

**BASE DE DATOS NORMACEF FISCAL Y CONTABLE**

Referencia: NFJ058631

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE EXTREMADURA**

Sentencia 282/2015, de 31 de marzo de 2015

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 307/2014

**SUMARIO:**

**Medios de notificación. Notificación electrónica.** Se discute si la notificación electrónica realizada a la entidad sujeto pasivo de los distintos actos de los procedimientos administrativos que culminan en las resoluciones impugnadas, que se llevó a cabo en la dirección obligatoria habilitada con estricto cumplimiento de lo dispuesto en el RD 1363/2010 (Se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la AEAT) fue defectuosa, por entender que, en el caso concreto, la Administración debió hacer un acto adicional que hubiera posibilitado el efectivo conocimiento de las mismas, una vez que fue consciente (a su juicio indudablemente tras el primer requerimiento de documentación no atendido) de que por no haber obtenido el certificado imprescindible, no iba a tener conocimiento de los actos que le estaban siendo notificados. En este caso la comunicación, a la entidad, de su inclusión mediante notificación por medio no electrónico, se llevó a efecto por correo certificado con acuse de recibo en su propia sede. Y cumplido escrupulosamente este trámite, el propio sistema de gestión masivo por medios electrónicos hace que no pueda exigirse a la Administración un conocimiento personal de los avatares o incidencias que puedan ocurrir en cada caso, con lo que no podemos aceptar que la Administración se haya llegado a aprovechar conscientemente de la situación de desconocimiento derivada del incumplimiento imputable exclusivamente a la entidad por no haber obtenido el certificado específico para ella. La teoría denominada del último recurso, aplicable a las publicaciones por edictos, se sustenta en que el contribuyente no ha recibido la notificación personal, con lo que no ha tenido conocimiento alguno del acto a notificar, y por ello se pretende agotar las posibilidades para que ello sea posible. Pero en este caso la sociedad ha tenido perfecto conocimiento de que era incluida en el sistema, y, por tanto, la falta de conocimiento sólo es imputable a su propia negligencia. Además, la propia dinámica del sistema, impide la personalización que se exige. Tampoco hay vulneración del principio de confianza legítima. [Vid., STS, de 22 de febrero de 2012, recurso nº 7/2011 (NFJ046558)].

**PRECEPTOS:**

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 58.3.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), arts. 110.2 y 115 bis.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 45.2, 48 y 109 a 112.

RDLeg. 1/2010 (Se aprueba el TR Ley de Sociedades de Capital), art. 209.

RD 1363/2010 (Se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la AEAT), arts. 3, 4, 5 y 6.

Ley 11/2007 (Acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos), art. 27.6.

RD 1671/2009 (Desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos), art. 38.2 y 40.

Ley 22/2003 (Ley Concursal), arts. 29 y 33.

**PONENTE:***Don Casiano Rojas Pozo.*

Magistrados:

Don CASIANO ROJAS POZO

Don DANIEL RUIZ BALLESTEROS

Don ELENA CONCEPCION MENDEZ CANSECO

Don JOSE MARIA SEGURA GRAU

Don MERCENARIO VILLALBA LAVA

Don RAIMUNDO PRADO BERNABEU

**T.S.J.EXTREMADURA SALA CON/AD**

CACERES

SENTENCIA: 00282/2015

La Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Extremadura, integrada por los Ilmos. Sres. Magistrados del margen, en nombre de S.M. el Rey, ha dictado la siguiente:

SENTENCIA NUM. 282

PRESIDENTE :

DON DANIEL RUIZ BALLESTEROS

MAGISTRADOS :

DOÑA ELENA MÉNDEZ CANSECO

DON MERCENARIO VILLALBA LAVA

DON RAIMUNDO PRADO BERNABEU

DON CASIANO ROJAS POZO

DON JOSÉ MARÍA SEGURA GRAU /

En Cáceres a TREINTA Y UNO de MARZO de DOS MIL QUINCE.-

Visto el recurso contencioso administrativo nº 307 de 2014 , promovido por el/la Procurador/a D/Dª LUIS GUTIÉRREZ LOZANO, en nombre y representación del recurrente AUXILIAR TRAMITADORA CONCURSAL, S.L. (anteriormente denominada ABOGADOS CONCURSALISTAS LÓPEZ APARCERO, SL.) , siendo demandada LA ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO , representada y defendida por el SR. ABOGADO DEL ESTADO; recurso que versa sobre: Resolución del T.E.A.R. de Extremadura de fecha 27.02.14 relaiva al impuesto sobre sociedades.

Cuantía 107.901,74 euros.

**ANTECEDENTES DE HECHO****Primero.**

Por la parte actora se presentó escrito mediante el cual interesaba se tuviera por interpuesto recurso contencioso administrativo contra el acto que ha quedado reflejado en el encabezamiento de esta sentencia.-

**Segundo.**

Seguido que fue el recurso por sus trámites, se entregó el expediente administrativo a la representación de la parte actora para que formulara la demanda, lo que hizo seguidamente dentro del plazo, sentando los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes y terminando suplicando se dictara una sentencia por la que se estime el recurso, con imposición de costas a la demandada; dado traslado de la demanda a la parte demandada de la Administración para que la contestase, evacuó dicho trámite interesando se dictara una sentencia desestimatoria del recurso, con imposición de costas a la parte actora.-

**Tercero.**

Concluido los trámites de prueba o en su caso conclusiones, las partes interesaron cada una de ellas se dictara sentencia de conformidad a lo solicitado en el suplico de sus escritos de demanda y contestación a la misma, señalándose seguidamente día para la votación y fallo del presente recurso, que se llevó a efecto en el fijado.

**Cuarto.**

En la tramitación del presente recurso se han observado las prescripciones legales.-

Siendo Ponente para este trámite el Ilmo. Sr. Magistrado D. CASIANO ROJAS POZO .

**FUNDAMENTOS DE DERECHO****Primero.**

Se somete a nuestra consideración en esta ocasión la Resolución del TEAREx, de fecha 27/02/2014, que declara la inadmisibilidad por extemporáneas de las reclamaciones económico-administrativas interpuestas con fecha 02/08/2013 contra: a) Un Acuerdo de resolución con liquidación provisional y otro de resolución con imposición de sanción, en relación al Impuesto de Sociedades 2009, dictados por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la AEAT de Badajoz, números NUM000 y NUM001 , de los que resultaba un importe a ingresar de 57.056,65 euros, intereses de demora incluidos, y 19.944,33 euros respectivamente; y b) Un Acuerdo de resolución con liquidación provisional y otra resolución con imposición de sanción, en relación al Impuesto de Sociedades 2010, dictados por la AEAT de Badajoz, números NUM002 y NUM003 , de los que resultaba un importe a ingresar de 107.901,74 euros, intereses de demora incluidos, y 39.489,45 euros respectivamente.

La razón de la declaración de inadmisibilidad por extemporaneidad es que " tal y como se expresa en el primero de los antecedentes de hecho, los cuatro actos administrativos ahora reclamados fueron notificados al interesado, en forma, los días 15/02/2013 y 06/05/2013, 11/02/2013 y 06/05/2013, por lo que el plazo legal de un mes antes citado concluyó el día 15/03/2013 y 06/06/2013, 11/03/2013 y 06/06/2013, respectivamente de ese mismo año y, por tanto, ya había finalizado cuando presentó sus cuatro escritos, interponiendo las reclamaciones económico-administrativas, el día 2/08/2013, fecha que consta en el sello de registro de entrada en el Registro Único de entrada en la Junta de Extremadura ".

Frente a ella, la demanda rectora de estos autos esgrime que la reclamación fue presentada dentro del plazo de un mes a contar desde que tuvo conocimiento de los actos recurridos, y, por tanto, dentro de plazo, puesto que, a su juicio, estamos ante el supuesto de notificaciones defectuosas, cuyos efectos se producen " a partir de la fecha en que el interesado realice actuaciones que supongan el conocimiento del contenido y alcance de la resolución o acto objeto de la notificación o resolución, o interponga cualquier recurso que proceda " ( artículo 58.3 de la Ley 30/1992 ).

Y lo fueron porque las notificaciones electrónicas se han realizado respetando la normativa reglamentaria, pero no las normas de nuestro Ordenamiento Jurídico (del buen derecho), puesto que la Dependencia Regional de Gestión Tributaria ha tenido conocimiento en todo momento (y especialmente a partir de la falta de atención del primer requerimiento) de que la sociedad ABOGADOS CONCURSALISTAS LÓPOEZ APARCERO S.L.U.P., (en adelante la SOCIEDAD) no había obtenido el certificado electrónico para poder acceder a su dirección electrónica habilitada con carácter obligatorio para recibir notificaciones al amparo de lo establecido en el Real Decreto 1363/2010, así como que no figuraba ninguna persona o entidad con representación suficiente debidamente registrada en los sistemas informáticos de la AEAT, y, pese a ello, no ha realizado actuación complementaria alguna para garantizar el efectivo conocimiento de las resoluciones notificadas mediante depósito en dicha dirección.

Y a su juicio esta actuación adicional era exigible por las siguientes razones:

a) La norma reglamentaria ( artículo 115 bis del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio , introducido por el Real Decreto 1/2010, de 8 de enero) no obliga sino de forma general a notificar de forma electrónica, con lo que se le está expresamente permitiendo otras formas de notificación que en el presenta caso debería haber utilizado, siquiera complementariamente.

Y lo mismo cabe decir del Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la AEAT, que de ningún modo impiden formas alternativas en la práctica de la notificación que hubieran permitido tener conocimiento de los actos impugnados, bien el haber dirigido la notificación a la dirección electrónica habilitada del administrador y socio único, bien el haber dirigido la notificación por escrito al domicilio de la SOCIEDAD.

Destaca respecto de la primera de ellas que la representación de la SOCIEDAD la ostenta su administrador único, para cualquier tipo de acto jurídico que aquélla tenga que realizar, sin que dicha representación necesite ser acreditada en Derecho, una vez que este dato consta a la Administración por hallarse inscrito como tal en el Registro Mercantil, de forma que la exigencia de que dicha representación haya de constar en un registro específico de la Agencia Tributaria, o bien debe predicarse exclusivamente de los casos de representación voluntaria, tales como apoderamiento, o bien constituye un exceso reglamentario o un caso de

normativa reglamentaria contraria a la Ley, por cuanto conculca las naturales facultades de representación que normas de rango legal establecen ligadas al administrador de una sociedad mercantil (así resulta, a su juicio, del artículo 45.2 LGT , 209 TR de la Ley de Sociedades de Capital , 110 LGT y 110.2 Reglamento General de actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria.

b) La entrada en vigor de la normativa que impone el sistema obligatorio de notificación electrónica no implica que la Administración Tributaria pueda desentenderse de las obligaciones impuestas por la pacífica doctrina jurisprudencial sobre notificaciones que establece que debe "realizar esfuerzos razonables para asegurar que el contribuyente tenga conocimiento de los actos que se le pretenden notificar", antes de acudir a la notificación edictal, y ello aunque se hubiera incumplido la obligación del contribuyente de comunicar sus cambios de domicilio a la Administración, contemplada en el artículo 48 LGT , a los efectos de evitar que se produjera indefensión.

A este respecto destaca lo sencillo que hubiera sido para la Administración haber dirigido una comunicación al domicilio particular del administrador único, lo mismo que ha realizado en varias ocasiones en relación con la notificación a sociedades en las que era administrador concursal. O de modo más general, hacer lo que la propia AEAT ha hecho en muchas ocasiones cuando la sociedad en cuestión no ha podido recibir la notificaciones por cualquier causa, que se ha dirigido al administrado de la sociedad, como demuestran, a su juicio, los documentos nº 8, 9 y 10 de los acompañados con la demanda.

c) En cuanto al fondo del asunto, defiende que la improcedencia de elevar las bases imponibles del Impuesto sobre sociedades en los ejercicios 2009 y 2010 resulta de la acreditación de la realidad de los gastos cuestionados, consistentes en la retribución del socio profesional único, conclusión a la que la Administración podía haber llegado con los datos que estaban en su poder, ya que dichos gastos se correspondían con los ingresos consignados por el Administrador único en sus propias declaraciones del IRPF.

En todo este planteamiento el problema que subyace es que la sociedad hoy actora, ABOGADOS CONCURSALISTAS LÓPEZ APARCERO SL, en virtud de lo establecido en el Real Decreto 1363/2010, fue incluida (correctamente por medio no electrónico -correo certificado con acuse de recibo el día 08/11/2011 en su domicilio social y fiscal-, como establece su artículo 5 ) en el sistema de notificación obligatoria a través de dirección electrónica habilitada, sin que su administrador y socio único realizara las actuaciones precisas para que ella tuviera su propio certificado electrónico (requisito imprescindible para poder entrar en la dirección electrónica que le fue asignada para notificaciones), en la creencia, errónea, de que las mismas se cursarían a través del certificado electrónico que disponía como persona física, en su condición de administrador concursal de numerosas sociedades, y en el que recibía habitualmente las notificaciones de la Administración Tributarias dirigidas a las mercantiles en concurso.

Y para finalizar argumenta que la enorme cantidad de notificaciones que el administrador único de la SOCIEDAD ha venido recibiendo de la AEAT dirigidas a las empresas cuya representación ha ostentado por su condición de administrador concursal, a través de su certificado electrónico como persona física, había generado en Dº Severiano la CONFIANZA LEGÍTIMA de que cumplía con el deber que la Ley impone de disponer de los medios necesarios para poder recibir las notificaciones electrónicas obligatorias que hubieran de ser prácticas por la AEAT a la SOCIEDAD.

Para la Abogacía del Estado el actor pretende que se declare que, en las circunstancias del caso (esto es in concreto), la notificación telemática o electrónica obligatoria (que admite haberse practicado correctamente desde un punto de vista forma) contrariaba el principio de confianza legítima o "el buen derecho". El de confianza legítima está a su juicio mal invocado, al fundar la invocación en una causa subjetiva y no objetiva, puesto que el hecho de que, no la SOCIEDAD, sino su administrador estuviera en la confianza de constar con los medios precisos para recibir notificaciones, es irrelevante a los efectos del recurso. Lo relevante hubiera sido identificar supuestos idénticos que han merecido una distinta solución jurídica, esto es, pronunciamientos jurídicos previos y repetidos que generan la confianza en que siendo igual la hipótesis, será igual la decisión, nada de lo cual ha quedado demostrado. Además, la lesión del principio no se produciría respecto de la SOCIEDAD sino del administrador, de quien se dice en la demanda -sin que ello sea pertinente para la decisión de este recurso- que habría recibido en su buzón más de 200 notificaciones telemáticas dirigidas a él o a otras empresas que representaba, que, obviamente y a diferencia de lo que ocurre aquí, habían designado su puerto electrónico para la recepción de notificaciones.

Y en cuanto a la vulneración del "buen derecho", y dado que se reconoce que no ha habido infracción del ordenamiento jurídico positivo, debe ser entendido esta invocación a "las normas racionales, naturales o axiológicas que debieran inspirarlo", lo que nos sitúa fuera de las potestades de anulación de que dispone la Sala.

Concluye su alegato defendiendo que la Administración no está obligada reiterar por otros medios las notificaciones regularmente efectuadas. O dicho más rectamente, viene obligada a notificar en debida forma las resoluciones al interesado cumpliendo los requisitos legales, pero no tiene la carga de constatar que éste ha quedado informado de su contenido (deber que las normas no le imponen).

**Segundo.**

Planteado el conflicto de esta forma, en cierta forma farragosa por expresa decisión de la actora dada la manera de plantear su demanda, el debate debe centrarse en determinar si la notificación electrónica realizada a la actora de los distintos actos de los procedimientos administrativos que culminan en las resoluciones impugnadas, que se llevó a cabo en la dirección obligatoria habilitada con estricto cumplimiento de lo dispuesto en el Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria, fue defectuosa, por entender que, en el caso concreto, la Administración debió hacer un acto adicional que hubiera posibilitado el efectivo conocimiento de las mismas, una vez que es consciente (a su juicio indudablemente tras el primer requerimiento de documentación no atendido) de que por no haber obtenido el certificado imprescindible el contribuyente no iba a tener conocimiento de los actos que le estaban siendo notificados.

Centrado así el debate y dado lo resuelto por el TEAREx, la consecuencia es que sólo podremos entrar en el fondo del asunto (procedencia o improcedencia de elevar las bases impositivas) en el supuesto de que, efectivamente, consideremos que, en el caso concreto, era necesaria tal actuación adicional y, por tanto, que las notificaciones en la dirección electrónica obligatoria deben considerarse defectuosas por no haber agotado la posibilidades de conocimiento por la interesada.

**Tercero.**

Pero antes de nada debemos salir al paso del argumentario de la actora respecto de que la normativa reglamentaria sobre la materia no obligue a la AEAT a la notificación obligatoria a través de dirección electrónica habilitada, cuando se da, como es el caso, el ámbito subjetivo previsto en el artículo 4 del Real Decreto 1363/2010. En efecto, el propio Real Decreto, cuya validez ha sido reconocida por la STS de 22/02/2012, rec. 7/2011, establece los supuestos en los que se podrán practicar las notificaciones por medio no electrónico (artículo 3.2) y los casos en los que en ningún caso se podrá practicar las notificaciones por este medio (artículo 3.4). En el resto de supuestos como el que nos ocupa, el artículo 3.1 establece que la recepción electrónica es obligatoria.

Y esta decisión tiene suficiente justificación, por seguir las palabras de la Introducción del mencionado Real Decreto, en que " Conforme a los artículos 27.6 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, y 115 bis del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, las concretas personas jurídicas y entidades a las que se impone la obligación de recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones que en el ejercicio de sus competencias les dirija la Agencia Estatal de Administración Tributaria, tienen garantizado -por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros medios acreditados- el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos. En el caso concreto de las sociedades mercantiles, tanto anónimas como de responsabilidad limitada, se ha considerado que todas ellas -independientemente de su dimensión- disponen de los medios tecnológicos precisos para ser incluidas en el sistema de notificación en dirección electrónica habilitada. Estas entidades ya están hoy obligadas a presentar telemáticamente la mayoría de sus declaraciones tributarias por lo que tales entidades cuentan hoy con la capacidad necesaria para el acceso a los medios técnicos precisos para recibir notificaciones y comunicaciones por medios electrónicos. A todas esas entidades la normativa mercantil les impone obligaciones contables y registrales que implican una capacidad técnica, económica y organizativa mayor que la que pudiera exigirles la inclusión en el sistema de notificación en dirección electrónica habilitada. Por otra parte, hoy día existe un uso generalizado de los medios electrónicos para las comunicaciones, lo que permite considerar que las sociedades mercantiles no son ajenas a esa realidad social y no han de encontrar dificultades para disponer de los medios tecnológicos precisos para ser incluidas en el sistema de dirección electrónica habilitada".

Se establece así un mecanismo que coadyuve a la obligación que tiene la Administración de transformarse en una "administración electrónica", tal y como establece la Exposición de Motivos de la Ley 11/2007, con la finalidad de hacer de los principios de eficacia y eficiencia su eje vertebrador, siempre con la mira puesta en los ciudadanos.

Y ello lleva, inevitablemente, al establecimiento de unos sistemas de gestión por medios electrónicos e informáticos, en los que la intervención humana es prácticamente inexistente, una vez establecidos los mecanismos que fijan el régimen del sistema, y que actualmente se regulan con detalle en la Orden PRE/878/2010, de 5 de abril, por la que se establece el régimen del sistema de dirección electrónica habilitada previsto en el artículo 38.2 del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre.

Se tiende, por tanto, a la gestión electrónica e informática de procesos masivos de gestión, que son incompatibles con actuaciones como las que pretende la hoy recurrente, que exigiría la intervención constante del personal funcionario para visar y controlar las posibles incidencias que pueden surgir en la riqueza casuística de la vida diaria, lo que perjudicaría notablemente el fin de eficacia y eficiencia que se pretende.

Y por ello, la normativa se preocupa de garantizar que el sujeto sometido al régimen de notificación obligatoria en dirección de correo electrónica habilitada, tenga un efectivo y real conocimiento de su inclusión en el sistema. Varias son las medidas utilizadas a este fin. La primera de ellas es la propia regulación mediante Real Decreto, que le garantiza una publicidad mayor de la exigida. A este respecto la Introducción del Real Decreto 1363/2010 establece que " Por otro lado, en el ámbito tributario, el Real Decreto 1/2010, de 8 de enero, ha introducido en el nuevo artículo 115 bis del Reglamento General de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos una específica habilitación a las Administraciones tributarias para acordar la asignación de una dirección electrónica para la práctica de notificaciones a determinados obligados tributarios, de manera que tras la publicación oficial del acuerdo de asignación, y previa comunicación del mismo al obligado tributario, la Administración tributaria correspondiente practicará, con carácter general, las notificaciones en la dirección electrónica. Ese mismo precepto precisa que, en el ámbito de competencias del Estado, la asignación de la dirección electrónica por la Agencia Estatal de Administración Tributaria así como su funcionamiento y extensión al resto de la Administración tributaria estatal se regulará por Orden del Ministro de Economía y Hacienda.

No obstante esta habilitación para el desarrollo por Orden ministerial, se considera conveniente que la regulación del marco general del establecimiento de la obligatoriedad de uso de medios electrónicos en las relaciones con la Agencia Estatal de Administración Tributaria, dada la estrecha relación de las notificaciones con el derecho de defensa, se lleve a cabo mediante Real Decreto aprobado en Consejo de Ministros " .

Y la más importante, sin duda, es la necesidad de comunicación de la inclusión mediante notificación por medio no electrónico. A este respecto el artículo 5.1 establece que: " La Agencia Estatal de Administración Tributaria deberá notificar a los sujetos obligados su inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada. Dicha notificación se efectuará por los medios no electrónicos y en los lugares y formas previstos en los artículos 109 a 112 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria . Adicionalmente, la Agencia Tributaria incorporará estas comunicaciones en su sede electrónica (<https://www.agenciatributaria.gob.es/>) a los efectos de que puedan ser notificadas a sus destinatarios mediante comparecencia electrónica con los requisitos y condiciones establecidos en el artículo 40 del Real Decreto 1671/2009 , de 6 de noviembre , por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos".

Esta comunicación se llevó a efecto por correo certificado con acuse de recibo en la sede de la empresa, habiendo recibido instrucciones precisas de los pasos a seguir para poder acceder a las notificaciones que se fueran depositando en ella a partir de la fecha que se le indicó.

Cumplido escrupulosamente el trámite, el propio sistema de gestión masivo por medios electrónicos hace que no pueda exigirse a la Administración un "conocimiento personal" de los avatares o incidencias que puedan ocurrir en cada caso, con lo que no podemos aceptar que la Administración se haya llegado a aprovechar conscientemente de la situación de desconocimiento derivada del incumplimiento imputable exclusivamente a la SOCIEDAD por no haber obtenido el certificado específico para ella.

#### **Cuarto.**

Sentado lo anterior, el primer título o argumento que sustenta, en el caso concreto, la necesidad de que se hubiera realizado un acto adicional deriva de la doctrina jurisprudencial que se ha establecido respecto de su exigencia antes de acudir a la notificación edictal, incluso cuando se ha incumplido el deber de comunicar los cambios de domicilio, que la actora entiende trasladable a las notificaciones electrónicas.

Es conocido que nuestra doctrina jurisprudencial y constitucional tiene sentado que la publicación edictal debe ser un "último recurso" al que acudir cuando no es posible, tras una investigación razonable, realizar una notificación personal. A modo de resumen: el máximo intérprete de nuestra Constitución, subrayando el carácter «residual», «subsidiario», «supletorio» y «excepcional», de «último remedio» -apelativos, todos ellos, empleados por el Tribunal- de la notificación mediante edictos [ SSTC 65/1999, de 26 de abril,FJ 2 ; 55/2003, de 24 de marzo,FJ 2 ; 43/2006,de 13 de febrero,FJ 2 ; 163/2007, de 2 de julio , FJ 2 ; 223/2007, de 22 de octubre,FJ 2 ; 231/2007, de 5 de noviembre,FJ 2 ; 2/2008, de 14 de enero, FJ 2 ; y 128/2008, de 27 de octubre , FJ 2], ha señalado que tal procedimiento «sólo puede ser empleado cuando se tiene la convicción o certeza de la inutilidad de cualquier otra modalidad de citación » ( STC 65/1999 (RTC 1999, 65) , cit., FJ 2); que el órgano judicial «ha de extremar las gestiones en averiguación del paradero de sus destinatarios por los medios normales a su alcance, de manera que el acuerdo o resolución judicial que lleve a tener a la parte en un proceso como persona en ignorado paradero debe fundarse en criterios de razonabilidad que conduzcan a la certeza, o cuando menos a una convicción razonable, de la inutilidad de los medios normales de citación » ( SSTC 163/2007, cit .,FJ 2 ; 231/2007 , cit., FJ 2; en términos similares, SSTC 2/2008 , cit .,FJ 2 ; 128/2008, cit .,FJ 2 ; 32/2008, de 25 de febrero ,FJ 2 ; 150/2008, de 17 de noviembre, FJ 2 ; y 158/2008, de 24 de noviembre ,FJ 2 ; 223/2007, cit., FJ 2 ; y 231/200, cit., FJ 2).

Sin embargo esta doctrina no es trasladable, a juicio de la Sala, a las notificaciones obligatorias en dirección electrónica habilitada. Por lo pronto porque la teoría del "último recurso" se sustenta en que el contribuyente no ha recibido la notificación personal, con lo que no ha tenido conocimiento alguno del acto a notificar, y por ello se pretende agotar las posibilidades para que ello sea posible. Pero en el caso que nos ocupa la SOCIEDAD ha tenido perfecto conocimiento de que era incluida en el sistema, y, por tanto, la falta de conocimiento sólo es imputable a su propia negligencia.

Y por otra parte, la propia dinámica del sistema, expuesta muy someramente en el fundamento anterior, impide la "personalización" que exige el planteamiento de la actora. No es que la Administración se desentienda de que se produzca un efectivo conocimiento de los actos administrativos depositados en la dirección electrónica, sino que la normativa específica establece, precisa y minuciosamente, las actuaciones que deben realizarse para conseguirlo, todas ellas con carácter previo a su introducción en el sistema.

#### **Quinto.**

El segundo título en el que la actora sustenta su planteamiento de "actuación adicional" es el que se refiere al principio de confianza legítima, que a su vez se sustenta en dos conjuntos de actuaciones de la Administración.

El primero de ello es "la cantidad apabullante" que Severiano ha venido recibiendo habitualmente de notificaciones que la AEAT ha dirigido a las sociedades cuya representación ha ostentado por su condición de administrador concursal " a través de su certificado como persona física, es decir, accediendo a tal fin a la sede electrónica de la AEAT ". Y para ello, argumenta la demanda, ni el señor Severiano ni las distintas sociedades a las que ha representado han tenido jamás que efectuar trámite alguno ante la AEAT de otorgamiento o aceptación de la representación necesaria para recibir notificaciones de actos de aplicación de los tributos. Incluso en diversas ocasiones Dº Severiano ha recibido por correo certificado en su domicilio particular copia de los escritos en los que se daba traslado de los distintos actos de aplicación de los tributos que la AEAT notificaba. Ello ha generado en él la confianza legítima de que cumplía con el deber que la Ley le impone de disponer los medios necesarios para poder recibir las notificaciones electrónicas obligatorias que hubieran de ser practicadas por la AEAT a la SOCIEDAD.

Pues bien, sin perjuicio de asumir el argumentario de la Abogacía del Estado sobre este principio, el planteamiento de la actora no puede ser aceptado. En primer lugar, las notificaciones realizadas en el ámbito de la administración concursal tienen su propio régimen jurídico en la Ley Concursal (Ley 22/2003, de 9 de julio). El artículo 29.4 establece que: " 4. Al aceptar el cargo, el administrador concursal, deberá facilitar al juzgado las direcciones postal y electrónica en las que efectuar la comunicación de créditos, así como cualquier otra notificación", y el nº6 que: " La dirección electrónica que se señale deberá cumplir las condiciones técnicas de seguridad de las comunicaciones electrónicas en lo relativo a la constancia de la transmisión y recepción, de sus fechas y del contenido íntegro de las comunicaciones ".

Por tanto, si las notificaciones dentro del concurso se han realizado a la dirección electrónica personal del Sr. Severiano lo fue por su propia decisión.

Por otra parte, no es equiparable la situación de un administrador único, que representa los intereses particulares de la SOCIEDAD, con la de un administrador concursal, figura que representa verdaderos intereses públicos (especialmente de terceros), como se deduce de la relación de sus funciones en el artículo 33 de la Ley 22/2003 y de su propio régimen jurídico, con lo que un plus de actividad en este caso por parte de la AEAT parece absolutamente razonable y no es trasladable a nuestro caso.

#### **Sexto.**

Otro título o argumento que sustenta la necesidad de que la AEAT hubiera realizado una actuación adicional es el referido a la representación que por Ley tiene el administrador único, de tal forma que la exigencia de que tal representación haya de constar en un registro específico de la AEAT " o bien debe predicarse exclusivamente de los casos de representación voluntaria, tales como apoderamiento, o bien constituye un exceso reglamentario o un caso de normativa reglamentaria contraria a la Ley, por cuanto conculca las naturales facultades de representación que normas de rango legal establecen ligadas a administrador de una sociedad mercantil (así resulta, a su juicio, del artículo 45.2 LGT , 209 TR de la Ley de Sociedades de Capital , 110 LGT y 110.2 Reglamento General de actuaciones y procedimientos de gestión e inspección tributaria ".

Con este argumento lo que se defiende es, por un lado, que la normativa específica no habría impedido el haber dirigido la notificación a la dirección electrónica habilitada del administrador único de la sociedad y, por otro, que el sistema debería permitir que un administrador único, por ostentar la representación legal de la sociedad, debe poder acceder a la dirección obligatoria habilitada de la sociedad aunque no esté incluido en el Registro de apoderamientos que establece el artículo 6.2 y 3 del Real Decreto 1363/2010 , a cuyo tenor: "2. Las personas jurídicas y entidades sin personalidad podrán acceder con el sistema de firma electrónica correspondiente a la

persona jurídica o entidad, así como con el de las personas que hayan acreditado su representación con la correspondiente inscripción en el Registro de apoderamientos de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.3. En el caso de otorgamiento de poder, debidamente inscrito en el Registro antes mencionado, para la recepción electrónica de comunicaciones y notificaciones el acceso a la dirección electrónica habilitada podrá realizarse tanto por el interesado como por su representante debiendo acreditarse este último con su correspondiente sistema de firma electrónica".

El argumento no puede ser aceptado. En primer lugar, ya hemos razonado que la normativa específica establece con claridad la forma y manera de llevar a cabo las notificaciones obligatorias, sin que en modo alguno se establezca la posibilidad de realizarlas de otra forma que la prevista, sin perjuicio de las excepciones anteriormente expuestas, de tal modo que no está permitido realizar también la notificación a la dirección electrónica de la persona física que ostenta el cargo de administrador, por muy representante legal de la empresa que sea, y que no se le discute en ningún momento conforme a pacífica doctrina jurisprudencial de la que es reciente muestra la STS de 07/02/2014, rec. 4749/2011.

Y en segundo lugar, y respecto de la obligación de estar inscrito en el Registro de Apoderamientos, no es sino una consecuencia más del objetivo de que la Administración se transforme en "la administración electrónica" de la que habla la Exposición de Motivos de la Ley 11/2007, y que se concreta en la creación de una aplicación informática que permite inscribir los poderes, a fin de poder hacer la gestión automatizada y masiva que caracteriza a una Administración electrónica, sin que en modo alguno pueda aceptarse que los funcionarios de la AEAT, como personas físicas, tengan que estar pendientes de permitir el acceso al buzón electrónico de una sociedad por parte de su administrador único. Por otra parte, y como resulta de la normativa específica sobre Registros de Apoderamientos en el ámbito de la AEAT, sólo se permite que haya un apoderado para recibir notificaciones, y la única fórmula de controlarlo es mediante la inscripción en el Registro.

Todo lo expuesto, que a juicio de la Sala es aplicable tanto a las liquidaciones impugnadas como a los expedientes sancionadores derivados de ellas, nos lleva a la desestimación del recurso.

#### **Séptimo.**

En cuanto a las costas se imponen a la actora al no existir dudas de hecho ni de derecho que justifique otro pronunciamiento.

Vistos los artículos citados y demás de general y pertinente aplicación y en nombre del PUEBLO ESPAÑOL

#### **FALLAMOS:**

DESESTIMAR el recurso interpuesto por el procurador Dº LUIS GUTIERREZ LOZANO, en nombre y representación de la mercantil AUXILIAR TRAMITADORA CONCURSAL, S.L., (anteriormente denominada ABOGADOS CONCURSALISTAS LÓPEZ APARACERO, S.L.) con la asistencia letrada de Dº LUIS CORCHERO ROMERO contra la Resolución del TEAREx, de fecha 27/02/2014, que declara la inadmisibilidad por extemporáneas de las reclamaciones económico-administrativas interpuestas con fecha 02/08/2013, cuya conformidad a derecho expresamente declaramos. Las costas se imponen a la actora.

Contra la presente sentencia cabe recurso de casación para la unificación de doctrina en el plazo de treinta días, siempre que se cumplan los requisitos establecidos en los artículos 96 y 97 de la Ley 29/1998, de 13 de julio, reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, previa constitución, en su caso, del depósito previsto en la Disposición Adicional 15ª de la LOPJ y de la aportación del justificante de haber abonado al tasa que corresponda, conforme a lo establecido en la Ley 10/2012, de 20 de noviembre.

Y para que esta sentencia se lleve a puro y debido efecto, remítase testimonio, junto con el expediente administrativo, al órgano que dictó la resolución impugnada, que deberá acusar recibo dentro del término de diez días conforme previene la Ley, y déjese constancia de lo resuelto en el procedimiento.

Así por esta nuestra sentencia, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

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