magistrado don Fernando Garrido Falla en relación con las cuestiones de inconstitucionalidad núm. 662/1997 y acumuladas resueltas por Sentencia estimatoria del Pleno

Comparto el fallo estimatorio de esta Sentencia y, por consiguiente, la declaración de inconstitucionalidad y nulidad del precepto que impone el recargo único del 50 por 100 establecido en el artículo 61.2 de la Ley General Tributaria, en la redacción dada por la Disposición adicional 14.2 de la Ley 18/1991, del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas. Discrepo, sin embargo, con el debido respeto que la opinión mayoritaria me merece, del canon de constitucionalidad único que se utiliza como *ratio decidendi*. Explico mi punto de vista con los siguientes argumentos:

1. Desde luego, considero ocioso discutir si el recargo que se cuestiona es, o no, una sanción: con independencia del *nomen iuris*, el efecto sancionador (por no cumplir con los plazos establecidos) es incuestionable. Ahora bien, y éste es el dato que no se ha tenido en cuenta, se trata de una sanción impuesta directamente por la ley. Es la ley —sin previa atribución de potestad sancionadora a la Administración— la que anuda un efecto jurídico (el recargo tributario) al simple transcurso del tiempo; es decir, hay un simple dato fáctico, un hecho, al que se atribuyen efectos jurídicos; como ocurre con la adquisición de la mayoría de edad o, en la propia materia tributaria, con el pase del período voluntario al período ejecutivo con el también recargo de la deuda tributaria (también sin previo expediente administrativo, por cierto, y sin las garantías que ello implica).

2. La Sentencia entiende que el precepto es inconstitucional cabalmente porque al prescindir del procedi-

miento administrativo previo —y dando por supuesto el carácter sancionador del recargo— se eliminan las garantías que el art. 24.2 de la Constitución establece para el ejercicio de la potestad sancionadora (tanto penal, como administrativa). Yo entiendo que, si éste es el mensaje que se envía al legislador (en definitiva, al Gobierno) con nuestra sentencia, la cosa tiene fácil arreglo: bastará con que se modifique el precepto anulado diciendo que «... [en el caso previsto] se impondrá el recargo del 50 por 100 [o del 150 por 100 o el que se desee], previo expediente administrativo con audiencia del interesado». Pero, claro está, si esto es todo, la situación del contribuyente y sus posibilidades de defensa frente al «recargo—sanción» seguirán siendo las mismas que con anterioridad a nuestra sentencia. ¿Qué podrá alegar para evitar el recargo si el texto de la ley no se modifica en cuanto a la posibilidad de establecer circunstancias que modulen la aplicación del recargo? O dicho de otra forma: si el nuevo precepto legal se limita a decir tozadamente que «si la autoliquidación del impuesto y el consiguiente ingreso se realizan transcurridos equis días después del plazo establecido la deuda tributaria se incrementará en un 50 por 100», entonces, cualesquiera que sean las alegaciones del particular en el expediente que se incoe, la solución será siempre la misma; pues el acto administrativo estará tan estrictamente reglado que no habrá margen para la Administración para atender tales alegaciones por muy razonables que sean.

3. Todo esto nos conduce a la necesidad de examinar el precepto cuestionado desde el prisma de su posible arbitrariedad (art. 9.3 CE), en su vertiente de su proporcionalidad, cuyo planteamiento ciertamente se encuentra en la cuestión suscitada por la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña, como expresamente se recoge en el antecedente 2 de nuestra Sentencia, al privar al particular —dice la Sala— de «incluso la posibilidad de moderación de su responsabilidad en aplicación de los criterios de culpa y de proporcionalidad vigentes en materia sancionadora»; criterio ya utilizado en nuestra STC (Pleno) 136/1999, que condujo a la anulación del art. 174, bis, a) 1 y 2 del Código Penal de 1973. Pues, en realidad, lo que parece dejar insatisfecho al referido Tribunal proponente de esta cuestión —y, desde luego, al Magistrado que suscribe— es que el retraso del contribuyente se aplique automáticamente y con recargo único sin tener en cuenta las distintas circunstancias que racionalmente deben modularlo: existencia o inexistencia de culpa, imposibilidad física por accidente, enfermedad o muerte (en tal caso, en cuanto a los herederos), etc... Va de suyo que, si la ponderación de estas circunstancias se admite, el automatismo en la aplicación de la ley desaparece, la Administración —ahora sí, en ejercicio de facultades sancionadoras— habrá de investigar y comprobar tales circunstancias a través de un expediente administrativo y la sanción (o el recargo) se impondrá mediante un acto administrativo (acto jurídico con contenido propio; no simple constatación de fechas) resolutorio de dicho expediente previo, con las debidas garantías.

4. Dicho esto, asumo la conclusión a que llega el Pleno en su fallo anulatorio. Pero considero necesario recorrer el camino discursivo que acabo de resumir y que en definitiva concretaría de la siguiente forma: antes de invocar el canon de constitucionalidad del artículo 24.2 C.E., resulta necesario denunciar la arbitrariedad (art. 9.3 C.E.), por desproporcionado, del precepto que se cuestiona (art. 24.2 C.E.).

Madrid, a veinte de noviembre de dos mil.—Fernando Garrido Falla.—Firmado y rubricado.