

BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ090408

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS (Sede en Santa Cruz de Tenerife)

Sentencia 117/2023, de 10 de marzo de 2023

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Rec. n.º 263/2021

SUMARIO:

Medios de notificación. Notificación electrónica. *Derogación tácita de la obligación de notificar la inclusión obligatoria en la DEH.* La controversia de este asunto trata sobre la validez de las notificaciones a la asociación recurrente en la dirección electrónica habilitada de la AEAT. Se trata de sanción tributaria. Todas las notificaciones de resoluciones de este procedimiento sancionador fueron hechas en la dirección electrónica habilitada y no consta la notificación de la inclusión en la dirección electrónica habilitada por medio no electrónico, por lo que ante la falta de conocimiento de esta. El procedimiento tributario se inició en 2019, por lo que le es de aplicación la Ley 39/2015 sobre la obligación de comunicación de obligada a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas. No obstante, la Sala considera que haya operado la derogación tácita del RD 1363/2010 (Notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la AEAT), por lo que, la falta de notificación de la inclusión obligatoria privó a la recurrente de la posibilidad de alegar y probar lo que considerase en su defensa. Existe indefensión efectiva en dicho procedimiento sancionador tributario y vulneración de la tutela judicial efectiva al ser considerado extemporánea la reclamación económico-administrativa contra una sanción no recibida por la asociación recurrente.

PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 24.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 43, 110, 111, 112 y 217.

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

Ley 39/2015 (LPAC), art. 14.2.

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

RD 1671/2009, (por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007 de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos), art. 40.

PONENTE:

Don Jorge Maria Riestra Sierra.

Magistrados:

Don PEDRO MANUEL HERNANDEZ CORDOBES

Don MARIA DEL PILAR ALONSO SOTORRIO

Don JORGE MARIA Riestra Sierra

?

TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA. SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO. SECCIÓN PRIMERA

Plaza San Francisco nº 15

Santa Cruz de Tenerife

Teléfono: 922 479 385

Fax.: 922 479 424

Email: s1contadm.tfe@justiciaencanarias.org

Procedimiento: Procedimiento ordinario

Nº Procedimiento: 0000263/2021

NIG: 3803833320210000504

Materia: Administración tributaria

Resolución: Sentencia 000117/2023

Demandante: ASOCIACIÓN DE REGANTES MADRE DEL AGUA 2006; Procurador: RAMSES ANTONIO QUINTERO FUMERO

Demandado: TRIBUNAL ECONÓMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE CANARIAS

?

SENTENCIA

Ilmo. Sr. Presidente D. Pedro Hernández Cordobés

Ilma. Sra. Magistrada D.^a María del Pilar Alonso Sotorrío

Ilmo. Sr. Magistrado D. Jorge Riestra Sierra (Ponente)

En Santa Cruz de Tenerife, a 10 de marzo de 2023.

La Sección Primera de la SALA DE LO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE CANARIAS, con sede en Santa Cruz de Tenerife, integrada por los Señores Magistrados anotados al margen ha visto el presente recurso contencioso-administrativo, que versa sobre TRIBUTOS (sanción tributaria), seguido como Procedimiento Ordinario.

Intervienen como partes las siguientes: (i) demandante, ASOCIACIÓN DE REGANTES MADRE DEL AGUA 2006, representada por el Procurador D. Ramsés Quintero Fumero, y defendida por el Abogado D. Ignacio Acha García; Administración demandada, la ADMINISTRACIÓN GENERAL DEL ESTADO (TEAR), representada y defendida por el Abogado del Estado.

Ha sido dictada en nombre de S.M. el Rey, la presente sentencia con base en los siguientes:

ANTECEDENTES DE HECHO

Primero.

1. El día 22-11-21 fue presentado escrito de interposición de recurso contencioso administrativo contra la Resolución de la Tribunal Económico Administrativo Regional de Canarias de 30 de julio de 2021, que declara la inadmisibilidad de la reclamación económico administrativa nº 38/02276/2020, formulada contra el acuerdo de imposición de sanción por infracción tributaria con número de referencia 2019RSC95000255AG, dictado por la Dependencia Regional de Gestión Tributaria de la Delegación de la AEAT de Canarias, por el concepto de Impuesto sobre Sociedades 2015.

2. La parte actora formalizó escrito de demanda en la que ejerce las pretensiones de que se dicte una sentencia por la que anulando los actos recurridos y absuelva a su representado,

?

3. El Abogado del Estado contestó al recurso pidiendo que se desestime el recurso por ajustarse a Derecho el acto a que se refiere.

Segundo.

Conclusiones, votación y fallo

Habiendo sido propuestas únicamente pruebas documentales y siendo solicitadas conclusiones escritas, una vez presentadas, quedó el asunto pendiente de señalamiento para votación y fallo, teniendo lugar la reunión

del Tribunal, y habiéndose observado las formalidades legales en el curso del proceso, dándose el siguiente resultado, y siendo ponente el Ilmo. Sr. Magistrado D. Jorge Riestra Sierra, que expresa el parecer de la Sala.

Tercero.

Aparecen observadas las formalidades de tramitación.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

Primero.

El acto administrativo recurrido y las posiciones de las partes.

1. La Resolución del TEAR objeto de recurso contencioso inadmite por extemporánea la reclamación económico administrativa dirigida contra la sanción tributaria relativa al Impuesto sobre Sociedades del ejercicio de 2015.

2. En su demandada la defensa de la parte actora alega lo siguiente:

1) nunca le ha sido notificada la deuda tributaria, y la asociación recurrente se dio de baja en el correspondiente censo que tramita la propia Agencia Estatal por lo que entendió su actividad paralizada conforme a la Orden EHA/1274/2007, de 26 de abril, aunque susceptible de cualquier contingencia con el aparato recaudador del estado, puesto que su dirección estaba perfectamente identificada, siendo esta baja anterior a cualquier obligación de comunicarse electrónicamente con la administración y tampoco fue comunicada por AEAT;

2) tras darse de baja en el censo por no realizar actividad alguna, deja de ser sujeto pasivo, pudiendo ser notificada en su domicilio;

3) la AEAT debió emplear una diligencia especial para salvaguardar los derechos del contribuyente, al haber aplicado mecánicamente notificaciones en una dirección electrónica que no se ha utilizado nunca.

3. El Abogado del Estado, en síntesis, contesta lo siguiente:

1) los actos reclamados (apremio y liquidación) ¿se entiende que es un error al ser recurrida una sanción tributaria? fueron notificados mediante puesta a disposición del actor en su dirección electrónica habilitada (DEH), y habiendo transcurrido diez días desde la puesta a disposición el 23.9.2019 y 2.1.2020 de los actos objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que haya accedido a su contenido, de acuerdo con el artículo 43.2 Ley 39/2015, LPAP, se entiende que la notificación ha sido rechazada teniéndose por efectuado el trámite de notificación y siguiéndose el procedimiento;

2) la asociación es persona jurídica y conserva su personalidad hasta la conclusión de la liquidación, y como tal está obligada a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas para la realización de cualquier trámite de un procedimiento administrativo (arts. 14.2.b, 41 y 43 de la Ley 39/15; y art. 5.1 y concordantes del RD 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).

3) A partir del 2 de octubre de 2016 ya no es exigible a la AEAT la obligación de notificar a las personas jurídicas la inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada a que refiere el artículo 5.1 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. Esta obligación de notificar la inclusión tras la entrada en vigor de la Ley 39/15 se mantiene únicamente para las personas físicas que estén obligadas a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas según el artículo 14.2 Ley 39/15. Cita Resoluciones TEAC de 22-01-21 y 25-0.1-21 y STSJ Murcia 592/2021, de 11-11-21 (rec. 253/20).

Segundo.

Pronunciamiento de la Sala.

La controversia de este asunto trata sobre la validez de las notificaciones a la asociación recurrente en la dirección electrónica habilitada de la AEAT.

Si estas notificaciones se consideran válidas, entonces la reclamación económico administrativa es extemporánea y la sanción tributaria es firme. En caso de no ser así, no existiría extemporaneidad, que es la cuestión controvertida, y resultaría que habría sido tramitado un procedimiento sancionador tributario sin notificación a la asociación recurrente, que acabó siendo sancionada.

Al respecto procede hacer las siguientes consideraciones:

1. La obligación de las personas jurídicas a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas para la realización de cualquier trámite de un procedimiento administrativo, que prevé el artículo 14.2.b) de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, entró en vigor el día 02-10-16.

El acuerdo de inicio de procedimiento sancionador de 24-09-19, fue puesto a disposición de ASOCIACIÓN DE REGANTES MADRE DEL AGUA 2006 (G38950085) con fecha 24-09-2019 y hora 22:38 en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, y transcurridos 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 la asociación haya accedido a su contenido, de acuerdo con el artículo 43.2 Ley 39/2015, la Administración tributaria entendió que la notificación ha sido rechazada con fecha 05-10-2019.

Entonces, a este procedimiento tributario iniciado en 2019 le es de aplicación la Ley 39/15, vigente, sobre la obligación de comunicación de obligada a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas.

Todas las notificaciones de resoluciones de este procedimiento sancionador fueron hechas en la dirección electrónica habilitada. En concreto, la notificación del acuerdo sancionador fue puesta a disposición de la asociación el 02-01-20 en el buzón electrónico asociado a la dirección electrónica habilitada, que al no ser abierto fue considerada rechazada el 13-01-20. Al ser interpuesta la reclamación económico administrativa el día 30-06-20, aunque tuvo entrada en el TEAR el 03-07-20, estaría superado ampliamente el plazo de un mes de interposición de la reclamación económico administrativa (art. 235.1 LGT).

2. El artículo 5.1 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, exige a la AEAT el deber de notificar a los sujetos obligados su inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada por 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.

No compartimos el razonamiento de la derogación tácita de este RD 1363/2010 contenido en la STSJ de Murcia 592/2021, de 11-11-21 (rec. 253/20), que cita la Abogacía del Estado, la cual en su FD 4º, acoge la unificación de criterio del TEAC (Resoluciones de 22-01-21 y 25-01-21).

En estas resoluciones el TEAC explica que con la entrada en vigor de la Ley 39/2015 operó una derogación tácita del artículo 5.1 del RD 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. Ese RD 1363/2010 es desarrollo de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los Servicios Públicos, que fue derogada por la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (disposición derogatoria expresa 2.b).

La argumentación de la derogación tácita del RD 1363/2007 por parte de TEAC consiste en que deriva directamente de la entrada en vigor de la Ley 39/2015, ley aplicable a la Administración tributaria en los términos de su Disposición adicional primera. Y es precisamente esta disposición la que lleva a aplicar en primer lugar la normativa específica tributaria, concretamente el art.115 bis del RGAT que remite a las normas administrativas generales en materia de notificaciones; y por ello considera que la aplicación del artículo 14 de la Ley 39/2015 en el ámbito tributario resulta inexorable y determina, en este caso, la corrección de la actuación administrativa.

El TEAC contempla que el escenario actual nada tiene que ver con el contexto en el que se aprobó el Real Decreto 1363/2010, cuyo objeto era precisamente regular un marco general de establecimiento de la obligatoriedad de uso de medios electrónicos en las relaciones con la AEAT; y que actualmente, dicho marco, es el derivado directamente de la Ley 39/2015, que surte efectos en la forma de practicar las notificaciones electrónicas desde el 2 de octubre de 2016. Por tanto, según el TEAC, desde esa fecha, no es necesaria la notificación por la AEAT a los sujetos obligados de su inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada, que prevé el artículo 5.1 del Real Decreto 1363/2010. En suma, valora el Real Decreto 1363/2010 como superado y, en consecuencia, tácitamente derogado, por la nueva regulación que sobre los sujetos obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración y la práctica de notificaciones por medios electrónicos hace la Ley 39/2015.

Entendemos que hay razones para considerar que no opera esta derogación tácita del Real Decreto 1363/2010:

Los reglamentos de desarrollo pueden sobrevivir a las leyes desarrolladas cuando éstas son derogadas por otras leyes posteriores, puesto que lo determinante para que opere la derogación tácita es que se trate de norma de igual o inferior rango a la ley derogante y la contradiga o se oponga a la misma (disposición derogatoria única. 1 de la Ley 39/15). Este pensamiento está en el artículo 2.2 del Código Civil, en referencia a leyes cuando dice que la derogación tendrá el alcance que expresamente se disponga y se extenderá siempre a todo aquello que en la ley nueva, sobre la misma materia sea incompatible con la anterior.

La condición de inferior rango se cumple en el reglamento, pero la contradicción u oposición no se encuentra en la apreciación de que la Ley 39/15 configure un nuevo marco general de obligatoriedad de medios electrónicos en las relaciones con la AEAT con derivación a normas administrativas generales, dado que la obligatoriedad de relacionarse electrónicamente con la Administración tributaria ya existía para las personas jurídicas antes de la entrada en vigor de la Ley 39/15, y el hecho de que se generalice a otras Administraciones Públicas no cambia la situación jurídica en la obligatoriedad de relacionarse por medios electrónicos de las personas jurídicas con la Administración tributaria.

La exigencia inicial a la Administración tributaria de notificar a los sujetos obligados, incluyendo personas jurídicas, su inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada por medios no electrónicos del artículo 5.1 del RD 1363/2010, no es incompatible con la obligación general de relacionarse en todo caso por medios electrónicos del artículo 14.2 de la Ley 39/15. Si se leen estos artículos con una visión dinámica de los tiempos, se entiende que la inclusión en la dirección electrónica habilitada es el momento inicial anterior habilitante para la posterior relación por medios electrónicos y que esta relación requiere del conocimiento por el sujeto obligado de la existencia de dicha dirección electrónica habilitada en la que relacionarse.

Esta supuesta incompatibilidad con la Ley 39/15 del Real Decreto 1363/2010, y en concreto de su artículo 5.1, no ha sido objeto de la preceptiva adecuación normativa que exige la disposición final quinta de la Ley 39/15. Esta inactividad reglamentaria confirma que la propia Administración no ha advertido contradicción u oposición en sus textos, pese a los años transcurridos desde la entrada en vigor de la Ley 39/15, y la relevancia del tema.

El artículo 5.1 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, es una norma reglamentaria que regula una garantía de seguridad jurídica en las relaciones ad extra de la Administración tributaria, que es el aseguramiento del efectivo conocimiento por el sujeto obligado a relacionarse electrónicamente con la Administración de que existe una concreta dirección electrónica habilitada en la que recibir las notificaciones de la Agencia Tributaria. Esta garantía no es incompatible ni se opone al artículo 14.2 de la Ley 39/15, sino que le confiere certidumbre y seguridad jurídica, que es lo contrario a la situación jurídica que crearía su supuesta tácita derogación.

El artículo 115 bis del Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio, por el que se aprueba el 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 (RGAT) citado por el TEAC, sobre la práctica de las notificaciones a través de medios electrónicos, en su apartado 1, establece que 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. En estas especialidades reglamentarias encaja el artículo 5.1 RD 1363/2010.

Además de las razones expuestas, la STSJ Comunidad Valenciana 1090/2022, de 02-11-22, rec. 1545/2021, sostiene que el artículo 5.1 del RD 1363/2010 no ha sido derogada por la Ley 39/2015, ni expresa ni tácitamente, a la vista de lo establecido en su disposición derogatoria única (que no hace referencia al RD 1363/2010) y en su disposición adicional primera (que, contrariamente a ello, preserva la aplicación de esta normativa especial). Añade que la aplicabilidad de la Ley 11/2007, pese a su derogación expresa por la Ley 39/2015, tenía prorrogada su aplicabilidad en el momento de producirse la notificación de la providencia de apremio de que aquí se trata. Así resulta de lo previsto en el último párrafo del apartado 2 de la disposición derogatoria única de la Ley 39/2015, en relación con su disposición final séptima y disposición transitoria cuarta.

3. En este caso además estamos en el ámbito sancionador tributario, y al respecto existe doctrina del Tribunal Constitucional vinculante (STC 147/2022, de 29 de noviembre) sobre la aplicación de las garantías del art. 24 CE al procedimiento administrativo sancionador, en concreto, los derechos de defensa y a ser informado de la acusación, cuyo ejercicio presupone que el implicado sea emplazado o le sea notificada debidamente la incoación del procedimiento, cuando las notificaciones son hechas en dirección electrónica habilitada.

Es de tener en cuenta que el caso del recurso de amparo resuelto por el Tribunal Constitucional ni siquiera era materia sancionadora, pues correspondía a un acuerdo de liquidación provisional que dimanaba de un procedimiento de gestión tributaria de comprobación limitada correspondiente al IVA de 2012 de una sociedad mercantil de muy pequeña entidad, a la que le fueron practicadas las notificaciones en dirección electrónica habilitada.

Por ello, resulta relevante en este caso relevante reproducir la doctrina constitucional sobre la proyección de las garantías del artículo 24 CE al ámbito administrativo en referencia con las notificaciones, y más en concreto con la dirección electrónica habilitada (FFJJ 4 y5):

«[A]lgunas de las garantías reconocidas en el art. 24 CE no solo operan en el ámbito procesal, puesto que también despliegan su eficacia en el ámbito del procedimiento administrativo sancionador. Ya en la STC 18/1981, de 8 de junio, FJ 2, este tribunal afirmó que [...] los principios esenciales reflejados en el art. 24 de la Constitución en materia de procedimiento han de ser aplicables a la actividad sancionadora de la administración, en la medida

necesaria para preservar los valores esenciales que se encuentran en la base del precepto, y la seguridad jurídica que garantiza el art. 9 de la Constitución'.

No obstante, como quedó reflejado, entre otras, en la STC 181/1990, de 15 de noviembre, FJ 6, la traslación de esas garantías no opera de manera absoluta sino matizada: '[...] es doctrina de este tribunal que las garantías del art. 24 de la Constitución resultan de aplicación al procedimiento administrativo sancionador en la medida necesaria para preservar los valores esenciales que se encuentran en la base del precepto y la seguridad jurídica que garantiza el art. 9 de la Constitución (STC 18/1981, fundamento jurídico 2). Ahora bien, este tribunal ha tenido también oportunidad de precisar que tal aplicación no ha de entenderse de forma literal e inmediata, sino que en la medida que las garantías citadas sean compatibles con la naturaleza del procedimiento (SSTC 2/1987, fundamento jurídico 6; 29/1989, fundamento jurídico 6) lo que impide una traslación mimética de las garantías propias del procedimiento judicial al administrativo sancionador'.

Sin embargo, como así se refleja, entre otras, en la STC 32/2008, de 25 de febrero, FJ 2, la exigencia de que al interesado le sea debidamente notificada la incoación del procedimiento sancionador sí forma parte de las garantías del art. 24.2 CE que se extienden a ese contexto: '[e]ste tribunal ha reiterado que entre las garantías del art. 24 CE que son de aplicación al procedimiento administrativo sancionador están los derechos de defensa y a ser informado de la acusación, cuyo ejercicio presupone que el implicado sea emplazado o le sea notificada debidamente la incoación del procedimiento, pues solo así podrá disfrutar de una efectiva posibilidad de defensa frente a la infracción que se le imputa previa a la toma de decisión y, por ende, que la administración siga un procedimiento en el que el denunciado tenga oportunidad de aportar y proponer las pruebas que estime pertinentes y de alegar lo que a su derecho convenga (STC 226/2007, de 22 de octubre, FJ 3). A esos efectos, siendo de aplicación directa lo afirmado en relación con los procedimientos judiciales, este tribunal ha destacado la exigencia de procurar el emplazamiento o citación personal de los interesados, siempre que sea factible [...]'].

Esta doctrina ha sido reiterada en la STC 63/2021, de 15 de marzo, FJ 3, en un supuesto en el que la notificación practicada en la dirección electrónica habilitada de la demandante de amparo aparece concernida: '[...] existe una consolidada doctrina sobre el deber de notificar correctamente a los ciudadanos sometidos al ejercicio del ius puniendi del Estado, los actos esenciales de desarrollo de un procedimiento administrativo sancionador, que se vincula con el derecho a un proceso con todas las garantías (art. 24.2 CE). De este modo, puede afirmarse que cuando en procedimientos administrativos sancionadores se producen emplazamientos defectuosos que impiden la participación del interesado, nuestra doctrina es clara a la hora de considerar vulnerado el derecho a conocer la acusación y la defensa (SSTC 93/2018, de 17 de septiembre, y 82/2019, de 17 de junio, entre otras). Por su parte, cuando el defecto de notificación se produce, por ejemplo, por omisión de dar traslado de la propuesta de resolución, también se ha considerado vulnerado el derecho de defensa (art. 24.2 CE) (así, por ejemplo, SSTC 145/2011, de 26 de septiembre, o 169/2012, de 1 de octubre)'. (STC 84/2022, de 27 de junio, FJ 3).

Aun cuando la doctrina transcrita guarda relación con la proyección del mencionado art. 24 CE en el contexto del procedimiento administrativo sancionador, de suerte que, en principio, su traslación no estaría indicada para otros procedimientos administrativos de índole distinta, se advierte que este tribunal también ha tenido ocasión de pronunciarse, en sentido afirmativo, sobre la extensión a procedimientos administrativos no sancionadores de las garantías de emplazamiento en los procesos judiciales; más concretamente, en supuestos de notificaciones efectuadas a personas distintas del interesado. En la STC 113/2006, de 5 de abril, FJ 6, se afirma que:

(...)

La doctrina que acabamos de sintetizar, aunque ha sido elaborada en relación con los emplazamientos en los procesos judiciales, conforme expresamos en la STC 291/2000, de 30 noviembre, es también de aplicación a las notificaciones efectuadas por la administración tributaria (FJ 5). Y la razón estriba en que, aun cuando hemos entendido que la tutela judicial efectiva no es predicable en la vía administrativa, dado que este derecho fundamental, en cuanto poder jurídico que tienen los titulares de derechos e intereses legítimos de acudir a los órganos jurisdiccionales para reclamar la solución de un conflicto, tiene su lugar propio de satisfacción en un proceso judicial, de manera que 'son los jueces y tribunales los que han de otorgar la tutela judicial efectiva y los únicos, en consecuencia, a los que cabe imputar su violación' (STC 197/1988, de 24 de octubre, FJ 3; y en el mismo sentido STC 26/1983, de 13 de abril, FJ 1; y AATC 263/1984, de 2 de mayo, FJ 1; 664/1984, de 7 de noviembre, FJ 1; y 104/1990, de 9 de marzo, FJ 2), sin embargo, hemos admitido que cabe la posibilidad de que el art. 24.1 CE resulte vulnerado por actos dictados por órganos no judiciales 'en aquellos casos que no se permite al interesado, o se le dificulte, el acceso a los tribunales' (STC 197/1988, de 24 de octubre, FJ 3), como ocurre, por ejemplo, cuando en virtud de una norma 'quedara impedido u obstaculizado el derecho de acceso a los tribunales de justicia' (SSTC 90/1985, de 22 de julio, FJ 4; y 123/1987, de 1 de julio, FJ 6). La indefensión originada en vía administrativa tiene relevancia constitucional, entonces, cuando la causa que la provoque impida u obstaculice que el obligado tributario pueda impetrar la tutela judicial contra el acto administrativo en cuestión, eliminándole la posibilidad de utilizar los medios de impugnación que el ordenamiento tributario dispone específicamente contra los diferentes actos dictados en cada procedimiento (en sentido parecido, STC 291/2000, de 30 de noviembre, FJ 4)».

En aquel caso de la STC 147/2022, la entidad demandante de amparo no accedió a ninguna de las comunicaciones que la Agencia Tributaria le remitió a través de su dirección electrónica habilitada, por lo que no tuvo conocimiento de la iniciación y sustanciación del procedimiento de comprobación limitada iniciado, del requerimiento de aportación documental de que fue objeto ni de la liquidación del IVA correspondiente al ejercicio de 2012, que fue practicada por la Agencia Tributaria. Si bien el procedimiento tributario de aquel caso se inició en 2012, antes de la entrada en vigor de la Ley 39/15, la doctrina constitucional expuesta permanece incólume, tras su entrada en vigor, por lo que es de aplicación a un procedimiento sancionador tributario iniciado en 2019.

El Tribunal Constitucional precisa en aquel caso que la Agencia Tributaria no incumplió la regulación entonces vigente en materia de notificaciones electrónica (había notificado por medio electrónico la inclusión en la dirección electrónica habilitada, pero la notificación fue entregada a una menor de edad), lo que no impidió la vulneración del derecho de tutela judicial efectiva.

En el presente caso se trata de sanción tributaria, y no consta la notificación de la inclusión en la dirección electrónica habilitada por medio no electrónico, por lo que ante la falta de conocimiento de la misma, todas las notificaciones del procedimiento sancionador en dicha dirección electrónica habilitada no fueron recibidas por la asociación que resultó sancionada, quedando privada de la posibilidad de alegar y probar lo que considerase en su defensa.

Existe indefensión efectiva en dicho procedimiento sancionador tributario y vulneración de la tutela judicial efectiva en los términos explicados por el Tribunal Constitucional, al ser considerado extemporánea la reclamación económico administrativa contra una sanción no recibida por la asociación recurrente.

Dado que se solicita en la demanda la absolución, que se entiende como la anulación de la sanción administrativa, procede anular la Resolución del TEAR que es objeto del recurso y anular la sanción por falta de garantías constitucionales en las notificaciones en el procedimiento sancionador desde su inicio.

Consiguientemente, procede estimar el presente recurso contencioso administrativo en los términos expuestos.

Tercero.

Pronunciamiento sobre las costas procesales causadas.

Procede imponer las costas procesales a la Administración al ser estimadas las pretensiones de la parte recurrente, conforme al artículo 139.1 de la Ley reguladora de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Vistos los artículos anteriormente citados y los demás de general aplicación;?

FALLAMOS

Estimar el recurso contencioso administrativo interpuesto.

Anular la Resolución del TEAR que es objeto de recurso, y la sanción tributaria impuesta.

Imponer las costas a la Administración recurrida.

Esta sentencia es susceptible de recurso de casación que se preparará ante esta Sala en el plazo de 30 días contados desde el siguiente a su notificación, en los términos que determinan los artículos 86 y siguientes de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, justificando interés casacional objetivo para la formación de jurisprudencia.

Así, por esta nuestra sentencia, 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.