

**TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL**

Resolución de 10 de diciembre de 2024

Sala 3.<sup>a</sup>

R.G. 2208/2024

**SUMARIO:**

**Notificaciones. Medios de notificación. Notificación electrónica.** *Procedimientos iniciados a instancia del interesado.* Según el art. 41.3 de la Ley 39/2015 (LPAC), en los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará por el medio señalado al efecto por aquel. Esta notificación será electrónica en los casos en los que exista obligación de relacionarse de esta forma con la Administración. Por ello, estando vigente la LPAC en la fecha en que la AEAT notificó electrónicamente, tanto la notificación del requerimiento de subsanación de defectos como la notificación del archivo de la solicitud de suspensión, cumpliendo dicha notificación por medios telemáticos todos los requisitos que le eran exigibles, ha de considerarse como una notificación válida y eficaz, a pesar de tratarse de un procedimiento iniciado a solicitud del interesado, siendo éste una persona obligada a relacionarse electrónicamente con la Administración.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver el recurso de alzada de referencia.

Se ha visto el presente recurso de alzada contra la resolución dictada el 21 de diciembre de 2023 por el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid (TEARM), que resolvió de forma acumulada las reclamaciones núm. 28-18997-2022; 28-34850-2022; 28-34851-2022; 28-34852-2022 y 28-34853-2022.

**ANTECEDENTES DE HECHO**

PRIMERO.- El día 09/02/2024 tuvo entrada en este Tribunal el presente recurso de alzada, interpuesto el 08/02/2024 contra desestimación de las reclamaciones núm. 28-18997-2022; 28-34850-2022; 28-34851-2022; 28-34852-2022 y 28-34853-2022 presentadas contra el acuerdo desestimatorio de la Dependencia Regional de Recaudación de la Delegación de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), por el que se resuelven de forma acumulada los recursos de reposición nº **REFERENCIA\_1**, **REFERENCIA\_2**, **REFERENCIA\_3**, **REFERENCIA\_4** y **REFERENCIA\_5**, interpuestos frente a las providencias de apremio de determinadas deudas, siendo el importe de la de mayor cuantía de 5.564.455,90 euros.

SEGUNDO.- Las deudas apremiadas tienen su origen en expediente de derivación de responsabilidad subsidiaria en virtud del artículo 43.1 b) LGT por deudas de la mercantil **QR SA**, iniciado, entre otros, frente a la reclamante mediante acuerdo dictado el 12/04/2021 con núm. de expediente: ...3H. Con fecha 28/09/2021 la Administración tributaria dictó acuerdo de derivación de responsabilidad a la recurrente, con un alcance de 9.911.220,30 euros, comprensivo de las siguientes deudas: IVA AUTOLIQUIDACIONES períodos 04, 06, 08 - 2009 y 06- 2010 e IMPTO SOBRE SOCIEDADES DECLARACIÓN ANUAL 2007. Con fecha 13 de octubre de 2021 el acuerdo fue puesto a su disposición en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que **XZ SA** accediese a su contenido en el plazo de diez días naturales concedido al efecto, por lo que la notificación se entendió realizada el 24 de octubre de 2021, junto con las liquidaciones incluidas en el alcance (claves de liquidación en el responsable A28...13, A28...24, A28...35, A28...46, A28...57 y A28...26).

TERCERO.- Contra el acuerdo de derivación de responsabilidad, el 24 de noviembre de 2021 la interesada promovió la reclamación económico-administrativa 28-25229-2021 ante el TEARM, que fue estimada parcialmente el 29 de marzo de 2023, acordando la anulación parcial del acuerdo de derivación en lo que respecta a la liquidación A28...87 IMPTO SOBRE SOCIEDADES 2005-2006 ACTAS DE INSPECCION y confirmándose el resto.

Síguenos en...



CUARTO.- En la citada reclamación, con fecha 03/12/2021, dentro del período voluntario de pago, la reclamante junto con las demás personas que habían sido declaradas responsables en virtud del artículo 43.1 b) LGT, presentaron solicitud de suspensión conjunta al amparo del artículo 233.3 LGT y 44 RGRVA, designando como domicilio a efectos de notificaciones el sito en la C/ ...

La Administración efectuó a la reclamante sendos requerimientos de subsanación de los defectos observados en la garantía ofrecida en la solicitud - con n.º referencia **REFERENCIA\_6** (deudas IVA) y **REFERENCIA\_7** (deuda IS) -, que se entendieron notificados a la interesada el 21/03/2022, a través de la Dirección Electrónica Habilitada Única, al no haber accedido al contenido de la notificación una vez transcurridos diez días naturales desde la puesta a disposición del acto objeto de notificación.

No habiendo sido atendidos por la interesada los requerimientos de subsanación, la solicitud de suspensión fue archivada respecto de la reclamante **XZ SA** mediante acuerdos de 11 de abril de 2022, que se entendieron notificados el 22 de abril de 2022 por incomparecencia en la dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas.

Frente a los acuerdos de archivo de la solicitud de suspensión, la interesada interpuso el 17/05/2022 sendos recursos de reposición con n.º **REFERENCIA\_8** (deudas IVA) y **REFERENCIA\_9** (deuda IS), que fueron desestimados mediante resoluciones de fecha 24/08/2022, notificados el 30/08/2022 y el 07/09/2022, respectivamente.

Disconforme con los acuerdos anteriores, **XZ SA** interpuso sendas reclamaciones ante el TEARM, a las que se asignaron los n.º 28/17474/2022 y 28/20344/2022, que han sido desestimados mediante resoluciones de fecha 27/09/2024, en los siguientes términos:

*"Analizado el expediente, en primer lugar debemos señalar, lo cual no es objeto de controversia, que la entidad reclamante se encuentra incluida en el sistema de notificación electrónica obligatoria, quedando obligada a recibir notificaciones de la AEAT por esta vía, en virtud de lo dispuesto en el artículo 14.2 de la Ley 39/2015 de Procedimiento Administrativo Común, cuya dicción es la que sigue:*

*"2. En todo caso, estarán obligados a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas para la realización de cualquier trámite de un procedimiento administrativo, al menos, los siguientes sujetos:*

*a) Las personas jurídicas (...).*

*Por su parte, el artículo 41 de la Ley 39/2015 de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, sobre Condiciones generales para la práctica de las notificaciones, dispone en su apartado 3, párrafo primero lo siguiente (se añade el subrayado):*

*"3. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará por el medio señalado al efecto por aquel. Esta notificación será electrónica en los casos en los que exista obligación de relacionarse de esta forma con la Administración."*

*Y el artículo 43.2 de la citada Ley 39/2015 de 1 de octubre, prevé que:*

*"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."*

*No existiendo dudas, como hemos visto, de la obligatoriedad de comunicación con las Administraciones Públicas por medios electrónicos que, con la entrada en vigor de dicha Ley 39/2015, se extendió a todas las personas jurídicas. Así, en concreto de los artículos 14 y 41 de esa Ley 39/2015,*

Síguenos en...

resulta la obligación de las personas jurídicas de relacionarse con las Administraciones Públicas por medios telemáticos, en todo caso.

Expuesto lo anterior, la notificación producida del requerimiento de subsanación de defectos con número de referencia **REFERENCIA\_7**, en fecha 21-03-2022 por el transcurso de diez días naturales desde la puesta a disposición del acto, en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que hubiese accedido a su contenido, es válida y produce todos los efectos, al haberse realizado de conformidad con las disposiciones antes transcritas.

En conclusión, la Administración no estaba obligada a notificar a la entidad reclamante en el domicilio señalado en la solicitud de suspensión, y es que la entidad debió haber accedido a la Dirección Electrónica Habilitada designada, pues tiene obligación de recibir por medios electrónicos en dicha DEH todas las comunicaciones y notificaciones que le envíe la Agencia Tributaria, debiendo en consecuencia desestimar lo alegado al respecto.

Por último, en cuanto a lo alegado por la reclamante cuando sostiene que se atendió debidamente el requerimiento efectuado a **XZ SL**, por parte del resto de responsables, incluidos en la solicitud de suspensión presentada de forma conjunta, debemos señalar que analizados los escritos del resto de responsables en los que atienden a sus respectivos requerimientos de subsanación, debemos señalar que este Tribunal no comparte lo alegado por la parte reclamante, ya que en ellos no consta que la subsanación se hubiese realizado también en nombre de **XZ SL**, no constando en ningún caso en las contestaciones realizadas, la referencia del requerimiento de subsanación que nos ocupa, n.º **REFERENCIA\_7**".

La resolución de la reclamación n.º 28/17474/2022 se manifiesta en los mismos términos, si bien con la referencia al expediente de suspensión **REFERENCIA\_6**.

Consultadas las bases de los Tribunales Económico Administrativos consta que frente a la segunda de las resoluciones **XZ SA** ha interpuesto recurso de alzada, que se encuentra pendiente de resolución.

QUINTO.- Finalizado el plazo de pago en periodo voluntario (07/12/2021) sin que las deudas incluidas en el alcance hubieran sido satisfechas, el 23 de abril de 2022 se dictaron las providencias de apremio de las deudas A28...24 IVA AUTOLIQUIDACIÓN 04-2009, A28...35 IVA AUTOLIQUIDACIÓN 06-2009, A28...46 IVA AUTOLIQUIDACIÓN 08-2009, A28...57 IVA AUTOLIQUIDACIÓN 06-2010 y A28...68 IMPTO SOBRE SOCIEDADES DECLARACION ANUAL 2007, que fueron notificadas a la recurrente el 3 de mayo de 2022.

SEXTO.- Disconforme con las referidas providencias, el 20 de mayo de 2022 **XZ SA** interpuso los recursos de reposición número de expediente/referencia: **REFERENCIA\_1**, **REFERENCIA\_2**, **REFERENCIA\_3**, **REFERENCIA\_4** y **REFERENCIA\_5**, invocando la causa prevista en el apartado b) del artículo 167.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, "solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación", y alegando, en esencia, que presentó la solicitud de suspensión junto con los demás obligados tributarios, aportando un inmueble que fue admitido a trámite para otros responsables, por lo que también debió de surtir efecto para ella y que no pudo atender al requerimiento de subsanación por no haber sido notificado en el lugar señalado en la solicitud. Los recursos fueron desestimados de forma acumulada mediante acuerdo de 13 de septiembre de 2022 notificado el 19/09/2022, con base en los siguientes fundamentos:

"En fecha 22/04/2022 se notificaron los acuerdos de archivo de suspensión 2022...8A y 2022...1D, comunicándose en los mismos que su solicitud de suspensión no ha producido efectos suspensivos de la ejecución del acto administrativo.

En fecha 17/05/2022 se presentaron recursos de reposición contra los mencionados archivos de solicitud de suspensión alegando los mismos motivos que los que manifiesta en el recurso presentado contra las providencias de apremio.

Síguenos en...



Los recursos han sido desestimados en fecha 24/08/2022 mediante los Acuerdos de resolución números **REFERENCIA\_8** y **REFERENCIA\_9**, y notificados en fechas 07/09/2022 y 30/08/2022 respectivamente. En la resolución se le dice:

...;" El acuerdo de archivo de la solicitud de suspensión se dirigió a la calle ..., domicilio de notificaciones señalado por el representante en la solicitud de suspensión. No obstante, al estar la entidad obligada a la notificación electrónica, dicha notificación se realizó de esta forma.

Por todo lo anterior, se considera ajustada a derecho la notificación del archivo de la suspensión recurrido" ...;

Por tanto, al haberse notificado al obligado tributario el archivo de su solicitud de suspensión, el efecto inmediato es que dicha solicitud se tiene por NO PRESENTADA, y por ello no se suspende el inicio del período ejecutivo, habiéndose iniciado este en fecha de 08/12/2021".

SÉPTIMO.- Contra la resolución de los recursos de reposición, el 19 de octubre de 2022 la interesada presentó reclamación ante el TEARM (procedimiento 28-18997-2022; 28-34850-2022; 28-34851-2022; 28-34852-2022 y 28-34853-2022), incidiendo en los mismos argumentos vertidos en la anterior instancia, que fue desestimada mediante resolución de 21 de diciembre de 2023 por considerar el Tribunal Regional que:

"En primer lugar, el artículo 73 del Reglamento General de Recaudación (en adelante RGR), aprobado por Real Decreto 939/2005 de 29 de julio, establece lo siguiente:

"La suspensión del procedimiento de apremio como consecuencia de la interposición de un recurso o reclamación económico-administrativa se tramitará y resolverá de acuerdo con las normas de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa."

En caso de interposición de recurso de reposición frente a la liquidación, establece el artículo 224.1 de la LGT que: "La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente."

Asimismo, de acuerdo con el artículo 25 del RGRVA: "La mera interposición del recurso de reposición no suspenderá la ejecución del acto impugnado. No obstante, a solicitud del interesado se suspenderá la ejecución del acto impugnado en los siguientes supuestos (...)".

Por otro lado, para el caso de interposición de reclamación económico administrativa, el artículo 233.1 de la LGT dispone que: "La ejecución del acto impugnado quedará suspendida automáticamente a instancia del interesado si se garantiza el importe de dicho acto, los intereses de demora que genere la suspensión y los recargos que procederían en caso de ejecución de la garantía, en los términos que se establezcan reglamentariamente."

En virtud de los apartados 1 y 2 del artículo 39 del RGRVA, "1. La mera interposición de una reclamación económico-administrativa no suspenderá la ejecución del acto impugnado, salvo que se haya interpuesto previamente un recurso de reposición en el que se haya acordado la suspensión con aportación de garantías cuyos efectos alcancen a la vía económico-administrativa. 2. No obstante, a solicitud del interesado se suspenderá la ejecución del acto impugnado en los siguientes supuestos (...)".

El problema que se suscita es el referente a la posibilidad de apremiar deudas de las que pende una solicitud de suspensión aún por resolver por el órgano revisor.

Dicha cuestión ha sido resuelta por el Tribunal Supremo, que ha establecido criterio reiterado al respecto.

Síguenos en...



Según el Alto Tribunal (STS de 28/04/2014 (Recurso de casación 4900/2011):

*"Es nula la providencia de apremio emitida antes de haber sido notificada la inadmisión a trámite de la solicitud de suspensión instada ante el Tribunal, aun cuando la providencia de apremio se notifique con posterioridad a la notificación de la resolución sobre la suspensión, pues la solicitud basada en perjuicios de imposible o difícil reparación o en la existencia de error material aritmético o de hecho suspende cautelarmente el procedimiento de recaudación hasta que el Tribunal decida sobre la medida cautelar, sin que entretanto la Administración pueda adoptar ningún acto tendente al cobro de la deuda.(...)"*

*Nuestra jurisprudencia [pueden consultarse las sentencias de 6 de marzo de 2000 (casación 3986/95, FF.JJ. 3º a 6º); 7 de marzo de 2005 (Pleno, casación 715/99, FJ 5º); 14 de abril de 2005 (casación 1829/00, FF.JJ. 3º y 4º); 29 de abril de 2005 (casación 4534/00, FJ 4º); 16 de marzo de 2006 (casación 7705/00, FJ 4º); 29 de abril de 2008 (casación 6800/02, FJ 3º); 15 de junio de 2009 (casación 3474/03. FJ 4º); y 27 de diciembre de 2010 (casación 182/07, FJ 3º), entre otras] sostiene que la Administración no puede iniciar la vía ejecutiva en tanto la decisión sobre la suspensión penda de los órganos económico-administrativos. Lo mismo cabe decir en los supuestos en que la solicitud de suspensión se produzca en vía judicial. (...)"*

*Téngase en cuenta que adoptando la providencia en cuestión antes de notificarse la decisión de inadmisión a trámite de la suspensión interesada se está ejercitando una potestad de la que en ese momento se carece, dejando vacío de contenido el derecho a la tutela cautelar y dando lugar a un acto administrativo aquejado de un vicio que determina su nulidad, conforme a lo dispuesto en los artículo 62.1, letras a) y e), de la Ley 30/1992 y 217.1, letras a) y e), de la Ley General Tributaria de 2003."*

En el mismo sentido cabe destacar la STS de 19/07/2017 (Recurso de casación para la unificación de doctrina nº 2731/2016), que establece lo siguiente (FJ 3º):

*"Hallándose pendiente de contestación o, en su caso, notificación de la contestación, una solicitud de suspensión de ejecución interesada con ocasión de la interposición de un recurso o reclamación contra la liquidación de cuya ejecución se trata, no procede emitir la providencia de apremio sobre la deuda derivada de dicha liquidación." Este es el criterio sostenido por el TEAC, entre otras, en resoluciones de 18/11/2009 (RG 00/1062/2009), 27/01/2010 (RG 00/1376/2009), 28/04/2015 (RG 00/1991/2014) Y 21/07/2016 (RG 00/600212013).*

Como complemento a las sentencias citadas, debe destacarse la STS de 27/02/2018 (Recurso nº 170/2016), que señala que:

*"la interpretación de los preceptos señalados la ha llevado a cabo, en lo sustancial, la sentencia del TS de 28 de abril de 2014 (Rec. caso 4900/2011) (relativa a una providencia de apremio dictada antes de la notificación del acuerdo sobre la suspensión solicitada en vía económico-administrativa, aunque notificada con posterioridad) de cuya doctrina cabe extraer la fundamental conclusión de que no es jurídicamente válida la apertura del procedimiento de apremio cuando aún está pendiente de decisión, o de notificación de una decisión ya tomada, la solicitud de suspensión referida a la deuda apremiada. Dicha jurisprudencia debe ser ratificada v mantenida, extendiendo sus declaraciones al ámbito del recurso de reposición. "*

Debe indicarse, por último, que tal y como indica el Tribunal Económico Administrativo Central (TEAC) en su resolución nº 00/2240/2017, de fecha 22/10/2019, resulta indiferente que la solicitud de suspensión se presente cuando la deuda se encuentre en periodo ejecutivo:

Síguenos en...



"Si bien la solicitud de suspensión se presentó cuando la deuda ya se encontraba en período ejecutivo, la providencia de apremio dictada y notificada con anterioridad a la fecha en que el Tribunal procediera a la denegación de la suspensión supone que la providencia de apremio dictada es improcedente y debe acordarse su anulación en aplicación de la Doctrina fijada por el Tribunal Supremo en sentencia de 27.02.2018 Rec. Casación 170/2016 que ratifica la doctrina de la Sentencia de 28.04.2014 Rec. Casación 4900/2011."

De lo expuesto resulta que, en caso de solicitud de suspensión de la deuda, en período voluntario o ejecutivo, por parte del interesado con ocasión de la interposición de recursos o reclamaciones, la Administración Tributaria no podrá realizar actuación recaudatoria alguna hasta que no sea resuelta y notificada dicha solicitud, con independencia de que posteriormente sea concedida, denegada o inadmita la citada solicitud, Como consecuencia, se producirá la suspensión cautelar hasta en tanto el órgano competente no resuelva sobre dicha solicitud de suspensión y la providencia de apremio dictada antes de dicha fecha será nula de pleno derecho,

SEXTO.- En el presente caso, se presenta en período voluntario solicitud de suspensión con prestación de otras garantías, que produce los siguientes efectos de conformidad con el artículo 44 del RGRVA:

"1. La solicitud de suspensión con prestación de otras garantías a que se refiere el artículo 233.3 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, presentada junto con la documentación a la que se refiere el artículo 40.2.b) de este reglamento, suspenderá cautelarmente el procedimiento de recaudación relativo al acto recurrido si la deuda se encontrase en periodo voluntario en el momento de presentarse la solicitud.

Si la deuda se encontrara en periodo ejecutivo, la solicitud de suspensión no impedirá la continuación de las actuaciones de la Administración, sin perjuicio de que proceda la anulación de las efectuadas con posterioridad a la fecha de solicitud si la suspensión fuese concedida finalmente.

2. La competencia para tramitar y resolver la solicitud corresponderá al órgano de recaudación que se determine en la norma de organización específica.

3. Examinada la solicitud, se procederá, en su caso, a la subsanación prevista en el artículo 2.2.

4. Cuando los defectos se hayan subsanado en el plazo al que se refiere el artículo 2.2, la suspensión acordada producirá efectos desde la solicitud.

Cuando el requerimiento de subsanación haya sido objeto de contestación en plazo por el interesado pero no se entiendan subsanados los defectos observados, procederá la denegación de la suspensión.

La resolución que otorgue la suspensión detallará la garantía que debe ser constituida y el plazo en que debe constituirse.

5. Contra la denegación podrá interponerse un incidente en la reclamación económico administrativa interpuesta contra el acto cuya suspensión se solicitó.

La resolución que ponga término al incidente no será susceptible de recurso. "

Por otro lado, el artículo 2.2 del RGRVA establece:

"2. Si la solicitud o el escrito de iniciación no reúne los requisitos que señala el apartado anterior, y sin perjuicio de las normas especiales de subsanación contenidas en este reglamento, se requerirá al interesado para que en un plazo de 10 días, contados a partir del día siguiente al de la notificación del requerimiento, subsane la falta o acompañe los documentos preceptivos con indicación

Síguenos en...



de que la falta de atención a dicho requerimiento determinará el archivo de las actuaciones y se tendrá por no presentada la solicitud o el escrito.

En el presente caso, la providencia de apremio fue dictada en fecha 23/04/2022, mientras que el archivo de la solicitud de suspensión se notificó en fecha 22/04/2023. Si bien es cierto que la interposición del recurso o reclamación contra la liquidación con solicitud de suspensión determinó la suspensión cautelar en período voluntario, dicha suspensión finalizó tras la notificación del archivo de la solicitud.

Por tanto, la providencia de apremio dictada una vez notificado el archivo de la suspensión es conforme a Derecho y no incurre en el motivo de oposición previsto en el artº 167.3.b) LGT.

Por último, se observa que tanto el requerimiento de subsanación de defectos de la solicitud de suspensión, como el archivo de la solicitud una vez transcurrido el plazo reglamentario sin atender el requerimiento, han sido válidamente notificados, en base al artículo 43 de la Ley 39/2015:

"1. Las notificaciones por medios electrónicos se practicarán mediante comparecencia en la sede electrónica de la Administración u Organismo actuante, a través de la dirección electrónica habilitada única o mediante ambos sistemas, según disponga cada Administración u Organismo.

A los efectos previstos en este artículo, se entiende por comparecencia en la sede electrónica, el acceso por el interesado o su representante debidamente identificado al contenido de la notificación.

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.

3. Se entenderá cumplida la obligación a la que se refiere el artículo 40.4 con la puesta a disposición de la notificación en la sede electrónica de la Administración u Organismo actuante o en la dirección electrónica habilitada única.

4. Los interesados podrán acceder a las notificaciones desde el Punto de Acceso General electrónico de la Administración, que funcionará como un portal de acceso. "

(. . .)

Disponiendo el apartado 5 del artículo 41 de la misma ley:

"5. Cuando el interesado o su representante rechace la notificación de una actuación administrativa, se hará constar en el expediente, especificándose las circunstancias del intento de notificación y el medio, dando por efectuado el trámite y siguiéndose el procedimiento. "

En este caso, el reclamante se trata de uno de los sujetos obligados a relacionarse electrónicamente con la Administración de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 14.2 de la Ley 39/2015, bien por comparecencia electrónica, bien a través de su dirección electrónica habilitada. Por ello, debe confirmarse que la notificación del requerimiento de subsanación de defectos y la notificación del archivo de la solicitud de suspensión, han sido debidamente efectuadas tras el transcurso del plazo de diez días naturales desde su puesta a disposición en el servicio de dirección electrónica habilitada única sin haber accedido a su contenido."

Resolución que fue notificada a la interesada el 15 de enero de 2024.

Síguenos en...



OCTAVO.- El día 8 de febrero de 2024 XZ SA interpuso recurso de alzada ante este Tribunal Central, reiterando nuevamente las alegaciones realizadas en las instancias previas:

- El TEAR no tiene en consideración que la reclamante solicitó que las notificaciones se practicaran en un domicilio en concreto y que la solicitud de suspensión es un procedimiento a instancia del contribuyente en el que legalmente tiene derecho a señalar la forma de notificación que considere más adecuada.

La tesis de la AEAT vacía de contenido el artículo 110 LGT al privar a los obligados tributarios de la posibilidad de señalar un domicilio de notificaciones en los procedimientos iniciados a instancia o incluso peor, les sitúa en la mayor de las incertidumbres pues la AEAT podrá elegir dónde notificar pese a la solicitud expresa del contribuyente.

- Tampoco tiene en consideración que al hilo de los requerimientos que sí fueron notificados al resto de responsables y que fueron atendidos en tiempo y forma (incluso durante el plazo concedido a la reclamante) se aportó toda la documentación requerida y la AEAT continuó la tramitación de la suspensión para el resto de responsables sin archivar la solicitud. Las contestaciones a los requerimientos se efectuaban de forma colectiva ya que la solicitud se presentó de forma conjunta.

- En consecuencia, concurre el motivo de oposición a la providencia de apremio previsto en el artículo 167.3 b) LGT, ya que al tiempo de dictarse la providencia de apremio, existía una solicitud de suspensión formulada conjuntamente por todos los declarados responsables dentro del período voluntario de pago.

### FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- Este Tribunal es competente para resolver de conformidad con lo dispuesto en la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria (LGT), así como en el Reglamento general de desarrollo de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en materia de revisión en vía administrativa (RGRVA), aprobado por Real Decreto 520/2005, de 13 de mayo. No concurre ninguna de las causas de inadmisibilidad previstas en el artículo 239.4 de la LGT y se cumplen, en especial, los requisitos de cuantía previstos en la Disposición Adicional decimocuarta de la LGT y el artículo 36 del RGRVA.

SEGUNDO.- Este Tribunal debe pronunciarse respecto a lo siguiente:

Si el acto impugnado es conforme a Derecho y, por ende, las providencias de apremio practicadas.

TERCERO.- El artículo 167.3 LGT establece que:

*"3. Contra la providencia de apremio sólo serán admisibles los siguientes motivos de oposición:*

- a) Extinción total de la deuda o prescripción del derecho a exigir el pago.*
- b) Solicitud de aplazamiento, fraccionamiento o compensación en período voluntario y otras causas de suspensión del procedimiento de recaudación.*
- c) Falta de notificación de la liquidación.*
- d) Anulación de la liquidación.*
- e) Error u omisión en el contenido de la providencia de apremio que impida la identificación del deudor o de la deuda apremiada".*

Síguenos en...

CUARTO.- El reclamante alega que las deudas apremiadas se encontraban suspendidas cautelarmente como consecuencia de la solicitud de suspensión presentada dentro del período voluntario de pago de forma conjunta por todos los declarados responsables, incluida la reclamante.

En primer lugar, señala que el TEAR no ha considerado que la reclamante solicitó que las notificaciones se practicaran en un domicilio en concreto y que la solicitud de suspensión es un procedimiento a instancia del contribuyente en el que legalmente tiene derecho a señalar la forma de notificación que considere más adecuada. Al notificar la Administración el requerimiento de subsanación en sede electrónica y no, en el domicilio señalado a efectos de notificaciones, no se practicó correctamente, por lo que no puede considerarse que fuera desatendido determinando el archivo de la solicitud.

Sobre la cuestión de la notificación en sede electrónica cuando los interesados personas jurídicas han designado un domicilio concreto a efectos de notificaciones en los procedimientos iniciados a instancia de los propios obligados tributarios, ya se ha pronunciado este Tribunal en Resolución de 26/04/2022 (RG 00/05070/2020), que si bien referida a solicitud de rectificación de autoliquidaciones, resulta igualmente aplicable al presente caso:

*Nos encontramos, y esa es la particularidad relevante en este caso, ante un procedimiento iniciado a instancia del interesado, mediante la presentación de una solicitud de rectificación de sus autoliquidaciones del IS de varios ejercicios. En principio, el ya aludido artículo 110.1 LGT señala que "En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará en el lugar señalado a tal efecto por el obligado tributario o su representante o, en su defecto, en el domicilio fiscal de uno u otro".*

*(...;) En consecuencia, la fecha de 08/04/2012, que se consideró como determinante del inicio del plazo de interposición del recurso de reposición ha de reputarse incorrecta y, por tanto, no puede calificarse la interposición del mismo como extemporáneo.*

*Se tenía en cuenta lo dispuesto en el artículo 3.5 RD 1363/2010, ya citado, que señala:*

*5. Las notificaciones correspondientes a procedimientos iniciados a solicitud del interesado en los que éste o su representante haya señalado un lugar para notificaciones distinto de la dirección electrónica habilitada de uno u otro se practicarán en el lugar señalado por el interesado o su representante. Cuando, tras dos intentos, no sea posible efectuar la notificación en el lugar señalado por el interesado o su representante por causas no imputables a la Administración, la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá practicar la notificación en la dirección electrónica habilitada del representante o del interesado si aquél no la tuviere o éste no actuase por medio de representante.*

*(...;) Ha de concluirse en que la notificación del Acuerdo de resolución de la Rectificación de Autoliquidación de 27/03/2012, no fue notificado en forma, al no haberlo sido en el domicilio fiscal, designado por la misma para dicho procedimiento.*

*(...;) Sin embargo, ese no es el criterio que procede acoger en este caso habida cuenta de que, por las fechas de los actos a los que se refiere el presente expediente, la situación del sujeto pasivo, en cuanto a la práctica de las notificaciones de los actos administrativos realizados para con él por la Administración Tributaria, se ve notoriamente afectada, a juicio de este Tribunal Central, por la entrada en vigor de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas. Sirva recordar que, según el artículo 7.2 LGT, en el ámbito tributario, "Tendrán carácter supletorio las disposiciones generales del derecho administrativo y los preceptos del derecho común".*

*(...;) Continuando con la cuestión que nos ocupa, es procedente remarcar que no existiendo dudas, como hemos visto, de la obligatoriedad de comunicación con las Administraciones Públicas por medios electrónicos que, con la entrada en vigor de dicha Ley 39/2015, se extendió a todas las personas jurídicas, ha de admitirse que, con ella, quedó patente,*

y plasmado en nuestro ordenamiento jurídico, un cambio fundamental en el régimen de la notificación de los actos administrativos en general, y tributarios en particular, introduciendo una nueva regulación en la que la tramitación electrónica se convierte, sin duda, en ordinaria y obligatoria, que sistematiza toda la regulación relativa al procedimiento administrativo y que identifica como novedad, los sujetos obligados a relacionarse electrónicamente con las Administraciones Públicas.

(...;) Pues bien, conviene tener presente lo dispuesto en el artículo 41.3 Ley 39/2015, LPAC:

3. En los procedimientos iniciados a solicitud del interesado, la notificación se practicará por el medio señalado al efecto por aquel. **Esta notificación será electrónica en los casos en los que exista obligación de relacionarse de esta forma con la Administración**

Conviene ahora recordar lo expuesto por este Tribunal Central en su Resolución de 22/01/2021, en Resolución de Recurso Extraordinario para la Unificación de Criterio (RG 4868/2020) (el subrayado es nuestro):

La LPAC derogó de forma expresa la Ley 11/2007, de 22 de junio, de forma que es aquella la que regula actualmente las relaciones por medios electrónicos de los ciudadanos con las Administraciones Públicas. Ello explica que las normas reglamentarias anteriores a la LPAC y no expresamente derogadas por ella deban entenderse derogadas tácitamente en la medida en que la contradigan.

(...;) Sin embargo, respecto de las personas jurídicas (...) Todas ellas están obligadas ex lege a relacionarse electrónicamente con las Administraciones Públicas desde la entrada en vigor de la LPAC. A todas ellas obliga la LPAC a recibir las notificaciones por medios electrónicos (...)

Expuesto lo anterior, **entiende este Tribunal Central, que estando vigente la LPAC en la fecha en que la AEAT notificó electrónicamente la resolución del procedimiento de solicitud de rectificación de sus autoliquidaciones del IS a la entidad aquí reclamante, cumpliendo dicha notificación por medios telemáticos todos los requisitos que le eran exigibles, ha de considerarse como una notificación válida y eficaz, a pesar de tratarse de un procedimiento iniciado a solicitud del interesado, siendo éste una persona obligada a relacionarse electrónicamente con la Administración, habida cuenta de su naturaleza**".

Por tanto, en el presente caso, tanto la notificación del requerimiento de subsanación de defectos como la notificación del archivo de la solicitud de suspensión fueron debidamente efectuadas transcurridos diez días naturales desde su puesta a disposición en el servicio de dirección electrónica habilitada única sin haber accedido a su contenido.

QUINTO.- En segundo lugar, el reclamante alega que la resolución impugnada tampoco tiene en consideración que al hilo de los requerimientos que sí fueron notificados al resto de responsables y que fueron atendidos en tiempo y forma (incluso durante el plazo concedido a la reclamante) se aportó toda la documentación requerida y la AEAT continuó la tramitación de la suspensión para el resto de responsables sin archivar la solicitud, por lo que no puede considerarse que la reclamante desatendiera el requerimiento de subsanación. Las contestaciones a los requerimientos se efectuaban de forma colectiva ya que la solicitud se presentó de forma conjunta.

Esta cuestión ya fue planteada por la reclamante en las reclamaciones n.º 28/17474/2022 y 28/20344/2022 interpuestas ante el TEARM en relación con los archivos de los expedientes de suspensión. Examinadas las bases de datos de los Tribunales Económico Administrativos, este Tribunal coincide con lo manifestado por el TEARM en las resoluciones de fecha 27/09/2024 que resolvieron dichas reclamaciones:

Síguenos en...



"Por último, en cuanto a lo alegado por la reclamante cuando sostiene que se atendió debidamente el requerimiento efectuado a XZ SL, por parte del resto de responsables, incluidos en la solicitud de suspensión presentada de forma conjunta, debemos señalar que analizados los escritos del resto de responsables en los que atienden a sus respectivos requerimientos de subsanación, debemos señalar que este Tribunal no comparte lo alegado por la parte reclamante, ya que en ellos no consta que la subsanación se hubiese realizado también en nombre de XZ SL, no constando en ningún caso en las contestaciones realizadas, la referencia del requerimiento de subsanación que nos ocupa (...)" (n.º REFERENCIA\_6 y REFERENCIA\_7).

A la vista de lo señalado hasta este momento, no puede acogerse la alegación de que las deudas apremiadas se encontraban suspendidas cautelarmente como consecuencia de la solicitud de suspensión presentada dentro del período voluntario de pago de forma conjunta por todos los declarados responsables incluida la reclamante.

SEXTO.- Volviendo al presente caso, según se ha hecho constar en los antecedentes fácticos, el 3 de diciembre de 2021 la recurrente solicitó, en periodo voluntario de pago, la suspensión del pago de las liquidaciones derivadas. La solicitud de suspensión fue archivada por falta de atención del requerimiento de subsanación mediante acuerdo notificado el 22/04/2022. Las providencias de apremio se dictaron al día siguiente, esto es, el 23 de abril de 2022, y fueron notificadas el 3 de mayo de 2022, con anterioridad a que la reclamante interpusiera el 17 de mayo de 2022 sendos recursos de reposición frente al archivo de la suspensión. Por tanto, cuando se emitieron y notificaron las providencias de apremio ya no existía ninguna solicitud de suspensión pendiente, por lo que no concurre el motivo de oposición previsto en el artículo 167.3 b) LGT. En este sentido, puede citarse la resolución de este Tribunal de 27/10/2016 recaída en el recurso de alzada para la unificación de criterio n.º 5832-2015, donde se dijo lo siguiente:

"Ahora bien, debe señalarse que la providencia de apremio fue dictada y notificada al interesado antes de la interposición del recurso judicial contra la resolución de inadmisión a trámite del TEAR. Así, en efecto, dictada por el TEAR resolución de inadmisión a trámite de la solicitud de suspensión de la liquidación el 7 de abril de 2014 y notificada al interesado y a la AEAT, respectivamente, los días 21 y 29 de abril siguientes, fue dictada la providencia de apremio el 1 de mayo de 2014 y notificada el 12 de mayo siguiente, siendo así que el recurso contencioso-administrativo del interesado contra la resolución de inadmisión a trámite se interpuso el 15 de mayo de 2014.

En la situación descrita podría concluirse que solicitada la suspensión de la ejecución de la liquidación el 18 de marzo de 2014, en período voluntario de pago de la deuda (que vencía el 7 de abril), e inadmitida a trámite por el TEAR, dicha solicitud se tuvo por no presentada en virtud de lo dispuesto en el artículo 46.4 del RGRVA, no produciendo en consecuencia efectos suspensivos, por lo que cuando se notifica al interesado dicha inadmisión a trámite (21 de abril) ya se había iniciado el período ejecutivo siendo posible el dictado de la providencia de apremio (1 de mayo) pues no habiéndose interpuesto aún el recurso contencioso-administrativo contra la inadmisión a trámite con solicitud de suspensión (15 de mayo) que hubiera determinado una suspensión preventiva, no existía causa alguna de suspensión de la ejecución de la liquidación"

Unificando el criterio en el siguiente sentido:

"son conformes a Derecho los actos de ejecución dictados una vez inadmitida la solicitud de suspensión en vía económico-administrativa y antes de la interposición de recurso contencioso-administrativo contra el propio acuerdo de inadmisión, recurso en el que se podrá solicitar la suspensión que, caso de ser concedida ulteriormente por el órgano jurisdiccional, tendrá efectos desde la fecha en que se solicitó".

Aunque en el caso descrito en la resolución la solicitud de suspensión venía referida a la prevista en el artículo 46 RGRVA y la inadmisión de la solicitud fue impugnada en vía contencioso administrativa, este Tribunal entiende que la doctrina resulta igualmente aplicable al presente caso, en que la inadmisión de la solicitud de suspensión se impugna en vía económico administrativa.

Síguenos en...



Por tanto, dado que la providencia de apremio fue dictada en fecha 23/04/2022, cuando ya se había notificado el 22/04/2023 el archivo de la solicitud de suspensión, no concurre el motivo de oposición previsto en el art. 167.3 b) LGT.

Por lo expuesto,

Este Tribunal Económico-Administrativo

#### **ACUERDA**

DESESTIMAR el presente recurso, confirmando la resolución impugnada.

*El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por la Base de datos "Doctrina y Criterios de los Tribunales Económico-Administrativos (DYCTEA)".*

**Fuente: Sitio web del Ministerio de Hacienda**

Síguenos en...

