

# El mantenimiento de la reducción de las sanciones tributarias en supuestos de solicitud de aplazamiento o fraccionamiento de pago

## Pilar Álvarez Barbeito

Profesora titular de Derecho Financiero y Tributario de la Universidad de La Coruña  
Consejera académica de GA\_P

---

*El Tribunal Económico Administrativo Central interpreta, a la luz de lo dispuesto en el artículo 188.3 de la Ley General Tributaria, los requisitos que han de concurrir para la aplicación de la reducción de las sanciones tributarias, especialmente en aquellos casos en los que los contribuyentes solicitan un aplazamiento, un fraccionamiento de pago o ambos.*

El Tribunal Económico-Administrativo Central, en su Resolución de 30 de noviembre del 2017 (núm. 3927/2017), resuelve un recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio centrado en determinar si procede aplicar la reducción de las sanciones del 25 % prevista en el artículo 188.3 de la Ley General Tributaria —vinculada al ingreso de la sanción y a que no se recurra ni contra la liquidación ni contra la sanción— cuando, en el periodo de ingreso concedido tras la denegación de una solicitud de un aplazamiento o fraccionamiento sin garantía, se procede a efectuar un ingreso sólo parcial del importe inicial de la sanción y a solicitar de nuevo un aplazamiento o fraccionamiento sin garantía, el cual se concede.

A estos efectos, el tribunal recuerda los requisitos que cabe deducir del artículo 188.3 de la Ley General Tributaria para poder aplicar la reducción de las sanciones. Destaca, así, que es necesario lo siguiente:

*Advertencia legal:* Este análisis sólo contiene información general y no se refiere a un supuesto en particular. Su contenido no se puede considerar en ningún caso recomendación o asesoramiento legal sobre cuestión alguna.

*N. de la C.:* En las citas literales se ha rectificado en lo posible —sin afectar al sentido— la grafía de ciertos elementos (acentos, mayúsculas, símbolos, abreviaturas, cursivas...) para adecuarlos a las normas tipográficas utilizadas en el resto del texto.

# G A \_ P

- a) que se ingrese el total del importe restante de la sanción en el plazo establecido por el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria;
- b) o bien que se efectúe el ingreso total del importe restante de la sanción en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento —solicitado en periodo voluntario y dentro del plazo señalado por el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria— que la Administración tributaria hubiera concedido con garantía aval o certificado de seguro de caución, siempre y cuando esta garantía resulte exigible por razón de la cuantía.

Las dificultades interpretativas que ha suscitado la aplicación de este precepto han llevado al tribunal, como él mismo reconoce, a tener que emitir varias resoluciones para dar respuesta a las dudas que se han ido planteando en la práctica. En ese sentido, recuerda algunas de ellas en las que sentó criterios como los que siguen:

- No cabe aplicar la reducción cuando el infractor haya solicitado en periodo voluntario de ingreso el aplazamiento o fraccionamiento del pago de la sanción con ofrecimiento de una garantía distinta del aval o certificado de seguro de caución y pague dentro de los plazos del aplazamiento o fraccionamiento concedido (Resolución 5948/2013, de 30 de septiembre del 2014).
- Sin embargo, sí es posible mantener la reducción del 25 % practicada en las sanciones impuestas con ocasión de la solicitud de aplazamiento o fraccionamientos de pago sobre las sanciones cuando, por razón de su cuantía, exista dispensa de constitución de garantía (Resolución 5502/2012, de 29 de noviembre del 2012).
- También cabe mantener la citada reducción en los casos en que, tras haberse solicitado el aplazamiento o fraccionamiento de pago sobre la sanción reducida con ofrecimiento de garantía de aval o de certificado de seguro de caución, el contribuyente decide desistir de ella tras un requerimiento de la Administración para que subsane su solicitud, procediendo entonces a abonar el importe total de la sanción reducida en el plazo concedido para la citada subsanación. Todo ello, pese a que este plazo no se corresponde, conforme al tenor literal del artículo 188.3, ni con el regulado en el artículo 62.2 de la Ley General Tributaria ni con el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento, ya que no ha llegado a concederse (Resolución 5853/2013, de 25 de junio del 2014).
- El mismo criterio sería también aplicable a los desistimientos de solicitudes de aplazamiento o fraccionamiento formuladas con ofrecimiento de otras garantías cuando el ingreso de la totalidad de la deuda se efectúe antes de la concesión del aplazamiento o fraccionamiento.
- Más recientemente, el tribunal, en la Resolución 906/2017, de 28 de abril del 2017, se manifestó afirmativamente sobre la posibilidad de mantener la reducción del 25 % de la sanción en los casos en que se lleve a cabo el ingreso del importe restante de la sanción en el plazo del

artículo 62.2 de la Ley General Tributaria abierto con la notificación de la resolución denegatoria del aplazamiento o fraccionamiento solicitado —plazo que, como es sabido, no coincide con el originariamente concedido con la notificación de la resolución sancionadora—.

Este último supuesto guarda similitud con el analizado ahora ante el Tribunal Económico-Administrativo Central en la resolución que comentamos, si bien es cierto que entre ambos existe una importante diferencia. Así, mientras que, en el caso que acaba de exponerse, el contribuyente ingresa la totalidad del importe de la sanción reducida tras serle denegado el aplazamiento o fraccionamiento de pago, en el supuesto que ahora examina el tribunal, el ingreso efectuado alcanza sólo a una parte de dicha cantidad.

Se recuerda a estos efectos que el tenor literal del artículo 188.3a de la Ley General Tributaria establece que uno de los requisitos que deben cumplirse para que proceda la aplicación de la reducción del 25 % de la sanción es que se realice el «ingreso total» del importe restante de dicha sanción en el plazo del artículo 62.2 de la misma ley, ingreso que en este caso se produjo únicamente de forma parcial con el objeto de poder solicitar, con un importe que queda por debajo del límite exento de la obligación de aportar garantías, un nuevo aplazamiento o fraccionamiento dispensado de garantías por razón de cuantía, que finalmente fue concedido.

Pues bien, partiendo del hecho de que en este caso no se cumple el requisito de proceder al ingreso total de la sanción reducida dentro de este nuevo plazo en periodo voluntario abierto tras la denegación del aplazamiento, considera el tribunal que no procede el mantenimiento de la reducción de la sanción practicada.

Tal y como señala el propio tribunal, en este supuesto, el contribuyente podría haber mantenido la reducción de la sanción si hubiera llevado a cabo un ingreso parcial de aquélla en el periodo voluntario originario otorgado con la notificación de la resolución sancionadora y, posteriormente, aún en periodo voluntario y con un importe más bajo dispensado de la obligación de aportar garantías, haber presentado una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento con dispensa de garantías por razón de cuantía.