

TRIBUNAL ECONÓMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL

Resolución de 31 de marzo de 2025

Sala 1.^a

R.G. 547/2022

SUMARIO:

Notificaciones. Medios de notificación. Notificación electrónica. Entidad no residente. Las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que carezcan de nacionalidad española sí tienen obligación de relacionarse electrónicamente con la AEAT. En este sentido, se hace necesario precisar que tal obligación de relacionarse electrónicamente con la AEAT se concreta en la utilización del sistema de dirección electrónica habilitada por previsión expresa del art. 2 del RD 1363/2010.

Domicilio físico designado. La entidad reclamante alegaba que la notificación debía realizarse en el domicilio profesional indicado en su declaración censal. Sin embargo, la doctrina del TEAC es clara: en procedimientos iniciados de oficio, la Administración puede notificar indistintamente al obligado tributario o a su representante, sin necesidad de atender a un domicilio físico designado, y sin que exista prelación alguna entre las formas de notificación. En consecuencia, el TEAC concluye que la entidad recurrente, al tener la forma jurídica y características previstas en la normativa, estaba obligada a recibir notificaciones electrónicas a través del sistema DEH, con independencia del domicilio físico que hubiera designado.

En Madrid, se ha constituido el Tribunal como arriba se indica, para resolver en única instancia la reclamación de referencia, tramitada por procedimiento general.

Se ha visto la presente reclamación contra las resoluciones por las que se inadmiten los recursos de reposición interpuestos frente a la liquidación provisional referida al IMPUESTO SOBRE LA RENTA NO RESIDENTES, modelo 210, ejercicio 2020, dictada por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, así como contra la correlativa sanción tributaria por el mismo concepto y periodo.

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- En este Tribunal han tenido entrada las siguientes reclamaciones que se resuelven de forma acumulada:

Reclamación	F. Inter.	F. Entra.
00-00547-2022	17/01/2022	28/01/2022
00-10995-2022	17/01/2022	28/01/2022

SEGUNDO.- El día 28-01-2022 tuvo entrada en este Tribunal la reclamación nº 00-00547-2022, interpuesta el 17-01-2022, contra el acuerdo de inadmisión por extemporaneidad del recurso de reposición (Nº de recurso: 2021...6A) formulado contra el acuerdo de liquidación dictado por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, en relación al Impuesto sobre la Renta de No Residentes (no residentes sin establecimiento permanente Modelo 210), referencia 2020...3C, ejercicio 0A/2020, con resultado a devolver de 5.199,46 euros.

TERCERO.- Con fecha 28-12-2020, la entidad reclamante, considerándose residente fiscal en Países Bajos, presentó declaración por el Impuesto sobre la Renta de no Residentes, modelo 210 arriba referenciado, fecha de devengo 11-09-2020, declarando la transmisión de un inmueble sito en el municipio de **LOCALIDAD_1**, Málaga, con un resultado a devolver de 5.199,46 euros.

En el citado modelo 210 consignó como fecha de adquisición 25-07-2017 y declaró un valor de adquisición de 155.357,44 euros y un valor de transmisión de 163.518,16 euros. La retención del 3% practicada ascendió a 6.750 euros.

Junto con la declaración aportó las escrituras de adquisición y transmisión del inmueble, así como los justificantes de los gastos y tributos inherentes a ambas operaciones.

CUARTO.- Con fecha 08-03-2021 la Oficina Nacional de Gestión Tributaria (en adelante, ONGT), mediante la notificación de propuesta de liquidación con trámite de alegaciones, inició un procedimiento de gestión

Síguenos en...



tributaria de comprobación limitada cuyo alcance se circunscribía a la comprobación de la realidad de los valores de adquisición y transmisión declarados.

Como consecuencia de dicha propuesta resultaba una cuota a pagar de 7.161,16 euros, lo que suponía que no procedía practicar la devolución solicitada en la declaración por 5.199,46 euros

La ONGT, tras revisar la documentación proporcionada por la entidad, modificó los valores de adquisición y transmisión declarados.

En cuanto al valor de adquisición de la vivienda, la Oficina Gestora determinó que el importe acreditado ascendía a 135.000 euros, al que adicionó 28.411,34 euros correspondientes a los gastos inherentes a la adquisición (IVA, gastos de notaría y registro, gastos de hipoteca). El importe resultante, 163.411,34 euros, fue minorado en el de la amortización mínima, computándose como tal el 2% del precio de adquisición correspondiente a la construcción, por ser mayor que el valor catastral. Así, el valor de adquisición quedó fijado en el importe de 151.628,90 euros.

En relación con el valor de transmisión, quedó fijado por diferencia entre el valor de venta del inmueble conforme a la escritura otorgada, 225.000 euros, y los gastos inherentes a la transmisión justificados, 154,48 euros, correspondientes al importe del Impuesto sobre el Incremento de Valor de los Terrenos de Naturaleza Urbana (Plusvalía) justificado, de tal manera que quedó fijado en 224.845,52 euros.

QUINTO.- Conferido el preceptivo trámite de alegaciones con la notificación de la propuesta, sin que la entidad interesada efectuara alegaciones ni se aportaran pruebas que desvirtuaran la misma, se dictó liquidación provisional conforme a la propuesta emitida, que fue notificada el día 13-05-2021.

SEXTO.- Disconforme con el acuerdo de liquidación, con fecha 04-11-2021 la interesada interpuso recurso de reposición, alegando defectos de notificación del procedimiento impugnado. Al respecto manifestaba que todos los actos fueron remitidos a "TW SL APODERADO DE XZ" OFICINA DE REPRESENTACION", cuando había indicado un domicilio a efectos de notificaciones en el modelo 210 presentado y en febrero de 2020 había presentado declaración censal Modelo 036 comunicando modificación de domicilio a efecto de notificaciones.

SÉPTIMO.- El recurso es inadmitido por extemporáneo mediante resolución notificada con fecha 20-12-2021.

OCTAVO.- Por otra parte, se notificó a la entidad reclamante la iniciación de un procedimiento sancionador como consecuencia de la posibilidad de que hubiera cometido la siguiente infracción tributaria calificada como leve: *"Dejar de ingresar dentro del plazo establecido en la normativa del tributo la deuda tributaria que debiera resultar de su correcta autoliquidación"* (artículo 191 de la LGT).

Así, argumentaba la Oficina Gestora que el reclamante dejó de ingresar 7.161,16 euros por incorrecta declaración de los valores de adquisición y transmisión del inmueble de referencia catastral ...1PM.

En fecha 17-08-2021 se dictó acuerdo de imposición de sanción confirmando la propuesta de sanción, cuya notificación fue efectuada el 23-08-2021, por importe de 1.503,85 euros.

NOVENO.- Disconforme con el acuerdo sancionador, interpuso en fecha 04-11-2021 recurso de reposición, alegando, en síntesis, la falta de motivación del acuerdo sancionador y ausencia de culpabilidad.

DÉCIMO.- La Oficina Gestora acordó, asimismo, la inadmisión por extemporaneidad del recurso interpuesto frente a la sanción mediante resolución notificada con fecha 20-12-2021.

DÉCIMO PRIMERO.- No estando conforme con las resoluciones anteriores, la parte interesada promovió en fecha 23-12-2021 reclamación económico-administrativa ante este Tribunal Económico-Administrativo Central, mediante escrito en el que solicitaba la puesta de manifiesto del expediente a los efectos oportunos.

DÉCIMO SEGUNDO.- Con fecha 23-03-2023 se produce la notificación a la parte interesada de la puesta de manifiesto del expediente, sin que se formulen alegaciones concretas frente a los acuerdos de inadmisión de los recursos de reposición, limitándose a aportar toda la documentación referente a la operación de adquisición y posterior transmisión del inmueble, así como los escritos de alegaciones e interposición de los citados recursos de reposición que ya obraban en el expediente.

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.

SEGUNDO.- Las reclamaciones arriba señaladas se resuelven de forma acumulada al amparo de lo dispuesto por el artículo 230 de la LGT.

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

Síguenos en...



- Determinar si los acuerdos de inadmisión de los recursos de reposición, interpuestos frente al acuerdo de liquidación y acuerdo de imposición de sanción, dictados por la Oficina Nacional de Gestión Tributaria, son conformes a Derecho.

CUARTO.- Con carácter previo al análisis de las cuestiones de fondo procede analizar si las inadmisiones por extemporaneidad declaradas por la ONGT fueron conformes a Derecho.

En cuanto a la extemporaneidad de los recursos de reposición interpuestos frente a la liquidación y la sanción declarada, el artículo 223.1 de la Ley 58/2003 (LGT) al regular el recurso de reposición establece:

"El plazo para la interposición de este recurso será de un mes contado a partir del día siguiente al de la notificación del acto recurrible (...)".

Puesto que el plazo se fija en un mes resulta necesario determinar cómo ha de computarse este plazo y, como la Ley establece que empieza a contarse a partir del día siguiente (día inicial o "dies a quo"), es preciso determinar cuál es el último día del plazo (día final o "dies ad quem").

Y según lo dispuesto en el artículo 30 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas, relativo al cómputo de los plazos, dado que el plazo se fija en meses, su cómputo debe realizarse de acuerdo con lo dispuesto en el apartado cuarto de este artículo,

"2.- Siempre que por Ley o en el Derecho de la Unión Europea no se exprese otro cómputo, cuando los plazos se señalen por días, se entiende que éstos son hábiles, excluyéndose del cómputo los sábados, los domingos y los declarados festivos. Cuando los plazos se hayan señalado por días naturales por declararlo así una ley o por el Derecho de la Unión Europea, se hará constar esta circunstancia en las correspondientes notificaciones.

3.- Los plazos expresados en días se contarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate, o desde el siguiente a aquel en que se produzca la estimación o la desestimación por silencio administrativo.

*4.- Si el plazo se fija en meses o años, éstos de computarán a partir del día siguiente a aquel en que tenga lugar la notificación o publicación del acto de que se trate, o desde el siguiente a aquel en que se produzca la estimación o desestimación por silencio administrativo. **El plazo concluirá el mismo día en que se produjo la notificación, publicación o silencio administrativo en el mes o el año de vencimiento. Si en el mes de vencimiento no hubiera día equivalente a aquel en que comienza el cómputo, se entenderá que el plazo expira el último día del mes.***

5.- Cuando el último día del plazo sea inhábil, se entenderá prorrogado al primer día hábil siguiente..."

El Tribunal Supremo (TS) confirma que cuando se computan plazos por meses el plazo vence el día cuyo ordinal coincida con el día de la notificación del acto. Entre otras, la sentencia del TS de 02-04-2008 (recurso de casación número 323/2004). El Tribunal Constitucional en la sentencia 209/2013, de 29 de diciembre, considera que dicha forma de computar los plazos es una cuestión de legalidad ordinaria y no puede considerarse que sea manifiestamente irrazonable o arbitraria, incurra en error patente o asuma un criterio hermenéutico contrario a la efectividad del derecho a la tutela judicial.

En el presente caso, la notificación de los actos impugnados mediante el recurso de reposición tuvo lugar los días 13-05-2021 y 23-08-2021, y la fecha de interposición de dichos recursos de reposición fue el día 04-11-2021. Entre ambas fechas ha transcurrido claramente un período superior al plazo de un mes a que se refiere el precepto legal, por lo que los repetidos recursos se han interpuesto de forma extemporánea, es decir fuera de plazo.

QUINTO.- Sin embargo, con la interposición del recurso de reposición la entidad alegaba defectos de notificación que conllevan la admisibilidad del recurso de reposición y la declaración de nulidad del procedimiento instruido. En este sentido manifestaba que todos los actos fueron remitidos a "TW SL APODERADO DE XZ"OFICINA DE REPRESENTACION", cuando debía tenerse en cuenta que en febrero de 2020 se presentó declaración censal Modelo 036 solicitando modificación de domicilio a efecto de notificaciones al despacho profesional de LM en CIUDAD_1 y que, posteriormente, en la declaración modelo 210 presentada en diciembre de 2020 se señalaba como dirección de notificación la del despacho profesional de LM en LOCALIDAD_2,

Pues bien, en el presente caso la notificación del acto impugnado ha sido efectuada por medios telemáticos en el buzón de la entidad interesada en fecha 13-05-2021. En concreto, fue puesta a disposición de la entidad reclamante en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, habiendo accedido a su contenido TW SL en fecha 13-05-2021.

Este TEAC ha de dilucidar, por tanto, sobre la procedencia de la notificación efectuada electrónicamente a la entidad reclamante pese a que había designado un domicilio a efectos de notificaciones.

En primer lugar, cabe preguntarse si una persona jurídica o una entidad sin personalidad jurídica que carezca de nacionalidad española está obligada a relacionarse electrónicamente con la Administración Tributaria española, y más concretamente, con la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT).

Esta cuestión ha sido abordada por este TEAC en **Resolución de 19 de noviembre de 2024 (RG 1279/2022)**.

Al respecto, ha de tenerse en cuenta como marco general lo que establece el artículo 14 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (LPACAP):

"Artículo 14. Derecho y obligación de relacionarse electrónicamente con las Administraciones Públicas.

1. Las personas físicas podrán elegir en todo momento si se comunican con las Administraciones Públicas para el ejercicio de sus derechos y obligaciones a través de medios electrónicos o no, salvo que estén obligadas a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas. El medio elegido por la persona para comunicarse con las Administraciones Públicas podrá ser modificado por aquella en cualquier momento.

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.

b) Las entidades sin personalidad jurídica.

c) Quienes ejerzan una actividad profesional para la que se requiera colegiación obligatoria, para los trámites y actuaciones que realicen con las Administraciones Públicas en ejercicio de dicha actividad profesional. En todo caso, dentro de este colectivo se entenderán incluidos los notarios y registradores de la propiedad y mercantiles.

d) Quienes representen a un interesado que esté obligado a relacionarse electrónicamente con la Administración.

e) Los empleados de las Administraciones Públicas para los trámites y actuaciones que realicen con ellas por razón de su condición de empleado público, en la forma en que se determine reglamentariamente por cada Administración.

3. Reglamentariamente, las Administraciones podrán establecer la obligación de relacionarse con ellas a través de medios electrónicos para determinados procedimientos y para ciertos colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica, técnica, dedicación profesional u otros motivos quede acreditado que tienen acceso y disponibilidad de los medios electrónicos necesarios".

En este precepto no se hace distinción alguna entre personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica, españolas o extranjeras.

Adicionalmente resulta pertinente traer a colación lo dispuesto en el Real Decreto 1363/2010 de 29 de octubre, por el que se regulan supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

En el artículo 2 prevé:

<<Artículo 2. Sistema de notificación en dirección electrónica habilitada.

La Agencia Estatal de Administración Tributaria practicará notificaciones electrónicas a las personas y entidades comprendidas en este real decreto mediante la adhesión al sistema de notificación en dirección electrónica regulado en la Orden PRE/878/2010, de 5 de abril, por la que se establece el régimen del sistema de dirección electrónica habilitada previsto en el artículo 38.2 del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre.>>

En el artículo 3 dispone:

"1. Las personas y entidades a que se refiere el artículo siguiente estarán obligados a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones que efectúe la Agencia Estatal de Administración Tributaria en sus actuaciones y procedimientos tributarios, aduaneros y estadísticos de comercio exterior y en la gestión recaudatoria de los recursos de otros Entes y Administraciones Públicas que tiene atribuida o encomendada, previa recepción de la comunicación regulada en el artículo 5.

2. No obstante lo establecido en el apartado anterior, la Agencia Estatal de Administración Tributaria podrá practicar las notificaciones por los medios no electrónicos y en los lugares y formas previstos en los artículos 109 a 112 de la Ley 58/2003, de 17 de diciembre, General Tributaria, en los siguientes supuestos:

a) Cuando la comunicación o notificación se realice con ocasión de la comparecencia espontánea del obligado o su representante en las oficinas de la Agencia Estatal de Administración Tributaria y solicite la comunicación o notificación personal en ese momento. Esta opción no corresponderá al obligado cuando concurran las circunstancias previstas en la letra b) siguiente.

b) Cuando la comunicación o notificación electrónica resulte incompatible con la inmediatez o celeridad que requiera la actuación administrativa para asegurar su eficacia.

Síguenos en...

c) Cuando las comunicaciones y notificaciones hubieran sido puestas a disposición del prestador del servicio de notificaciones postales para su entrega a los obligados tributarios con antelación a la fecha en que la Agencia Estatal de Administración Tributaria tenga constancia de la comunicación al obligado de su inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada.

3. Si en algunos de los supuestos referidos en el apartado anterior la Agencia Estatal de Administración Tributaria llegara a practicar la comunicación o notificación por medios electrónicos y no electrónicos, se entenderán producidos todos los efectos a partir de la primera de las comunicaciones o notificaciones correctamente efectuada."

Y, en relación a las "Personas y entidades obligadas", estable en el artículo 4, lo siguiente:

"1. Estarán obligados a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones administrativas que en el ejercicio de sus competencias les dirija la Agencia Estatal de Administración Tributaria las entidades que tengan la forma jurídica de sociedad anónima (entidades con número de identificación fiscal -NIF- que empiece por la letra A), sociedad de responsabilidad limitada (entidades con NIF que empiece por la letra B), así como las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que carezcan de nacionalidad española (NIF que empiece por la letra N), los establecimientos permanentes y sucursales de entidades no residentes en territorio español (NIF que empiece con la letra W), las uniones temporales de empresas (entidades cuyo NIF empieza por la letra U), y las entidades cuyo NIF empiece por la letra V y se corresponda con uno de los siguientes tipos: Agrupación de interés económico, Agrupación de interés económico europea, Fondo de Pensiones, Fondo de capital riesgo, Fondo de inversiones, Fondo de titulación de activos, Fondo de regularización del mercado hipotecario, Fondo de titulación hipotecaria o Fondo de garantía de inversiones.

2. Igualmente, con independencia de su personalidad o forma jurídica, estarán obligados a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones administrativas que les practique la Agencia Estatal de Administración Tributaria las personas y entidades en las que concurra alguna de las siguientes circunstancias:

a) Que estuvieran inscritas en el Registro de grandes empresas regulado por el artículo 3.5 del Reglamento general de las actuaciones y los procedimientos de gestión e inspección tributaria y de desarrollo de las normas comunes de los procedimientos de aplicación de los tributos, aprobado por el Real Decreto 1065/2007, de 27 de julio.

b) Que hayan optado por la tributación en el régimen de consolidación fiscal, regulado por el capítulo VII del título VII del texto refundido de la Ley del Impuesto sobre Sociedades, aprobado por el Real Decreto Legislativo 4/2004, de 5 de marzo.

c) Que hayan optado por la tributación en el Régimen especial del grupo de entidades, regulado en el capítulo IX del título IX de la Ley 37/1992, de 28 de diciembre, del Impuesto sobre el Valor Añadido.

d) Que estuvieran inscritas en el Registro de devolución mensual, regulado en el artículo 30 del Real Decreto 1624/1992, de 29 de diciembre, Reglamento del Impuesto sobre el Valor Añadido.

e) Aquellas que tengan la condición de representantes aduaneros según lo dispuesto en el Real Decreto 335/2010, de 19 de marzo, por el que se regula el derecho a efectuar declaraciones en aduana y la figura del representante aduanero, o presenten declaraciones aduaneras por vía electrónica.

(...)."

Por tanto puede concluirse que las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica que carezcan de nacionalidad española sí que tienen obligación de relacionarse electrónicamente con la AEAT. En este sentido, se hace necesario precisar que tal obligación de relacionarse electrónicamente con la AEAT se concreta en la utilización del sistema de dirección electrónica habilitada por previsión expresa del artículo 2 del citado Real Decreto 1363/2010.

En relación con la práctica de las notificaciones por medios telemáticos, establecía el artículo 59.3 de la Ley 30/1992 de 26 de noviembre, de Régimen Jurídico de las Administraciones Públicas y del Procedimiento Administrativo Común, que "(...) En estos casos, la notificación se entenderá practicada a todos los efectos legales en el momento en que se produzca el acceso a su contenido en la dirección electrónica. Cuando, existiendo constancia de la recepción de la notificación en la dirección electrónica, 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 siguiente apartado, salvo que de oficio o a instancia del destinatario se compruebe la imposibilidad técnica o material del acceso".

En idéntico sentido, el artículo 43.2 de la vigente Ley 39/2015 de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas 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."

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".

Asimismo, en nuestra Resolución de 25-01-2021, en Resolución de Recurso Extraordinario para la Unificación de Criterio (R.G. 5818/2020), fijamos el siguiente criterio (el subrayado es de ahora):

"Desde la entrada en vigor de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, la posibilidad de la AEAT de efectuar notificaciones electrónicas a los sujetos a los que se refiere el apartado 2 del artículo 14 de la Ley 39/2015, no puede depender de la previa notificación de su inclusión en el sistema de notificaciones electrónicas (NEO). Quiere ello decir que a partir del 2 de octubre de 2016 ya no es exigible a la AEAT la obligación de notificar la inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada a que se refiere el artículo 5.1 del Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica del artículo 4.1 del Real Decreto 1363/2010, a las personas jurídicas y entidades sin personalidad jurídica no incluidas entre las anteriores que cumplan alguno de los requisitos del artículo 4.2 de dicha norma y a aquellas personas físicas que reuniendo alguno de los requisitos del artículo 4.2 del Real Decreto 1363/2010 estén obligadas a relacionarse a través de medios electrónicos con las Administraciones Públicas según el artículo 14.2 de la Ley 39/2015.

La obligación de notificar la inclusión en sistema de dirección electrónica habilitada a que se refiere el artículo 5.1 del Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, se mantiene, a partir de la entrada en vigor de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, respecto de aquellas personas físicas que reuniendo los requisitos del artículo 4.2 del Real Decreto 1363/2010, de 29 de octubre, no están incluidas en el artículo 14.2 de la citada Ley."

Por lo tanto, debemos concluir que la entidad reclamante está obligada a recibir, a través de medios electrónicos, las comunicaciones y notificaciones que realice la Agencia Estatal de Administración Tributaria en el marco de sus actuaciones y procedimientos tributarios.

Alega la reclamante que debía haberse practicado la notificación al domicilio designado por ella, señalando que en febrero de 2020 se presentó declaración censal Modelo 036 solicitando modificación de domicilio a efecto de notificaciones al despacho profesional de **LM** en CIUDAD_1 y posteriormente, en la declaración modelo 210 presentada en diciembre de 2020 se indicaba como dirección de notificación la del despacho profesional de **LM** en LOCALIDAD_2.

Pues bien, respecto a esta cuestión, es preciso referirnos, por congruencia y seguridad jurídica, a la doctrina de este TEAC en relación con la posibilidad de notificar indistintamente al obligado tributario o a su representante cuando se trate de un procedimiento iniciado de oficio por la AEAT. En particular, la fijada en la **Resolución de 9 de abril de 2019 (RG 110/2018)**, en la que se establece el siguiente criterio:

«La notificación de la Administración mediante la puesta a disposición en el buzón electrónico asociado a la dirección electrónica habilitada del obligado tributario es correcta, no estando obligada la Administración a realizar la notificación al apoderado por el obligado tributario como representante para recibir notificaciones por medios electrónicos. Y ello al tratarse de un procedimiento iniciado de oficio, posibilitando el artículo 110 LGT a la Administración a acudir indistintamente, sin establecer orden de prelación, a alguno de los lugares relacionados en el artículo 110.2 que pueda resultar adecuado a tal fin; y no diferenciando tampoco la norma entre representante legal o voluntario.»

En suma, la AEAT podía notificar indistintamente al obligado o su representante los actos que deriven de un procedimiento iniciado de oficio.

En consecuencia, se rechaza la solicitud de la parte reclamante de ser notificada en el domicilio consignado para estos efectos en la declaración censal presentada el 28-02-2020 o en el domicilio consignado en la declaración modelo 210.

SEXTO.- Teniendo en cuenta lo anterior y considerando que, de acuerdo con los preceptos mencionados, la entidad reclamante está obligada a comunicarse por medios electrónicos con la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), se constata en el expediente que las notificaciones realizadas durante el procedimiento de comprobación limitada, así como en el posterior procedimiento sancionador, fueron enviadas a la dirección electrónica habilitada.

En relación con la notificación del acuerdo de liquidación provisional impugnado en reposición, de acuerdo con la información remitida por el prestador del Servicio de Notificaciones Electrónicas, la Agencia Estatal de Administración Tributaria certifica que;

"XZ"OFICINA DE REPRESENTACION" (...) está obligado a recibir por medios electrónicos las comunicaciones y notificaciones a realizar por la Agencia Estatal de Administración Tributaria.

De acuerdo con la información remitida por el prestador del Servicio de Notificaciones Electrónicas, la Agencia Estatal de Administración Tributaria certifica que:

El acto objeto de notificación se ha puesto a disposición de XZ"OFICINA DE REPRESENTACION" (...) con fecha 13-05-2021 y hora 17:19 en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas.

TW SL (...) ha accedido al contenido del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, con fecha 13-05-2021 y hora 18:11.

Cuando a consecuencia de la utilización de distintos medios, electrónicos o no electrónicos, se hayan practicado varias notificaciones de este mismo acto administrativo, se entenderán producidos todos los efectos jurídicos derivados de la notificación, incluido el plazo para la interposición de los recursos que procedan, a partir de la primera de las notificaciones correctamente practicada."

Conforme a todo lo expuesto, deben rechazarse las pretensiones de la entidad reclamante, pues la notificación producida con fecha 13-05-2021 es válida y produce todos los efectos, al haberse realizado de conformidad con las disposiciones antes transcritas.

Por lo tanto, dado que la fecha de notificación del acto impugnado fue el día 13-05-2021 y la fecha de interposición del recurso de reposición fue el día 04-11-2021, entre ambas fechas ha transcurrido claramente un periodo superior al plazo de un mes a que se refiere el precepto legal. Por tanto, la resolución o acuerdo que declaró la extemporaneidad del recurso de reposición es correcta y procede confirmarla, por lo que deben desestimarse las alegaciones de la entidad reclamante.

SÉPTIMO.- Con relación al acuerdo sancionador, de acuerdo con la información remitida por el prestador del Servicio de Notificaciones Electrónicas, la Agencia Estatal de Administración Tributaria certifica que;

"El acto objeto de notificación se ha puesto a disposición de XZ"OFICINA DE REPRESENTACION" (...) con fecha 18-08-2021 y hora 18:44 en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas.

TW SL (...) ha accedido al contenido del acto objeto de notificación en el buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, con fecha 23-08-2021 y hora 11:34.

Cuando a consecuencia de la utilización de distintos medios, electrónicos o no electrónicos, se hayan practicado varias notificaciones de este mismo acto administrativo, se entenderán producidos todos los efectos jurídicos derivados de la notificación, incluido el plazo para la interposición de los recursos que procedan, a partir de la primera de las notificaciones correctamente practicada."

Así, tal y como sucede con la notificación del acuerdo de liquidación, la notificación del acuerdo sancionador producida con fecha 23-08-2021 es válida y produce todos los efectos, al haberse realizado de conformidad con las disposiciones antes transcritas.

Por lo tanto, dado que la fecha de notificación del acuerdo sancionador fue el día 23-08-2021 y la fecha de interposición del recurso de reposición fue el día 04-11-2021, entre ambas fechas ha transcurrido, asimismo, un periodo superior al plazo de un mes a que se refiere el precepto legal. Por tanto, la resolución o acuerdo que declaró la extemporaneidad del recurso de reposición interpuesto frente a la sanción es correcta y procede confirmarla, por lo que deben desestimarse las alegaciones de la entidad reclamante.

Una vez determinado que concurre la extemporaneidad de un recurso no procede entrar a examinar cualesquiera otras cuestiones que se planteen en cuanto al fondo, aunque hayan sido alegadas y sin que ello genere indefensión, como señalan este TEAC y el Tribunal Supremo.

Por lo expuesto

Este Tribunal Económico-Administrativo acuerda DESESTIMAR la presente reclamación, confirmando los actos impugnados.

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...

