

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

Referencia: NFJ068284

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sentencia de 29 de junio de 2017

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 374/2015

**SUMARIO:**

**Revisión en vía administrativa. Recurso extraordinario de revisión. Rectificación de errores materiales o de hecho. Notificaciones electrónicas.** La Administración notificó la liquidación en el buzón electrónico de la entidad, pero esta no accedió a su contenido, por lo que se considera que fue rechazada. La sociedad alega problemas con el certificado digital. El error de hecho ha dejado de ser circunstancia prevista en la Ley que motiva la interposición del recurso. La documentación que presenta la entidad no constituye a juicio de la resolución recurrida documento de imposible aportación al tiempo de dictarse la resolución. **IS. Base imponible. Imputación temporal.** La entidad alega que el importe de las subvenciones recibidas que la Administración imputa en el ejercicio 2009 fueron declaradas por ello en el año anterior para lo que aporta la declaración de 2108. Aunque este error ya no se considera motivación para el recurso, en el art 220 LGT se establece el procedimiento de errores materiales que contempla esta circunstancia por lo que se estima el recurso.

**PRECEPTOS:**

Ley 11/2007 (Ley de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos), arts. 27 y 28.

Ley 30/1992 (LRJAP y PAC), art. 118.

RDLeg. 4/2004 (TR Ley IS), art. 19.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 96, 220 y 224 disp. trans. quinta y final undécima.

Ley 230/1963 (LGT), art. 171.

RD 1671/2009 (Desarrollo Ley 11/2007), art. 37.

**PONENTE:***Don Jesús María Calderón Gonzalez.*

Magistrados:

Don JESUS MARIA CALDERON GONZALEZ

Don MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA

Don CONCEPCION MONICA MONTERO ELENA

Don FERNANDO ROMAN GARCIA

Don SANDRA MARIA GONZALEZ DE LARA MINGO

**AUDIENCIA NACIONAL**

Sala de lo Contencioso-Administrativo

**SECCIÓN SEGUNDA**

Núm. de Recurso: 0000374 / 2015

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 04094/2015

Demandante: PINTO Y AGUILAR, S.L.

Procurador: CARMELO OLMOS GÓMEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

**S E N T E N C I A N.º:**

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

D<sup>a</sup>. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA

D<sup>a</sup>. SANDRA MARIA GONZÁLEZ DE LARA MINGO

Madrid, a veintinueve de junio de dos mil diecisiete.

Visto el recurso contencioso-administrativo que ante esta Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional y bajo el número 374/2015 , se tramita a instancia de PINTO Y AGUILAR, S.L., entidad representada por el Procurador, don Carmelo Olmos Gómez, contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 8 de octubre de 2015, relativa a Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009; y en el que la Administración demandada ha estado representada y defendida por el Sr. Abogado del Estado, siendo la cuantía del mismo 37.972,41 euros.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

- La parte indicada interpuso, en fecha, 2 de julio de 2015, este recurso respecto de los actos antes aludidos, admitido a trámite y reclamado el expediente administrativo, se entregó éste a la parte actora para que formalizara la demanda, lo que hizo en tiempo; y en ella realizó una exposición fáctica y la alegación de los preceptos legales que estimó aplicables, concretando su petición en el suplico de la misma, en el que literalmente dijo:

SUPLICO: que tenga por presentado este escrito y por formalizada la Demanda en el recurso contencioso-administrativo que nos ocupa contra la desestimación del Recurso extraordinario de revisión interpuesto contra las Resoluciones Administrativas citadas en el encabezamiento y cuerpo de este escrito. Y tras los trámites legales pertinentes, incluido el recibimiento del presente pleito a prueba, dicte en su día Sentencia en la que se declare nula y contraria a derecho la desestimación del recurso extraordinario de revisión interpuesto contra las Resoluciones referidas [1] la resolución adoptada en fecha 26 de abril de 2012 referente a Resolución con Liquidación Provisional del Impuesto Sobre Sociedades del ejercicio 2009 (dimanante de previa notificación del trámite de Alegaciones y Propuesta de Liquidación Provisional de fecha uno de febrero de 2012), sobre el expediente relativo a Concepto Tributario: Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 y cuya referencia es 200920079550150M; 2) contra la Resolución adoptada en fecha de 17 de julio de 2012 referente a Acuerdo de imposición de sanción por infracción

tributaria relacionada con el expediente anteriormente mencionado (dimanante de previo Acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de expediente sancionador de fecha 23 de abril de 2012) cuya referencia es 2012290034856G y clave de liquidación A2960112506075637; 3) Y por transmisibilidad contra la resolución/acuerdo de compensación de oficio nº 291230322176Q de fecha 18 de Julio de 2012; 4) contra la resolución/acuerdo de Providencia de apremio cuya clave de liquidación es A2960112206001280 de fecha 2 de agosto de 2012, 5) y contra la resolución de fecha de sala 08/10/2015, expediente administrativo número 00/06999/2013, dictada por la SALA PRIMERA DEL TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL]; declarando las mismas igualmente nulas, y acordando la no existencia de deuda tributaria alguna y por consiguiente la no procedencia de intereses, recargos o sanciones dimanantes de la mismas.

Y como consecuencia de dicha declaración de nulidad se acuerde revocar y dejar sin efecto los actos objeto de recurso, restableciendo la actuación administrativa acorde con la legalidad vigente, dando por declaradas las ayudas recibidas para la campaña del 2008, cuyo devengo era en el 2008, en ese ejercicio por un importe de 144.003 Euros, resultando en el impuesto de Sociedades a ingresar la suma de 1.464,92 EUROS. Y en el Impuesto sobre Sociedades del 2009 se tengan por declaradas las correspondientes a ese año por un importe de 131.583,85 Euros, resultando a ingresar la suma de 993,80 Euros; anulando la liquidación provisional efectuada por la Administración y todas las actuaciones, acuerdos y resoluciones realizadas con posterioridad dimanantes de la aplicación de dicha liquidación provisional, con devolución de todas las cantidades cobradas y levantamiento de todos los embargos practicados. Todo ello con condena en costas a la Administración demandada por ser de justicia.

#### **Segundo.**

De la demanda se dio traslado al Sr. Abogado del Estado, quien en nombre de la Administración demandada contestó en un relato fáctico y una argumentación jurídica que sirvió al mismo para concretar su oposición al recurso en el suplico de la misma, en el cual solicitó:

SUPLICA A LA SALA, que teniendo por presentado este escrito, se admita y se tenga por CONTESTADA LA DEMANDA dictándose, tras los trámites legales, sentencia en la que se desestime íntegramente el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el demandante con expresa condena en costas.

#### **Tercero.**

Solicitado el recibimiento a prueba del recurso, la Sala dictó auto, de fecha 11 de mayo de 2016, acordando el recibimiento a prueba, con el resultado obrante en autos.

Siguió el trámite de Conclusiones, a través del cual las partes por su orden, han concretado sus posiciones y reiterado sus respectivas pretensiones, tras lo cual quedaron los autos pendientes de señalamiento, lo que se hizo constar por medio de diligencia de ordenación de 13 de septiembre de 2016 y finalmente, mediante providencia de 6 de junio de 2017, se señaló para votación y fallo el 22 de junio de 2017, fecha en la que efectivamente se deliberó y votó.

#### **Cuarto.**

En la tramitación del presente recurso contencioso-administrativo se han observado las prescripciones legales exigidas por la Ley reguladora de esta Jurisdicción, incluida la del plazo para dictar sentencia. Y ha sido Ponente el Ilmo. Sr. D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ, Presidente de la Sección, quien expresa el criterio de la Sala.

### **FUNDAMENTOS JURÍDICOS**

#### **Primero.**

El presente recurso contencioso administrativo se interpone por la representación de la entidad Pinto y Aguilar, S.A., contra resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de 8 de octubre de 2015,

desestimatoria del recurso extraordinario de revisión formulado en impugnación del Acuerdo de Liquidación dictado por la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de la AEAT de Málaga Este, de fecha 26 de abril de 2012, por el concepto IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES, ejercicio 2009, así como contra la sanción derivada de la misma.

Son antecedentes a tener en cuenta en la presente resolución y así derivan del expediente administrativo, los siguientes:

PRIMERO: En fecha 26 de abril de 2012 fue emitida resolución con la siguiente liquidación provisional por el concepto y periodo reseñado:

Cuota: 37.972,41

intereses de demora: 3.327,43 Total a ingresar: 41.299,84 euros

Con la notificación de la liquidación provisional finalizaba el procedimiento de comprobación limitada que estaba en curso, en el que se habían realizado las siguientes actuaciones:

- Notificación del requerimiento de fecha 27 de diciembre de 2011.
- Notificación de la propuesta de liquidación provisional y del trámite de alegaciones con fecha 13 de febrero de 2012.

El objeto de las actuaciones realizadas había sido la subsanación, aclaración o justificación de las incidencias observadas en los datos declarados.

La motivación de la liquidación acordada fue la siguiente.

- Se incrementa la base imponible en la cuantía de 144.354,30 euros correspondientes a la diferencia existente entre los ingresos por subvenciones declarados (131.533,85 euros) y los imputados por la Junta de Andalucía (275.888,15 euros).

Existen errores aritméticos y/o diferencias entre las cuantías declaradas y las calculadas por la Administración en la cuenta de pérdidas y ganancias, modificándose el resultado de la cuenta de pérdidas y ganancias declarado, en virtud de las facultades que el artículo 143 del texto refundido de la LIS atribuye a la Administración.

- Existe una diferencia de cálculo consecuencia de errores o discrepancias previamente señalados.

El día 16 de diciembre de 2011 se ha emitido un requerimiento para que la entidad justifique las diferencias puestas de manifiesto en el expediente. Dicho requerimiento fue válidamente notificado el día 27 de diciembre, sin que hasta la fecha conste que haya sido oportunamente atendido.

El acuerdo fue notificado en fecha 07-05-2012. Habiendo transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que PINTO Y AGUILAR SL haya accedido a su contenido, de acuerdo con el artículo 28.3 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, se entiende que la notificación ha sido rechazada con esta fecha.

Como consecuencia de la comprobación efectuada, fue iniciado expediente sancionador que finalizó con la resolución dictada en fecha 17 de julio de 2012 por la infracción tributaria consistente en dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa del tributo la deuda tributaria que debiera resultar de su correcta autoliquidación, con la imposición de una sanción de 37,972,41 euros. La notificación se produjo en fecha 30-07-2012 del mismo modo que la liquidación, también por haber transcurrido diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que PINTO Y AGUILAR SL haya accedido a su contenido.

SEGUNDO: Con fecha 04/12/2013, la interesada presenta, al amparo del artículo 118 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, recurso extraordinario de revisión ante este Tribunal Central contra:

1) la resolución adoptada en fecha 26 de abril de 2012 referente a Resolución con Liquidación Provisional del impuesto Sobre Sociedades del ejercicio 2009 (dimanante de previa notificación del trámite de Alegaciones, y Propuesta de Liquidación Provisional de fecha uno de febrero de 2012), sobre el expediente relativo a Concepto Tributario: Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 y cuya referencia es 200920079550150M;

2) la Resolución adoptada en fecha de 17 de julio de 2012 referente a Acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria relacionada con el expediente anteriormente mencionado (dimanante de previo Acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia de expediente sancionador de fecha 23 de abril de 2012) cuya referencia es 2012290034858G y clave de liquidación A2960112506075637;

3) la resolución y acuerdo de compensación de oficio n' 291230322176Q de fecha 18 de Julio de 2012;

4) la resolución/acuerdo de Providencia de apremio cuya clave de liquidación es A2960112206001280 de fecha 2 de agosto de 2012.

La interesada alego error de hecho por los siguientes motivos:

Las resoluciones anteriormente mencionadas fueron comunicadas al recurrente de forma telemática y por problemas con el certificado digital no pudieron ser leídas en su día por el mismo y como consecuencia de ello no se pudieron presentar alegaciones dentro de plazo.

TERCERO: En fecha 8 de octubre de 2015, el Tribunal Económico Administrativo Central (en adelante TEAC), inadmitió el recurso de revisión, resolución que es objeto del presente recurso.

### **Segundo.**

La recurrente aduce como motivos de impugnación:

Expone, que en un primer momento interpuso recurso contra la desestimación presunta del referido procedimiento de revisión aunque ya la fórmula contra la citada resolución de 8 de octubre de 2015.

Aduce que con el actuar de la Administración se le causa absoluta indefensión pues existe un error por parte de ésta a la hora de liquidar su deuda, aunque una vez expuesto el mismo se le dijo que no era posible porque se habían agotado todos los plazos y le refirieron que lo único que procedía era presentar un recurso extraordinario de revisión.

Manifiesta que debía haber sido la propia Administración la que tendría que haber corregido el error al querer cobrar el impuesto dos veces sobre un mismo concepto.

Precisa en su escrito rector:

- Que las resoluciones anteriormente mencionadas, objeto del inicial Recurso fueron comunicadas al recurrente (agricultor hombre de campo toda su vida) de forma telemática y por problemas con el certificado digital no pudieron ser leídas en su día por el mismo y como consecuencia de ello no se pudieron presentar alegaciones dentro de plazo, motivo por el cual se interpuso la formulación del Recurso extraordinario de revisión. Cuando el recurrente pudo leer las notificaciones los plazos habían pasado todos.

A modo de resumen, en el presente caso se ha producido un error por parte de la Administración. Y más concretamente un error DOBLE cometido por el funcionario que en su día realiza la comprobación de la Declaración por el Impuesto sobre Sociedades del año 2009. Por un lado hay un error contable en cantidades pues se equivoca en las sumas aritméticas y por otro lado contabiliza doblemente un concepto por ingresos en el 2009 que ya fue declarado por la sociedad recurrente el año 2008, en la fecha del devengo. Con ello se produce una tributación doble por un mismo concepto y a partir de ahí los errores se concatenan al notificarse la liquidación provisional telemáticamente y no poder acceder a ella por problemas con el certificado digital, no pudiendo presentar alegaciones en su momento y produciéndose actuaciones administrativas sin el conocimiento de la Sociedad recurrente hasta tiempo después cuando ya estaba fuera de plazo para recurrirlas.

La sociedad recurrente es perceptora de unas ayudas agrícolas para gastos financiados con cargo a los Fondos Europeos Agrícolas en la Comunidad Autónoma de Andalucía. En concreto dichas ayudas las viene percibiendo desde hace varios años. Para el caso que nos ocupa baste decir que en el año 2008 y 2009 las tenía concedidas. A la sociedad recurrente durante el año 2008 le comunicaron que le iban a abonar y le tenían que haber abonado las sumas de: 124.702,19 en régimen de pago único de ayudas directas de la UE campaña 2008, 19.050,81 Euros por ayuda a la superficie (UE) campaña 2008 y 250 Euros de Pago adicional ayudas directas (UE) campaña 2008. Sin embargo por problemas de Tesorería dichos pagos no se abonaron por la Junta de Andalucía a la recurrente en el año 2008 sino que se efectúan el 29/01/2009, el 29/01/2009 y el 18/09/2009 respectivamente. Pero teniendo esas ayudas concedidas con anterioridad y siendo la fecha de pago y por consiguiente fecha de devengo de las mismas en el año 2008 ya que era en el año que se tenía aprobado el pago, la sociedad recurrente las declara

correctamente en el Impuesto sobre sociedades del año 2008, pues acogiéndose acertadamente al criterio del devengo anteriormente referido era cuando correspondía declararlo ya que era cuando se tenía aprobado su pago. (Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades :. Artículo 19 Imputación temporal. Inscripción contable de ingresos y gastos 1. Los ingresos y los gastos se imputarán en el período impositivo en que se devenguen, atendiendo a la corriente real de bienes y servicios que los mismos representan, con independencia del momento en que se produzca la corriente monetaria o financiera, respetando la debida correlación entre unos y otros. 2. La eficacia fiscal de los criterios de imputación temporal de ingresos y gastos, distintos de los previstos en el apartado anterior, utilizados excepcionalmente por el sujeto pasivo para conseguir la imagen fiel del patrimonio de la situación financiera y de los resultados, de acuerdo con lo previsto en los artículos 34.4 y 38.i) del Código de Comercio , estará supeditada a la aprobación por la Administración tributaria, en la forma que reglamentariamente se determine. En su día ya dejamos aportada copia de la declaración por el Impuesto de Sociedades correspondiente al 2008 como DOCUMENTO Nº DOS del Recurso de Revisión y que consta presentado igualmente con el escrito de Iniciación del Recurso contencioso.

En el año 2009 la sociedad recurrente tenía concedidas ayudas por importe de 115.481,41 euros en concepto de pago único por ayudas Directas (UE) campaña 2009 y 16.052,44 Euros por ayuda superficie (UE) campaña 2009. Dichas cantidades fueron cobradas el 17/12/2009 (DOCUMENTO NUMERO TRES del Recurso de Revisión y que consta presentado igualmente con el escrito de Iniciación del Recurso contencioso). Y siguiendo el criterio del devengo la sociedad PINTO Y AGUILAR SL declaró dichos ingresos correctamente en la Declaración del Impuesto sobre Sociedades del período impositivo del 2009 cuya copia adjuntamos en su día como DOCUMENTO Nº CUATRO del Recurso de Revisión y que consta presentado igualmente con el escrito de Iniciación del Recurso contencioso.

Sin embargo la Administración, erróneamente, sin tener en cuenta las fechas de devengo, partiendo de datos inexactos y aplicándoles también erróneamente, realiza propuesta de liquidación provisional en concepto de Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2009 (DOCUMENTO NUMERO CINCO del Recurso de Revisión y que consta presentado igualmente con el escrito de Iniciación del Recurso contencioso). En dicha liquidación Provisional la administración para contabilizar los ingresos no aplica el criterio del devengo de las cantidades percibidas sino el momento del cobro. Con ello todas las cantidades del 2008 y cuyo devengo es en 2008 y que declaró la sociedad recurrente en el impuesto sobre Sociedades del 2008 las incluye la Administración en el período impositivo del 2009. Se prescinde por completo de la obligatoriedad de aplicar el criterio del devengo en base al art. 19 de la Ley sobre el Impuesto de sociedades antes transcrito. Con lo cual habiendo declarado la recurrente las cantidades correspondientes al 2008 en ese año, al aplicarlas la Administración al 2009 se produce una doble imposición de forma totalmente errónea. Se están gravando las ayudas recibidas para el 2008 tanto en ese año en que se declararon como DOBLEMENTE en el 2009.

Y además se producen errores aritméticos en las cuantías calculadas por la Administración en la cuenta de pérdidas y ganancias ya que se incrementa la Base imponible del 2009 en la cuantía de 144.354,30 Euros correspondientes a las cantidades ya declaradas en el período impositivo del 2008. Pero es que dicha cantidad también sería errónea pues las cantidades cobradas para la campaña 2008 hacen un total de 144.003 Euros y no los 144.354,30 Euros incrementados.

La sociedad recurrente declaró las ayudas recibidas para la campaña del 2008, cuyo devengo era en el 2008, en ese ejercicio por un importe de 144.003 Euros resultando en el impuesto a ingresar la suma de 1.464,92 EUROS. En el Impuesto sobre Sociedades del 2009 declaró las correspondientes a ese año por un importe de 131.583,85 Euros resultando a ingresar la suma de 993,80 Euros.

Sin embargo en la Liquidación Provisional del Impuesto de Sociedades del 2009 la Administración incluye las cantidades ya declaradas en el 2008 (equivocándose además en la suma en 351,30 Euros) y las del 2009. De forma que incrementa la Base Imponible en la cuantía de 144.354,30 Euros (ya declarados en el 2008) a los que suma los 131.533,85 Euros declarados en el 2009.

Con ello en la Liquidación Provisional resulta erróneamente a pagar un importe de 37.972,41 euros que es la diferencia entre el líquido a ingresar declarado correctamente por la sociedad recurrente, de 993,90 euros, y el resultado de la propuesta de liquidación provisional de 38.966,31 Euros.

El día 16 de Diciembre de 2011 la Administración emite requerimiento para que la entidad justifique las diferencias puestas de manifiesto en el expediente. Dicho requerimiento fue notificado telemáticamente el 27 de diciembre de 2011 y como hemos referido, por problemas con el certificado digital no pudo ser recibido ni atendido por la entidad PINTO Y AGUILAR SL.

Como consecuencia de ello, con fecha 1 de febrero de 2012 la Administración emite notificación del trámite de alegaciones y Propuesta de Liquidación Provisional notificada telemáticamente con fecha 13 de febrero de 2012 y como hemos referido, por problemas con el certificado digital tampoco pudo ser recibida ni atendida por la entidad PINTO Y AGUILAR SL.

Por ello con fecha 26 de abril de 2012 la Administración emite Notificación de Resolución con Liquidación Provisional ( DOCUMENTO NUMERO SEIS del Recurso de Revisión y que consta presentado igualmente con el escrito de Iniciación del Recurso contencioso) en la que se acuerda que examinada la autoliquidación del Impuesto Sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2009, esta Oficina ha decidido realizar la liquidación provisional que se adjunta y de la que se deriva una cuota de 37.972,41 euros, resultantes de las diferencias entre la declaración realizada por la entidad y la realizada por la Administración, a los que se han de añadir 3.327,43 euros en concepto de intereses de demora, lo que hace un total a ingresar de 41.299,84 Euros. Y como hemos referido, por problemas con el certificado digital tampoco pudo ser recibida ni atendida por la entidad PINTO Y AGUILAR SL.

Tales despropósitos continúan con que en fecha 23 de abril de 2012 la Administración emite acuerdo de Iniciación y Comunicación del Trámite de Audiencia de expediente sancionador (DOCUMENTO NUMERO SIETE del Recurso de Revisión y que consta presentado igualmente con el escrito de Iniciación del Recurso contencioso) como consecuencia de dejar de ingresar dentro de plazo la deuda tributaria que correspondía según la liquidación provisional efectuada por la Administración. En base a ello calculan una sanción ascendente a la suma de 19.935,52 Euros. Y como hemos referido anteriormente, por problemas con el certificado digital tampoco pudo ser recibida ni atendida por la entidad PINTO Y AGUILAR SL.

Por ello, continuando con el expediente, con fecha 17 de julio de 2012, la Administración emite notificación de Acuerdo de Imposición de sanción por Infracción tributaria en la cuantía indicada (DOCUMENTO NUMERO OCHO del Recurso de Revisión y que consta presentado igualmente con el escrito de Iniciación del Recurso contencioso). Y como hemos referido, por problemas con el certificado digital tampoco pudo ser recibida ni atendida por la entidad PINTO Y AGUILAR SL.

Con fecha 18 de julio de 2012 la Administración emite acuerdo de compensación de oficio por importe de 6.777,04 euros. (DOCUMENTO Nº NUEVE del Recurso de Revisión y que consta presentado igualmente con el escrito de Iniciación del Recurso contencioso) En base al mismo sobre un importe de 41.299,84 Euros más 8.259,97 Euros de recargo, resultando una deuda tributaria de 49.559,81 euros, tras compensar los 6.777,04 queda un importe pendiente después de compensar de 42.782,77 euros.

Con fecha 2 de agosto de 2012 se emite notificación de Providencia de Apremio (DOCUMENTO NUMERO DIEZ del Recurso de Revisión y que consta presentado igualmente con el escrito de Iniciación del Recurso contencioso) por el importe antes mencionado. Y como hemos referido, por problemas con el certificado digital tampoco pudo ser recibida ni atendida por la entidad PINTO Y AGUILAR SL.

Como consecuencia de no poder presentar alegaciones dentro de plazo y no ser atendida la petición ante la Administración tributaria para que corrigiera de oficio el error cometido al gravar dos veces un mismo concepto se formuló en su día Recurso extraordinario. Cuando el recurrente pudo leer las notificaciones los plazos habían pasado todos.

Posteriormente, en fecha 14 de febrero de 2014, se notifica a nuestra representada Resolución con el incremento de la sanción impuesta en 11.391,72 euros, cantidad resultante de la no aplicación de la reducción de dicho importe por haber interpuesto en fecha 4 de Diciembre de 2013 el recurso de revisión contra la liquidación practicada. Contra esta resolución se interpuso en plazo recurso de reposición al que tampoco se ha contestado.

Por último en fecha 26 de noviembre de 2015 se notifica, la resolución expresa al Recurso de revisión de fecha de sala 08/10/2015, expediente administrativo número 00/06999/2013, dictada por la SALA PRIMERA DEL TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL que ya hemos referido y sobre la que se ha ampliado el objeto del Recurso.

### Tercero.

La resolución recurrida desestima el recurso en base a las siguientes consideraciones:

SEGU NDO: El interesado interpone recurso extraordinario de revisión invocando el artículo 118 de la Ley 30/ 1992 , con lo cual procede examinar si se dan las condiciones para su admisión. A este respecto ha de indicarse que la Disposición final Undécima de la Ley General Tributaria , ley 5B/2003, de 17 de diciembre, preveía que la

misma entraría en vigor el 1 de julio de 2004. Por su parte, la Disposición transitoria quinta, relativa a las reclamaciones económico-administrativas, dispone en su apartado 1: «Esta ley se aplicará a las reclamaciones o recursos que se interpongan a partir de la fecha de entrada en vigor de la misma. A las interpuestas con anterioridad se les aplicará la normativa anterior a dicha fecha hasta su conclusión».

Quiere esto decir que, habiendo sido interpuesto el presente recurso extraordinario de revisión bajo la vigencia de la nueva LGT, la tramitación de éste debe llevarse a cabo conforme a esta nueva normativa.

El artículo 244 de la ley General Tributaria de 17 de diciembre de 2003 dispone: E1 recurso extraordinario de revisión podrá interponerse por los interesados contra los actos firmes de la Administración tributaria y contra las resoluciones firmes de los órganos económicos-administrativos cuando concurren alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que aparezcan documentos de valor esencial para la decisión del asunto que fueran posteriores al acto o resolución recurridos o de imposible aportación al tiempo de dictarse los mismos y que evidencien el error cometido.

b) Que al dictar el acto o la resolución hayan influido esencialmente documentos o testimonios declarados falsos por sentencia judicial firme anterior o posterior a aquella resolución.

c) Que el acto o la resolución se hubiese dictado como consecuencia de prevaricación, cohecho, violencia, maquinación fraudulenta u otra conducta punible y se haya declarado así en virtud de sentencia judicial firme.

(...)

3. Se declarará la inadmisibilidad del recurso cuando se aleguen circunstancias distintas a las previstas en el apartado anterior.

TERCERO: De la lectura del citado texto se desprende que se ha suprimido como motivo de interposición del recurso extraordinario de revisión el incluido en el apartado a) de la Ley General Tributaria de 28 de diciembre de 2003, que preveía la interposición de dicho recurso contra los actos de gestión y las resoluciones de reclamaciones económico-administrativas cuando concurriera la circunstancia de que ... a) Al dictarlas se hubiera incurrido en manifiesto error de hecho que resulte de los propios documentos incorporados al expediente .

De lo que se desprende que el error de hecho no constituye motivo para interponer el recurso extraordinario. La Ley 58/2003 regula su procedimiento específico, como se ha visto, sin que este motivo permita la admisión del recurso extraordinario que se pretende.

CUARTO: El recurso de revisión, dada su naturaleza excepcional y extraordinaria, sólo puede ser eficazmente interpuesto por alguno de los motivos taxativamente señalados en las Leyes, los cuales son materia de interpretación estricta, estando vedada su aplicación analógica y extensiva a supuestos no contemplados por el legislador, según han puesto de relieve numerosas resoluciones de este Tribunal Central en armonía con reiteradas decisiones jurisprudenciales del Tribunal Supremo.

En el presente caso, la reclamante señala que no tuvo constancia de los documentos enviados por la Administración Tributaria, en el desarrollo de los procedimientos de comprobación limitada y sancionador que finalizaron con las resoluciones ahora recurridas.

La interpretación estricta a la que se ha hecho referencia exige inadmitir el presente recurso, dado que la interesada acude a este Tribunal Central aportando unos documentos que, aun cuando tuvieran valor esencial para la resolución del asunto objeto de controversia, no se trata de documentos de imposible aportación al tiempo de dictarse el mismo, tal y como consta en el expediente, la entidad recibió el 20/09/2011 notificación a través del Servicio de Correos de su inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada, siendo advertida de que a partir

de ese momento está obligada a recibir en dicha dirección todas las comunicaciones y notificaciones que le envíe por medios electrónicos la AEAT.

;

El artículo 96 de la LGT , bajo el epígrafe Utilización de tecnologías informáticas y telemáticas dispone que

;

1. La Administración tributaria promoverá la utilización de las técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos necesarios para el desarrollo de su actividad y el ejercicio de sus competencias, con las limitaciones que la Constitución y las leyes establezcan.

;

2. Cuando sea compatible con los medios técnicos de que disponga la Administración tributaria, los ciudadanos podrán relacionarse con ella para ejercer sus derechos y cumplir con sus obligaciones a través de técnicas y medios electrónicos, informáticos o telemáticos con las garantías y requisitos previstos en cada procedimiento.

;

3. Los procedimientos y actuaciones en los que se utilicen técnicas y medios electrónicos, informáticos y telemáticos garantizarán la identificación de la Administración tributada actuante y el ejercicio de su competencia

;

La Ley 11/2007, de Acceso electrónico de los Ciudadanos a los Servicios Públicos, pasa de la mera declaración de impulso de los medios electrónicos e informáticos, a que la Administración pública esté obligada a permitir las comunicaciones por medios electrónicos, ya que reconoce el derecho de los ciudadanos a establecer relaciones por esta vía respetando en todo caso el principio de libertad del ciudadano en la elección de la vía o canal por el que quieren comunicarse con la Administración. El artículo 27 de dicha Ley determina en su apartado .2 que Las Administraciones Públicas utilizarán medios electrónicos en sus comunicaciones con los ciudadanos siempre que así lo hayan solicitado o com-sentido expresamente. La solicitud y el consentimiento podrán, en todo caso, emitirse y recabarse por medios electrónicos . El apartado 3 del mismo precepto establece que Las comunicaciones a través de medios electrónicos serán válidas siempre que exista constancia de la transmisión y recepción, de sus fechas, del contenido íntegro de las comunicaciones y se identifique fidedignamente al remitente y al destinatario de las mismas .

;

El artículo 28 se refiere expresamente a las notificaciones practicadas por medios .electrónicos en los siguientes términos:

;

1. Para que la notificación se practique utilizando algún medio electrónico se requerirá que el interesado haya señalado dicho medio como preferente o haya consentido su utilización, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 27,6 (que permite que se establezca la obligatoriedad del uso de medios electrónicos cuando los interesados se correspondan con personas jurídicas o colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos).

;

2 El sistema de notificación permitirá acreditar la fecha y hora en que se produzca la puesta a disposición del interesado del acto objeto de notificación así como la de acceso a su contenido, momento a partir del cual la notificación se entenderá practicada a todos los efectos legales.

3. Cuando existiendo constancia de la puesta a disposición transcurrieran diez días naturales sin que se acceda a su contenido, se entenderá que la notificación ha sido rechazada con los efectos previstos en el. artículo 59.4 de la Ley 30/1992 , de Régimen Jurídico' y del Procedimiento Administrativo Común y normas concordantes, salvo que de oficio o a instancia del destinatario se compruebe la imposibilidad técnica o material del acceso.

;

(...)

;

El Real Decreto 1671/2009 tiene por objeto desarrollar la Ley 11/2007, siendo sus disposiciones de aplicación a la actividad de le Administración General del Estado y de los organismos públicos vinculados o

dependientes de la misma, así como a los ciudadanos en sus relaciones con las referidas entidades, El Capítulo 11 del Título V regula las notificaciones electrónicas. Tras manifestar en su artículo 36 que las notificaciones podrán efectuarse por medios electrónicos cuando así haya sido solicitado o consentido expresamente por el interesado o cuando haya sido establecida como obligatoria, dedica el artículo 37 a regular las notificaciones practicadas mediante la puesta a disposición del documento electrónico a través de dirección electrónica habilitada. En su apartado 1 se contienen los requisitos de validez de los sistemas de notificación electrónica a través de dirección electrónica habilitada:

;

Acreditar la fecha y hora en que se produce la puesta a disposición del interesado del acto objeto de notificación.

;

Posibilitar el acceso permanente de los interesados a la dirección electrónica correspondiente, a través de una sede electrónica o de cualquier otro modo acreditar la fecha y hora de acceso a su contenido.

;

Poseer mecanismos de autenticación para garantizar la exclusividad de su uso y la identidad del usuario.

;

En particular, la Agencia Estatal de la Administración Tributaria dispone de un servido en Internet consistente en ofrecer la posibilidad de recibir notificaciones y comunicaciones administrativas por medios telemáticos en una dirección electrónica habilitada para toda la Administración General del Estado. De acuerdo con los datos consignados en el expediente, en fecha 20/09/2011 fue notificada a la reclamante la inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones por la AEAT, por lo que no constituye motivo de oposición válido a los acuerdos dictados en el presente caso el no haber sido notificado de los mismos por la Administración Tributaria, entendiéndose las correspondientes notificaciones producidas en las fechas detalladas anteriormente, por el transcurso de diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica sin que la entidad haya accedido a su contenido.

;

En consecuencia, no concurren las circunstancias exigidas por el precepto en que podría ampararse el recurso de revisión, por lo que procede su inadmisión.

;

Como ha quedado reseñado, la resolución recurrida atribuye al escrito de la recurrente el carácter de recurso extraordinario de revisión, -se había interpuesto invocando el artículo 118 de la Ley 30/1992 - y lo inadmite al no tratarse de documentos de imposible aportación al tiempo de dictarse la misma, es decir, con arreglo al art. 244.1.a de la L.G.T. y no encontramos ante un error, pues esta norma no habla, de manifiesto error de hecho, como sucedía en el artículo 171.1.a) de la L.G.T. de 1963.

En suma, considera que en la nueva normativa -y en esto estamos de acuerdo- ya no existe ningún motivo relativo a los errores del acto del citado recurso. Pero no tiene en cuenta que en la tramitación del procedimiento de rectificación de errores - artículo 220 de la referida norma - (invocado por la actora en su escrito rector) se establece en su apartado 1 En particular, se rectificarán por este procedimiento los actos y resoluciones de las reclamaciones económico-administrativas en los que se hubiere incurrido en error de hecho que resulte de los propios documentos incorporados al expediente.

Y esta precisión está relacionada con la supresión del mencionado apartado a) del artículo 171 de la Ley General Tributaria.

Esta supresión tiene como fundamento el que la rectificación se realice a través de un único procedimiento. Y el ámbito de esa rectificación se caracteriza, según la jurisprudencia, por las siguientes características:

- Debe tratarse de simples equivocaciones elementales de nombres, fechas, operaciones aritméticas o transcripción de documentos.

- El error ha de apreciarse teniendo en cuenta, exclusivamente, los datos del expediente administrativo en el que se advierte.

- El error ha de ser patente y claro, sin necesidad de acudir a interpretaciones de normas jurídicas aplicables.

- No debe producirse una alteración fundamental en el sentido del acto, pues no existe error material cuando su apreciación implica un juicio valorativo o exija una operación de calificación jurídica.

- Que no padezca la subsistencia del acto administrativo, aunque ello no quiere decir que el acto permanezca invariable. Subsistirá el acto, si bien con la modificación operada, con la que pueden producirse efectos favorables al interesado (devolución de ingresos indebidos) o para la Administración.

Y la duplicidad denunciada por la recurrente resulta acreditada por el Informe solicitado por la actora en periodo de prueba y emitido por el Jefe de la Dependencia de Gestión Tributaria de Málaga, de 14 de junio de 2016, en el que consta que en la declaración del ejercicio 2008, casilla 265, incluyó en concepto de Subvenciones de explotación, incorporadas al resultado del ejercicio, por importe de 140.266,73 euros.

Lo mismo sucedió en 2009 por un importe de 131.533,85 euros. Así consta además en las liquidaciones de esos años obrantes en el recurso.

En dicho Informe la Administración manifiesta que dichas imputaciones sirvieron para iniciar expediente de comprobación de las diferencias entre las subvenciones declaradas y las imputadas, por importe de 275.536,85 euros, que dieron lugar a la liquidación del Impuesto sobre Sociedades del ejercicio 2009 donde se incluyen todas las subvenciones tanto las del 2008 como de 2009, aspecto éste no discutido en el recurso.

Luego procede estimar el recurso, anulando la resolución recurrida y todas aquellas que traen causa de la misma, incluida en este extremo, la liquidación provisional girada a la actora por el Impuesto sobre Sociedades, ejercicio 2009, declarando ésta nula en el sentido antes indicado, con devolución de todas las cantidades cobradas y levantamiento de los embargos practicados, en el caso de que hubieran tenido lugar.

#### Cuarto.

Con arreglo al artículo 139.1. de la LJCA procede imponer las costas a la Administración, con arreglo al criterio del vencimiento.

#### FALLO

En atención a lo expuesto y en nombre de Su Majestad El Rey, la Sección Segunda de la Sala de lo Contencioso Administrativo de la Audiencia Nacional ha decidido:

Que debemos ESTIMAR Y ESTIMAMOS el recurso contencioso administrativo interpuesto por la representación de la entidad Pinto y Aguilar, S.L., contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Central de fecha 8 de octubre de 2015, a que las presentes actuaciones se contraen, la cual anulamos por no ser conforme a derecho, en los términos de esta sentencia, con las consecuencias legales inherentes a esta declaración, con imposición de costas a la Administración.

La presente sentencia es susceptible de recurso de casación que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente al de su notificación; en el escrito de preparación del recurso deberá acreditarse el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción justificando el interés casacional objetivo que presenta.

Así por esta nuestra sentencia, testimonio de la cual será remitido en su momento a la oficina de origen a los efectos legales, junto con el expediente administrativo, en su caso, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

**PUBLICACIÓN.** Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente en la misma, Ilmo. Sr. D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; certifico.

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.