

**BASE DE DATOS DE Norma DEF.-**

Referencia: NFC075622

DGT: 30-05-2020

N.º CONSULTA VINCULANTE: V1698/2020

**SUMARIO:**

**Procedimiento tributario. Notificaciones. Suspensión de plazos por la declaración del estado de alarma.** Los plazos para aceptar o rechazar una notificación no se han visto afectados por la suspensión de plazos establecida en la Disposición Adicional Tercera del RD 463/2020, de 14 de marzo, en la medida en que la Administración tiene facultad para impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles durante la vigencia del Estado de Alarma, pudiendo entender imprescindible las notificaciones al depender de las mismas la eficacia del acto administrativo. En consecuencia, transcurridos 10 días naturales desde su puesta a disposición sin que se acceda a su contenido, se entenderá rechazada, pues en caso contrario quedaría al arbitrio del contribuyente la suspensión del plazo. **Aplicación e interpretación de las normas. Interpretación.** No tienen la consideración de disposiciones interpretativas de la norma la publicación de *-preguntas frecuentes-* en la web de la Agencia, sino una asistencia e información al obligado tributario, por tanto, el centro no considera que se haya producido un exceso de competencias por la AEAT al haber publicado numerosas respuestas sobre la distinta normativa aprobada como consecuencia de la declaración del estado de alarma.

**PRECEPTOS:**

RD 463/2020 (Declaración de estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19), disp. adic. tercera.

RDL 8/2020 (Medidas urgentes extraordinarias Covid-19), art. 33, disp. adic. novena, disp. transit. tercera y disp. final novena.

RDL 11/2020 (Medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19), disp. adic. novena. y disp. final decimotercera.

RD 1363/2010 (Notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la AEAT), art. 6.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 12, 83, 85, 86, 87, 109 y 115 bis.

RD 1065/2007 (Rgto de gestión e inspección tributaria), arts. 62 y 63.

Ley 39/2015 (LPAC), arts. 39 y 43.

Código Civil, art. 3.

**Descripción sucinta de los hechos:**

El consultante expone que en la página web de la Agencia Tributaria ([www.aeat.es](http://www.aeat.es)) se incluyeron, hasta el día 21 de marzo de 2020, y dentro de sus preguntas frecuentes cómo afectaba el Real Decreto 463/2020 a las notificaciones electrónicas.

En la respuesta dada, la AEAT se manifiesta expresamente en el sentido de entender suspendido el plazo de 10 días para que se recoja, o se rechace, la notificación en la dirección electrónica habilitada.

El artículo único. 4 del Real Decreto 465/2020, de 17 de marzo (que entró en vigor el 18 de marzo de 2020), modificó el apartado 4 y añadió los apartados 5 y 6 a la disposición adicional tercera del Real Decreto 463/2020.

Como consecuencia de lo anterior, la AEAT modificó la respuesta a la pregunta frecuente a la que hacíamos referencia indicando que “en relación a las notificaciones electrónicas, si bien en un primer momento desde la declaración del estado de alarma se entendió suspendido el plazo de expiración de las notificaciones depositadas en la Dirección Electrónica Habilitada, la entrada en vigor del Real Decreto 465/2020, modificando el Real Decreto 463/2020, ha implicado la no suspensión de los plazos tributarios, permitiendo el Real Decreto ley 8/2020 el impulso y realización de los trámites imprescindibles, lo que ha determinado una vuelta al cómputo general del plazo de expiración de las notificaciones depositadas en la Dirección Electrónica Habilitada.”

**Cuestión planteada:**

1º) Si ha estado suspendido o no el plazo de 10 días para aceptar o rechazar una notificación electrónica en la dirección electrónica habilitada durante la duración del estado de alarma, situación que afecta en los procedimientos que hubieran sido notificados a la generalidad de los asesores fiscales como colaboradores sociales de la Administración tributaria.

2º) Desde la declaración del estado de alarma y la ingente producción normativa, la AEAT ha asumido un rol de intérprete de la normativa tributaria, llevando a cabo una numerosa y rápida producción de preguntas frecuentes para intentar aclarar a los asesores fiscales y a los contribuyentes en general la interpretación de aquélla. En la medida en que la función de la Agencia tributaria es la aplicación del sistema tributario ¿no se ha excedido la AEAT en las competencias que el marco normativo le asigna?

¿No deberían todas estas cuestiones haber sido o ser aclaradas por una o varias Resoluciones interpretativas de la Dirección General de Tributos para reforzar la seguridad jurídica de los asesores fiscales y de los contribuyentes a los que asesoran?

¿Cuál es la calificación de la situación de los asesores fiscales que, habiendo seguido el criterio de la AEAT en alguna de sus preguntas frecuentes -como, en el caso planteado, el entender suspendido el plazo de días para que se considere rechazada la notificación en la dirección electrónica habilitada-, si, posteriormente, este criterio no es el que manifieste la Dirección General de Tributos?

**Contestación:**

Primero. Respecto de la primera cuestión planteada, el Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma (BOE de 14 de marzo), señala en la Disposición adicional tercera, en el apartado 6:

“La suspensión de los términos y la interrupción de los plazos administrativos a que se hace referencia en el apartado 1 no será de aplicación a los plazos tributarios, sujetos a normativa especial, ni afectará, en particular, a los plazos para la presentación de declaraciones y autoliquidaciones tributarias.”.

El apartado 1 de la citada Disposición adicional tercera establece:

“Se suspenden términos y se interrumpen los plazos para la tramitación de los procedimientos de las entidades del sector público. El cómputo de los plazos se reanudará en el momento en que pierda vigencia el presente real decreto o, en su caso, las prórrogas del mismo.”

Por otro lado, el artículo 33.5 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, de medidas urgentes extraordinarias para hacer frente al impacto económico y social del COVID-19, BOE de 18 de marzo señala que:

“El período comprendido desde la entrada en vigor del presente real decreto-ley hasta el 30 de mayo de 2020 no computará a efectos de la duración máxima de los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria, si bien durante dicho período podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles.”.

Este Real Decreto-ley también contiene las siguientes previsiones:

“Disposición adicional novena. No aplicación suspensión plazos administrativos del Real Decreto 463/2020.

A los plazos previstos en el presente Real Decreto Ley no les será de aplicación la suspensión de plazos administrativos prevista en la Disposición Adicional Tercera del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19.”

“Disposición transitoria tercera. Aplicación de determinadas medidas del real decreto-ley.

Lo dispuesto en el artículo 33 será de aplicación a los procedimientos cuya tramitación se hubiere iniciado con anterioridad a la entrada en vigor de este real decreto-ley.”

“Disposición final novena. Entrada en vigor.

Este real decreto-ley entrará en vigor el mismo día de su publicación en el «Boletín Oficial del Estado».”

El artículo 39 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, de Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones públicas (BOE de 2 octubre), dispone:

“1. Los actos de las Administraciones Públicas sujetos al Derecho Administrativo se presumirán válidos y producirán efectos desde la fecha en que se dicten, salvo que en ellos se disponga otra cosa.

2. La eficacia quedará demorada cuando así lo exija el contenido del acto o esté supeditada a su notificación, publicación o aprobación superior.

(...).”

Así, una vez dictado un acto, si ha de ser objeto de notificación, la eficacia del mismo queda demorada hasta dicha notificación.

Las notificaciones se regulan en el ámbito tributario en el artículo 109 y siguientes de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (BOE del 18 de diciembre), en adelante LGT, realizando una remisión el artículo 109 de la LGT a lo previsto en las normas administrativas generales con las especiales establecidas por la normativa tributaria.

En este punto, el artículo 115 bis.1 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 aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio (BOE de 5 de septiembre), en adelante RGAT, señala que:

“1. El régimen para la práctica de las notificaciones a través de medios electrónicos será el previsto en las normas administrativas generales con las especialidades que se establezcan legal y reglamentariamente.”.

Así, en materia de las notificaciones efectuadas por la Agencia Estatal de Administración Tributaria el artículo 6.5 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 Agencia Estatal de Administración Tributaria (BOE de 16 de noviembre), establece:

“La Agencia Estatal de Administración Tributaria certificará la notificación de un acto a través de la dirección electrónica habilitada, conforme a la información que deba remitir el prestador del servicio de dirección electrónica habilitada. Esta certificación, que podrá generarse de manera automatizada, incluirá la identificación del acto notificado y su destinatario, la fecha en la que se produjo la puesta a disposición y la fecha del acceso a su contenido o en que la notificación se consideró rechazada por haber transcurrido el plazo legalmente establecido.”.

En este sentido, dispone el artículo 43.2 de la Ley 39/2015:

“2. Las notificaciones por medios electrónicos se entenderán practicadas en el momento en que se produzca el acceso a su contenido.

Cuando la notificación por medios electrónicos sea de carácter obligatorio, o haya sido expresamente elegida por el interesado, se entenderá rechazada cuando hayan transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición de la notificación sin que se acceda a su contenido.”

También se ha de hacer una mención en la normativa a tener en cuenta a la disposición adicional novena del Real Decreto-Ley 11/2020, de 31 de marzo, por el que se adoptan medidas urgentes complementarias en el ámbito social y económico para hacer frente al COVID-19, BOE de 1 de abril, que dispone en el apartado 2:

“Desde la entrada en vigor del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, por el que se declara el estado de alarma para la gestión de la situación de crisis sanitaria ocasionada por el COVID-19, hasta el 30 de mayo de 2020 quedan suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria.”.

La disposición final decimotercera del citado Real Decreto-Ley 11/2020, de 31 de marzo, establece:

“El presente Real decreto-ley entrará en vigor el día siguiente al de su publicación en el Boletín Oficial del Estado a excepción del artículo 37, sobre Medidas de restricción a las comunicaciones comerciales de las entidades que realicen una actividad de juego regulada en la Ley 13/2011, de 27 de mayo, de regulación del juego, que entrará en vigor a los dos días de la citada publicación en el «Boletín Oficial del Estado».”

Por último, el artículo 3 del Código Civil al que se remite el artículo 12 de la LGT, dispone que las normas se interpretarán según el sentido propio de sus palabras, en relación con el contexto, los antecedentes históricos y legislativos, y la realidad social del tiempo en que han de ser aplicadas, atendiendo fundamentalmente al espíritu y finalidad de aquellas.

Conforme con lo anterior, se pueden afirmar:

- Que la suspensión de términos e interrupción de plazos del apartado 1 de la disposición Adicional tercera del Real Decreto 463/2020, de 14 de marzo, no se aplica en materia de plazos tributarios.
- Que, con carácter general, los procedimientos de aplicación de los tributos, sancionadores y de revisión tramitados por la Agencia Estatal de Administración Tributaria quedan suspendidos, si bien durante dicho período podrá la Administración impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles. En este sentido, la notificación podría ser considerada, en su caso, como un trámite imprescindible, por cuanto de dicho trámite depende la eficacia del acto administrativo.
- Que cuando hayan transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición de la notificación sin que se acceda a su contenido la notificación se entenderá rechazada.
- Que el apartado 2 de la Disposición adicional novena del Real Decreto-Ley 11/2020, de 31 de marzo, señala que quedan suspendidos los plazos de prescripción y caducidad de cualesquiera acciones y derechos contemplados en la normativa tributaria.
- Que debe realizarse una interpretación integral y finalista de la normativa reguladora de los plazos, actuaciones y procedimientos tributarios durante la vigencia del estado de alarma y de la situación generada por la crisis sanitaria producida por el COVID-19.

A la vista de todo lo anterior, se puede concluir que los 10 días a los cuales se refiere la consulta no quedan suspendidos o interrumpidos como consecuencia de la declaración del estado de alarma, por cuanto dicho plazo no puede ser catalogado como de prescripción o caducidad para el ejercicio de un derecho o una acción, sino un término, transcurrido el cual opera una presunción de hecho.

Dicha interpretación resulta coherente con la previsión contenida en el artículo 33.5 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, que dispone que la Administración podrá impulsar, ordenar y realizar los trámites imprescindibles.

En este punto, debe tenerse en cuenta que si quedará suspendido el plazo objeto de consulta se dejaría sin contenido la excepción del artículo 33.5 del Real Decreto-ley 8/2020, de 17 de marzo, al quedar la decisión de la Administración de realizar el trámite, en este caso la notificación, al albur de una simple omisión del contribuyente como es el no acceso a la notificación electrónica.

Segundo.

El artículo 12 de la LGT dispone:

“1. Las normas tributarias se interpretarán con arreglo a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 3 del Código Civil.

2. En tanto no se definan por la normativa tributaria, los términos empleados en sus normas se entenderán conforme a su sentido jurídico, técnico o usual, según proceda.

3. En el ámbito de las competencias del Estado, la facultad de dictar disposiciones interpretativas o aclaratorias de las leyes y demás normas en materia tributaria corresponde al Ministro de Hacienda y Administraciones Públicas y a los órganos de la Administración Tributaria a los que se refiere el artículo 88.5 de esta Ley.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por el Ministro serán de obligado cumplimiento para todos los órganos de la Administración Tributaria.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por los órganos de la Administración Tributaria a los que se refiere el artículo 88.5 de esta Ley tendrán efectos vinculantes para los órganos y entidades de la Administración Tributaria encargados de la aplicación de los tributos.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias previstas en este apartado se publicarán en el boletín oficial que corresponda.

Con carácter previo al dictado de las resoluciones a las que se refiere este apartado, y una vez elaborado su texto, cuando la naturaleza de las mismas lo aconseje, podrán ser sometidas a información pública.”

Sin embargo, la publicación de las preguntas frecuentes realizadas en la web de la Agencia tributaria no se ha de enmarcar dentro de la elaboración de disposiciones interpretativas de la norma sino en el marco de la información y asistencia a los obligados tributarios, función propia de la aplicación de los tributos, según establece el artículo 83 de la LGT:

“Artículo 83. Ámbito de la aplicación de los tributos.

1. La aplicación de los tributos comprende todas las actividades administrativas dirigidas a la información y asistencia a los obligados tributarios y a la gestión, inspección y recaudación, así como las actuaciones de los obligados en el ejercicio de sus derechos o en cumplimiento de sus obligaciones tributarias.

(...)”

En cuanto a la forma de información y asistencia, , los artículos 85, 86 y 87 de la LGT, establecen que:

“ Artículo 85. Deber de información y asistencia a los obligados tributarios.

1. La Administración deberá prestar a los obligados tributarios la necesaria información y asistencia acerca de sus derechos y obligaciones.

2. La actividad a la que se refiere el apartado anterior se instrumentará, entre otras, a través de las siguientes actuaciones:

a) Publicación de textos actualizados de las normas tributarias, así como de la doctrina administrativa de mayor trascendencia.

b) Comunicaciones y actuaciones de información efectuadas por los servicios destinados a tal efecto en los órganos de la Administración tributaria.

c) Contestaciones a consultas escritas.

d) Actuaciones previas de valoración.

e) Asistencia a los obligados en la realización de declaraciones, autoliquidaciones y comunicaciones tributarias.

Artículo 86. Publicaciones.

1. El Ministerio de Hacienda difundirá por cualquier medio, durante el primer trimestre del año, los textos actualizados de las normas estatales con rango de ley y real decreto en materia tributaria en los que se hayan producido variaciones respecto de los textos vigentes en el año precedente, así como una relación de todas las disposiciones tributarias que se hayan aprobado en dicho año.

2. El Ministerio de Hacienda difundirá periódicamente las contestaciones a consultas y las resoluciones económico-administrativas que considere de mayor trascendencia y repercusión.

3. La Administración tributaria del Estado y de las comunidades autónomas podrán convenir que las publicaciones a las que se refiere el apartado 1 se realicen en las lenguas oficiales de las comunidades autónomas.

4. El acceso a través de internet a las publicaciones a las que se refiere el presente artículo y, en su caso, a la información prevista en el artículo 87 de esta ley será, en todo caso, gratuito.

#### Artículo 87. Comunicaciones y actuaciones de información.

1. La Administración tributaria informará a los contribuyentes de los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria, facilitará la consulta a las bases informatizadas donde se contienen dichos criterios y podrá remitir comunicaciones destinadas a informar sobre la tributación de determinados sectores, actividades o fuentes de renta.

2. La Administración tributaria deberá suministrar, a petición de los interesados, el texto íntegro de consultas o resoluciones concretas, suprimiendo toda referencia a los datos que permitan la identificación de las personas a las que afecten.

3. Las actuaciones de información previstas en este artículo se podrán efectuar mediante el empleo y aplicación de técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos.”

En desarrollo de estos preceptos, disponen los artículos 62 y 63 del RGAT:

#### Artículo 62. La información y asistencia tributaria.

La Administración tributaria promoverá y facilitará a los obligados tributarios el cumplimiento de sus obligaciones y el ejercicio de sus derechos, poniendo a su disposición servicios de información y asistencia tributaria.

#### Artículo 63. Actuaciones de información.

1. Las actuaciones de información se realizarán de oficio mediante la publicación de los textos actualizados de las normas tributarias y la doctrina administrativa de mayor trascendencia o mediante el envío de comunicaciones, entre otros medios.

La elaboración de las disposiciones interpretativas o aclaratorias corresponderá a los órganos a los que se refiere el artículo 12.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Las disposiciones interpretativas o aclaratorias dictadas por los órganos de la Administración Tributaria a los que se refiere el artículo 88.5 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, se publicarán en el boletín oficial que corresponda, pudiendo ser sometidas a información pública, cuando la naturaleza de las mismas lo aconseje, en la forma establecida en el artículo 26.2 de la Ley 50/1997, de 27 de noviembre, del Gobierno.

2. Las actuaciones a las que se refiere el párrafo primero del apartado anterior, también deberán llevarse a cabo, a iniciativa del obligado tributario, mediante la contestación a solicitudes de información tributaria, cualquiera que sea el medio por el que se formulen.

Cuando resulte conveniente una mayor difusión, la información de carácter general podrá ofrecerse a los grupos sociales o instituciones que estén interesados en su conocimiento.

En los supuestos en los que las solicitudes de información se formulen por escrito, se deberá incluir el nombre y apellidos o razón social o denominación completa y el número de identificación fiscal del obligado tributario, así como el derecho u obligación tributaria que le afecta respecto del que se solicita la información.

3. En la contestación a las solicitudes de información tributaria, incluidas aquellas relativas a retenciones, ingresos a cuenta o repercusiones, la Administración comunicará los criterios administrativos existentes para la aplicación de la normativa tributaria, sin que dicha contestación pueda ser objeto de recurso.

Las actuaciones de información y las contestaciones a las solicitudes de información tendrán los efectos previstos en el artículo 179.2.d) de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

La falta de contestación de las solicitudes de información en los plazos establecidos en el artículo 64 de este reglamento no implicará la aceptación de los criterios expresados en el escrito de solicitud.

4. En el ámbito de competencias del Estado, las actuaciones de información tributaria corresponderán a la Agencia Estatal de Administración Tributaria cuando se refieran a cuestiones de su competencia, excepto cuando se refiera a cuestiones relativas a la aplicación de los tributos desarrolladas por otro órgano o entidad.”

Por lo tanto, no se considera que se haya producido un exceso de competencias por parte de la AEAT en la publicación por medios electrónicos, informáticos o telemáticos de las citadas preguntas frecuentes, pues no se trata de disposiciones interpretativas sino de funciones de información y asistencia a los contribuyentes. Todo esto sin perjuicio de las disposiciones y la contestación de consultas tributarias escritas que pueda realizar la Dirección General de Tributos con el carácter vinculante que establece la LGT.

Lo que comunico a Vd. con efectos vinculantes, conforme a lo dispuesto en el apartado 1 del artículo 89 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria.

Fuente: sitio Internet del Ministerio de Hacienda y Administraciones Publica