

BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE

Referencia: NFJ058496

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 2 de junio de 2015

Vocalía 12.^a

R.G. 1788/2014

SUMARIO:

Notificaciones. Lugar. Procedimientos iniciados de oficio. Recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio. La cuestión que se plantea consiste en determinar si en los procedimientos iniciados de oficio, a los efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos a que se refiere el apdo. 2 del art. 104 de la Ley 58/2003 (LGT), se consideran válidos, siempre que consten debidamente acreditados, los intentos de notificación que se hubieren practicado en cualquiera de los lugares legalmente previstos al efecto en el art. 110.2 de la misma Ley o, si bien al contrario, la Administración debe practicar necesariamente el primer intento de notificación en el domicilio del representante voluntario en aquellos casos en los que haya existido tal representación, quedándole vedado acudir en primer lugar al domicilio de los propios obligados tributarios interesados en el procedimiento. Pues bien, la respuesta es que a los efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos a que se refiere el mencionado apdo. 2 del art. 104 de la Ley 58/2003 (LGT), en los procedimientos iniciados de oficio se consideran válidos, siempre que consten debidamente acreditados, los intentos de notificación que se hubieren practicado en cualquiera de los lugares legalmente previstos al efecto en el art. 110.2 de la misma Ley. **(Criterio 1 de 1)**

PRECEPTOS:

Ley 58/2003 (LGT), arts. 104, 109, 110, 208 y 211.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), arts. 58 y 59.

En la Villa de Madrid, en fecha 2 de junio de 2015, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por el **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, con domicilio a efectos de notificaciones sito en c/ Infanta Mercedes nº 37, 28020-Madrid, contra resolución de 25 de septiembre de 2013 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia, por la que se resuelve las reclamaciones económico-administrativas números 54/00682/2011 y acumuladas 54/683/2011, 54/00700/2011, 54/00701/2011, 54/00703/2011 y 57/007704/2011, deducidas frente a liquidaciones por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas, ejercicios 2006 y 2007 y sus correspondientes acuerdos sancionadores.

ANTECEDENTES DE HECHO**Primero:**

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

1. La Dependencia Regional de Inspección de la Delegación Especial de la AEAT de Galicia, en el curso de un procedimiento inspector en el que se incoaron actas de disconformidad, dictó los acuerdos por los que se practicaron liquidaciones por el IRPF de los ejercicios 2007 y 2006, en las que se incrementaron los rendimientos netos del trabajo respecto de los consignados por los obligados tributarios en sus respectivas declaraciones, en las cantidades correspondientes a las contraprestaciones económicas pactadas en los contratos de prestaciones de servicio celebrados por las entidades en las que aquellas personas físicas actuaban como administradores y accionistas únicos, y con otra entidad en la que esas personas físicas ejercían, respectivamente, las funciones de Director General y de Presidente-Consejero Delegado, los cuales se califican de simulados, de manera que los montantes satisfechos a aquellas personas físicas, que son las encargadas de prestar esos servicios, se consideran que retribuían realmente las funciones que las mismas desempeñan en una de las entidades. En la liquidación practicada a uno de los reclamantes por el ejercicio 2007 también se incrementan los rendimientos netos del capital mobiliario, en aplicación del artículo 25.1 d) de la ley 35/2006, por la utilización para fines particulares, derivada de su condición de socio, de determinado vehículo adquirido por la entidad.

2. Con causa en las anteriores liquidaciones se acuerda la imposición de las siguientes sanciones:

- Al primero de los obligados tributarios se le impone sanción por infracción tributaria tipificada en el artículo 191 de la Ley 58/2003 General Tributaria, por haber dejado de ingresar la cantidad que resultó de la liquidación. La infracción se califica como muy grave, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 de aquel precepto, como consecuencia de la utilización de personas interpuestas en el sentido del artículo 184.3 c) de la Ley General Tributaria, circunstancia que se aprecia a partir de la suscripción del contrato tendente a simular prestaciones de servicio a efectos de ocultar la verdadera identidad de quien verdaderamente efectuaba la prestación. La sanción aplicada asciende al porcentaje de sanción mínima del 100% incrementado en 25 puntos porcentuales por aplicación del criterio de graduación del perjuicio económico, previsto en el artículo 187.1 b) de la Ley 58/2003.

- Al segundo de los obligados tributarios se le impone sanción por infracción tributaria tipificada en el artículo 191 de la Ley 58/2003 General Tributaria, por haber dejado de ingresar las cantidades que resultaron de la liquidaciones practicadas. La infracción se califica de muy grave en ambos ejercicios, de acuerdo con lo dispuesto en el apartado 4 de aquel precepto, como consecuencia de la utilización de persona interpuesta en el sentido del artículo 184.3 c) de la Ley 58/2003, circunstancia que se aprecia a partir de la suscripción del contrato tendente a simular prestaciones de servicio a efectos de ocultar la verdadera identidad de quien verdaderamente efectuaba la prestación. La sanción aplicada asciende al porcentaje de sanción mínima del 100% incrementado en 25 puntos porcentuales en el ejercicio 2006 y 10 puntos porcentuales en el ejercicio 2007, por aplicación del criterio de graduación del perjuicio económico.

3. Disconformes con los acuerdos dictados, los interesados interpusieron reclamaciones económico-administrativas ante el Tribunal Económico-administrativo Regional de Galicia (en adelante, TEAR), procediendo el Tribunal a su acumulación.

Al margen de las cuestiones relativas a los acuerdos de liquidación, que fueron desestimadas por el Tribunal, en lo que se refiere a los acuerdos de imposición de sanción, los reclamantes solicitan la declaración de caducidad de los expedientes sancionadores alegando que en el momento de notificación de las resoluciones sancionadoras habían transcurrido más de seis meses desde la notificación del inicio de los procedimientos, al no haber sido aquellas notificadas correctamente en el domicilio del representante de los obligados tributarios, al que le fueron notificadas finalmente los acuerdos sancionadores.

4. Mediante resolución de fecha 15 de diciembre de 2011 el Tribunal Económico-administrativo Regional de Galicia, resolviendo en única instancia, acuerda confirmar los acuerdos de liquidación practicados y estimar las reclamaciones relativas a las sanciones, las cuales son anuladas en los siguientes términos, en lo que aquí interesa:

“VIII Por lo que afecta a los acuerdos de imposición de sanción, (...)

Los datos obrantes en el expediente ponen de manifiesto que los procedimientos sancionadores se inician en fecha 29-10-2010, mediante la notificación de las propuestas de sanción, teniendo lugar la notificación de los acuerdos sancionadores en fecha 05-05-2011. En esta última fecha ya habría transcurrido, efectivamente, el plazo de seis meses de duración del procedimiento, sin embargo, como preceptúa el transcrito artículo 211.2 de la Ley 58/2003, a efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución, serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley. (...)

En el expediente figuran dos intentos de notificación, en fechas 28-04-2011 y 29-04-2011, cuya validez rechazan los reclamantes, por entender que los intentos deberían de haber sido dirigidos a Dña ... como representante de ambos, con la que se entendieron todas las actuaciones inspectoras, a quien se notificó las propuestas de sanción, y a quien finalmente, se notifican los acuerdos, en el domicilio a tal efecto señalado por aquella ...

El primer intento de notificación dirigido a D. Arturo ... , de fecha 28-04-2011, se practica a las 14:45 horas en el domicilio fiscal del obligado tributario... , mientras que el segundo intento de notificación, de fecha 29-04-2011, se practica a las 12:20 horas en el mismo domicilio, procediéndose a depositar en el buzón de correos un ejemplar de la diligencia como aviso para que se personase en las oficinas de la Dependencia de Vigo en los próximos 10 días hábiles contados a partir de la fecha de la presente diligencia.

Por lo que concierne a D. Ángel... , el primer intento de notificación se practica en fecha 28-04-2011, se practica a las 14:00 horas en el domicilio fiscal del obligado tributario... , encontrándose en ese momento “una persona que manifiesta ser la esposa del obligado tributario, no aporta identificación. Manifiesta que no recoge notificaciones a nombre de su marido. Lo llama por teléfono y manifiesta que él le dice no recoja la notificación. Tampoco recoge ni firma la presente diligencia”. El segundo intento de notificación se realiza en el mismo domicilio, a las 12:00 horas del día 29-04-2011, estando presente una persona que manifiesta ser la empleada del hogar (no se identifica) y dice no estar autorizada a recoger notificaciones. Se procede a depositar en el buzón de

correos un ejemplar de la diligencia como aviso para que se personase en las oficinas de la Dependencia de Vigo en los próximos 10 días hábiles contados a partir de la fecha de la presente diligencia.

Desde el momento en que la Inspección no ha podido conseguir la notificación de los acuerdos sancionadores en el domicilio fiscal de los obligados tributarios (como lugar en el que, según el artículo 110 de la Ley 58/2003, puede practicarse la notificación) se hace preciso valorar si en el presente caso, cuando aquellos actuaron por medio de representante (con el cual, de acuerdo con el artículo 46.2 de la Ley 58/2003, se entenderán las sucesivas actuaciones administrativas, salvo que se haga manifestación expresa en contrario), dicho domicilio era el lugar idóneo al que dirigir el intento de notificación, a los efectos de garantizar que el contenido del acto llegase a conocimiento de su destinatario dentro del plazo de duración del procedimiento, en aplicación del artículo 104.2 de la Ley 58/2003.

Al respecto, no merece ser ignorado el hecho de que la Inspección tenía pleno conocimiento de la designación de aquella representante, con la que actuó a lo largo de todas las actuaciones inspectoras, y a quien notificó el inicio de los procedimientos sancionadores, así como los respectivos acuerdos sancionadores (ya en fecha 05-05-2011), disponiendo en todo momento de la dirección identificada por la representante como domicilio a efectos de notificaciones. No consta, sin embargo, que se dirigieran intentos de notificación a aquella dirección, ni se explicitaran los motivos que, en su caso, hubieran imposibilitado su práctica, de manera que el recurso directo al domicilio fiscal de los obligados tributarios, bajo las circunstancias anteriores (que no evidencian maniobras por su parte tendentes a obstaculizar la notificación fehaciente de los acuerdos resolutorios -han designado a un representante perfectamente localizable, al que se puede acudir-, conducta a la que responde en esencia el artículo 104.2 de la Ley 58/2003), determina que los intentos de notificación allí practicados no hayan sido realizados en lugar idóneo, al objeto de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de los seis meses.

Ha de concluirse, por tanto, que los intentos practicados no son válidos a los efectos del artículo 104.2 de la Ley 58/2003, de manera que al producirse la notificación efectiva de los acuerdos fuera del plazo legalmente establecido se debe reconocer la caducidad de los expedientes sancionadores, con la consiguiente anulación de las sanciones impuestas.”

Segundo:

Frente a esta resolución, el Director del Departamento de Inspección Financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de Administración Tributaria formula recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio, al estimarla gravemente dañosa y errónea. Las razones, a juicio del recurrente, por las que procedería la estimación del presente recurso, serían las que a continuación se exponen:

1. En la resolución impugnada el TEAR, a los efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración del procedimiento sancionador, no considera válidamente efectuados los intentos de notificación que, con carácter previo a la notificación de los correspondientes acuerdos de imposición de sanción que tuvo lugar el día 5 de mayo de 2011 en el domicilio de la representante, se practicaron entre los días 28 y 29 de abril de 2011 en el domicilio fiscal de los obligados tributarios, por entender que los citados intentos debieron efectuarse en el domicilio de la representante designada al efecto y con la que se entendieron todas las actuaciones inspectoras. La consecuencia es que se entiende producida la caducidad del procedimiento por transcurso del plazo máximo de seis meses de duración del procedimiento sancionador.

El Departamento de Inspección no comparte en este punto las conclusiones del TEAR, ya que para los procedimientos iniciados de oficio nuestro ordenamiento prevé la posibilidad de practicar la notificación en distintos lugares sin establecer orden de prelación alguno, pudiéndose por tanto practicar la notificación en cualquiera de ellos. En consecuencia, siendo válida la notificación practicada en cualquiera de los lugares indicados en la norma para los procedimientos iniciados de oficio, en los mismos términos debe admitirse la validez, siempre que consten debidamente acreditados, de los intentos de notificación practicados en dichos lugares, otorgándoles los efectos correspondientes.

2. El artículo 211.2 de la Ley General Tributaria, que establece el plazo máximo en el que debe concluir el procedimiento sancionador, remite al apartado 2 del artículo 104 de la misma Ley, a los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, señalando que será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución y por lo que se refiere a la práctica de las notificaciones en el procedimiento sancionador y el artículo 208 de la propia Ley se remite expresamente a su sección 3º Capítulo II Título III.

Con fundamento en los citados preceptos, el Director alega que la Ley General Tributaria no hace sino trasladar al procedimiento tributario y sancionador las normas que en materia de notificaciones se contienen en los artículos 58 y 59 de la Ley 30/1992, respecto de lo que el Tribunal Supremo, en Sentencia de 17 de noviembre de 2003, dictada en interés de la ley, sentó la doctrina legal según la cual cualquier intento de notificación debidamente acreditado, esto es, que permita tener constancia de la fecha en que se ha practicado, de la

identidad y del contenido del acto a notificar, y que se haya practicado en los lugares previstos a tal fin en el propio artículo 59 y por los medios en él indicados, ha de surtir sus correspondientes efectos en el procedimiento, al margen de los efectos que legalmente se atribuyen a la práctica efectiva de la notificación.

Esta idea refleja la Sala de lo Contencioso-administrativo de la Audiencia Nacional al reconocer a los intentos de notificación sus propios efectos en el seno del procedimiento al margen de los que quepa atribuir a la efectiva notificación, en distintas sentencias, entre las que se cita la Sentencia de 19 de enero de 2006 (recurso nº 687/2003).

Asimismo, se alega que no cabe desconocer en modo alguno los intentos de notificación válidamente efectuados desde el momento en que, en palabras de la Audiencia Nacional, en su sentencia 21 de marzo de 2013 (rec. nº 159/2010), y en la misma línea del Tribunal Supremo "(. ..) resulta evidente que tales intentos resultan contrarios a cualquier idea de inactividad de la Administración que es lo que sanciona la prescripción, pues los mismos son reveladores de una actividad de impulso del procedimiento que desmiente abiertamente toda idea de abandono de éste por la Administración, que es la conducta que se sanciona con la prescripción de acciones y derechos, siendo así que de no interpretarse los preceptos reglamentarios de esta manera, se permitiría que la sola voluntad obstruccionista del sujeto pasivo interviniese como factor desencadenante de la prescripción".

3. Sentado lo anterior y por lo que se refiere a la cuestión controvertida, cuál es el lugar en que se ha de practicar la notificación, y en definitiva el correspondiente intento de notificación como premisa para el reconocimiento de los efectos que legalmente le corresponden, tanto el artículo 110 de la Ley 58/2003 como su correlativo artículo 59 de la Ley 30/1992 claramente diferencian a estos efectos los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, para los que efectivamente se señala como prioritario el lugar indicado al efecto por el obligado tributario o su representante, de los procedimientos iniciados de oficio para los que se limita a citar varios lugares en los que puede practicarse la notificación sin orden de preferencia alguno entre ellos, poniendo más bien el acento en la consecución del objetivo de puesta en conocimiento del obligado tributario del contenido del acto, admitiendo para ello cualquier lugar adecuado a tal fin. Así lo han entendido, entre otros, por citar el propio ámbito territorial del Tribunal al que corresponde la resolución impugnada, el Tribunal Superior de Justicia de Galicia, en Sentencia de la Sala de lo Contencioso-administrativo nº 738/2012 de 3 de diciembre de 2012.

Por lo expuesto, concluye el recurrente, la declaración contenida en la resolución impugnada negando sus correspondientes efectos a los intentos de notificación habidos en el curso de un procedimiento inspector por el sólo hecho de haber sido practicados en el domicilio fiscal de los obligados tributarios en lugar del correspondiente al representante nombrado, si bien pudiera resultar admisible en el ámbito de los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, no puede sin embargo admitirse por referencia a los procedimientos iniciados de oficio.

Finaliza el Director solicitando de este Tribunal Económico Administrativo Central que estime el recurso extraordinario de alzada y fije como criterio que, a los efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos a que se refiere el apartado 2 del artículo 104 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en los procedimientos iniciados de oficio se consideran válidos, siempre que consten debidamente acreditados, los intentos de notificación que se hubieren practicado en cualquiera de los lugares legalmente previstos al efecto en el artículo 110.2 de la misma ley.

Tercero:

Puesto de manifiesto el expediente a quien en su día fue interesado en la resolución recurrida, y cuya situación jurídica particular en ningún caso se va a ver afectada por el presente recurso extraordinario para la unificación de criterio de conformidad con el artículo 242 de la Ley General Tributaria, en síntesis, se reitera en las alegaciones en su día formuladas, y señala, coincidiendo con el TEAR, que ningún obstáculo existió para la notificación al representante de los obligados tributarios, al que le fueron notificadas finalmente los acuerdos sancionadores.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero:

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

Segundo:

La cuestión que se plantea en el presente recurso consiste en determinar si en los procedimientos iniciados de oficio, a los efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de

duración de los procedimientos a que se refiere el apartado 2 del artículo 104 de la Ley General Tributaria, se consideran válidos, siempre que consten debidamente acreditados, los intentos de notificación que se hubieren practicado en cualquiera de los lugares legalmente previstos al efecto en el artículo 110.2 de la misma ley o, si bien al contrario, la Administración debe practicar necesariamente el primer intento de notificación en el domicilio del representante voluntario en aquellos casos en los que haya existido tal representación, quedándole vedado acudir en primer lugar al domicilio de los propios obligados tributarios interesados en el procedimiento.

Tercero:

El artículo 211 de la LGT establece:

“1. El procedimiento sancionador en materia tributaria terminará mediante resolución o por caducidad. (...)”

2. El procedimiento sancionador en materia tributaria deberá concluir en el plazo máximo de seis meses contados desde la notificación de la comunicación de inicio del procedimiento. Se entenderá que el procedimiento concluye en la fecha en que se notifique el acto administrativo de resolución del mismo. A efectos de entender cumplida la obligación de notificar y de computar el plazo de resolución serán aplicables las reglas contenidas en el apartado 2 del artículo 104 de esta ley.

El vencimiento del plazo establecido en el apartado 2 de este artículo sin que se haya notificado resolución expresa producirá la caducidad del procedimiento. (...)”

Y el referido artículo 104 LGT dispone:

“1. El plazo máximo en que debe notificarse la resolución será el fijado por la normativa reguladora del correspondiente procedimiento, sin que pueda exceder de seis meses, salvo que esté establecido por una norma con rango de ley o venga previsto en la normativa comunitaria europea. Cuando las normas reguladoras de los procedimientos no fijen plazo máximo, éste será de seis meses.

El plazo se contará:

a) En los procedimientos iniciados de oficio, desde la fecha de notificación del acuerdo de inicio.
b) En los procedimientos iniciados a instancia del interesado, desde la fecha en que el documento haya tenido entrada en el registro del órgano competente para su tramitación. (...)”

2. A los solos efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos, será suficiente acreditar que se ha realizado un intento de notificación que contenga el texto íntegro de la resolución (...)”

En cuanto a las notificaciones tributarias, éstas se hallan reguladas en la sección 3º Capítulo II Título III de la Ley 58/2003, estableciendo el artículo 110, relativo al lugar de práctica de las notificaciones:

“1. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro.

2. En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin”.

Cuarto:

Como de todos es sabido, el procedimiento sancionador es un procedimiento iniciado de oficio.

La cuestión controvertida ya ha sido objeto de pronunciamiento por este Tribunal Central. Así, en resolución recaída el 28 de noviembre de 2013 en la reclamación 00-2953-2011, en cuyo Fundamento de Derecho 4º señala lo siguiente:

(...) En el presente caso nos hallamos ante la cuestión de la eficacia que ha de otorgarse al intento a que se refiere el artículo 104 LGT a efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración del procedimiento.

Este intento de notificación ha de ponerse en relación con el lugar de práctica de las notificaciones que regula el artículo 110 de la LGT 58/2003. En relación al mismo y concretamente a su apartado 2, la jurisprudencia

es unánime en reconocer que en los procedimientos iniciados de oficio, el apartado 2 de dicho precepto no establece orden de prelación alguno en los lugares de notificación, de modo que la notificación puede practicarse en cualquiera de los lugares allí indicados, domicilio fiscal del obligado o de su representante, centro de trabajo, y en general cualquier lugar adecuado a tal fin.

Quiere esto decir que el primer intento de que el texto íntegro del acto llegue al conocimiento del obligado tributario, a que el artículo 104 hace referencia como intento eficaz para acreditar la salida del acto de su esfera interna, puede hacerse en cualquiera de los lugares indicados en dicho artículo 110.2, adecuado al fin de su recepción. (...)

En el caso que nos ocupa, el intento de notificación hecho en el domicilio fiscal del obligado tributario ha de reputarse como lugar de los habilitados por el mencionado artículo 110. 2 y se revela como adecuado a tal fin, y, por ende, para surtir eficacia a los efectos del artículo 104, (...)

Asimismo, cabe mencionar, entre otros muchos pronunciamientos judiciales, los siguientes:

- Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Cataluña Sentencia 438/2014 de 22 de mayo de 2014, en cuyo Fundamento de Derecho 3º señala que “el art. 110.2 LGT 58/2003 permite, en los procedimientos iniciados de oficio, que la notificación se practique no solo en el domicilio fiscal del obligado tributario o su representante, sino también «en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin ». ... A la vista de tales circunstancias, los intentos de notificación han de considerarse válidos, al tiempo que su resultado infructuoso es imputable, exclusivamente, al sujeto pasivo, en particular por cuanto consta que la persona que atiende a los funcionarios actuantes en el domicilio de la entidad en que es administrador señala que es empleada, con instrucciones de no recoger nada y que tampoco se identifica. Como se argumenta por el TEARC, se trata de lugar en el que aunque no siempre se ha querido recoger la documentación, el interesado ha podido tener conocimiento de estos intentos y de la existencia del procedimiento inspector; ...”

- Sentencias del Tribunal Superior de Justicia de Madrid, entre otras, las recaídas en los recursos 239/2014 de 20 de febrero de 2014; 157/2014 de 11 de febrero de 2014; 1547/2013 de 12 de diciembre de 2013; 854/2013 de 2 de octubre de 2013, en las que el Tribunal sienta su criterio de que la redacción del artículo 110.2 de la LGT, relativo a los procedimientos iniciados de oficio, no establece un orden de prioridades a la hora de las notificaciones tributarias entre todos los lugares que se señalan en el mismo;

- Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Las Islas Baleares 692/2012, de 24 de octubre de 2012 (Rec. n.º 543/2010), en cuyo Fundamento de Derecho segundo se resuelve , “...Es cierto que se designó el domicilio de un representante, pero también lo es, primero, que se trataba de un procedimiento de oficio; segundo, que las notificaciones se intentaron regularmente y sin efecto en el domicilio fiscal y que a ello le seguiría la notificación edictal, igualmente regular; y, tercero, que en los procedimientos de oficio la Ley permite la notificación en uno u otro de los domicilios, es decir, en el domicilio fiscal o en el designado por el representante del sujeto pasivo - artículo 110.2. de la Ley 58/2003”;

- Sentencia del Tribunal Superior de Justicia de Galicia, Sentencia n.º 738/2012 de 3 de diciembre de 2012, la cual, tras reproducir el contenido de los artículos 109 Y 110 de la ley 58/2003, concluye “Como puede observarse, en los procedimientos iniciados de oficio (como el del presente expediente), el legislador no establece orden de prelación alguno, pudiéndose practicar la notificación en cualquiera de los lugares mencionados”..

Quinto:

Por otra parte, como señala en su recurso el Director, el artículo 208 de la LGT, ubicado sistemáticamente en el capítulo que regula el procedimiento sancionador en materia tributaria, se remite expresamente a la sección 3º Capítulo II Título III de la misma Ley con las especialidades establecidas en esa sección, trasladando al procedimiento de aplicación de los tributos y al procedimiento sancionador las normas que en materia de notificaciones se contienen en los artículos 58 y 59 de la Ley 30/1992, respecto de las cuales en la invocada Sentencia de 17 de noviembre de 2003 dictada por el Tribunal Supremo en interés de la ley, en su Fundamento de Derecho 6º señala:

“..., la doctrina legal que hemos de fijar, de acuerdo con las cuestiones que se han examinado en el presente recurso, ha de encaminarse, como se deduce de todo lo expuesto, a dejar establecida la interpretación de dos cuestiones: la primera, cómo debe entenderse la expresión «intento de notificación debidamente acreditado»; (...)

En cuanto a cómo debe entenderse la expresión «intento de notificación debidamente acreditado» que emplea el referido precepto legal, es claro que con tal expresión la Ley se refiere al intento de notificación personal por cualquier procedimiento que cumpla con las exigencias legales contempladas en el artículo 59.1 de la Ley

30/1992, pero que resulte infructuoso por cualquier circunstancia y que quede debidamente acreditado. Intento tras el cual habrá de procederse en la forma prevista en el apartado 4 del artículo 59 de la citada Ley. Así, bastará para entender concluso un procedimiento administrativo dentro del plazo máximo que la ley le asigne el intento de notificación por cualquier medio legalmente admisible según los términos del artículo 59.1 de la Ley 30/1992, y que se practique con todas las garantías legales aunque resulte frustrado finalmente, siempre que quede debida constancia del mismo en el expediente”.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por **DIRECTOR DEL DEPARTAMENTO DE INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA DE LA AGENCIA ESTATAL DE ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA**, contra resolución de 25 de septiembre de 2013 del Tribunal Económico-Administrativo Regional de Galicia,

ACUERDA

ESTIMARLO fijando el criterio de que a los efectos de entender cumplida la obligación de notificar dentro del plazo máximo de duración de los procedimientos a que se refiere el apartado 2 del artículo 104 de la Ley 58/2003, General Tributaria, en los procedimientos iniciados de oficio se consideran válidos, siempre que consten debidamente acreditados, los intentos de notificación que se hubieren practicado en cualquiera de los lugares legalmente previstos al efecto en el artículo 110.2 de la misma ley.

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