



Manuel Lamela Fernández
Socio-director de Acountax Madrid

Agencia Tributaria: notificaciones electrónicas y vulneración de derechos del contribuyente

Resulta enormemente reconfortante que, de vez en cuando, un órgano jurisdiccional dicte resoluciones que vengan a recomponer el equilibrio entre la Administración Tributaria y el contribuyente, reconociendo y consolidando derechos del segundo frente a la "todopoderosa" Agencia Tributaria. Hoy resulta gratificante comentar una reciente sentencia de la Sala Primera del Tribunal Constitucional, de 29 de noviembre pasado (STC 147/2022), publicada el pasado 6 de enero, que viene a sentar una importante doctrina sobre las notificaciones electrónicas de la Administración Tributaria al restituir a un contribuyente, persona jurídica, su derecho a la tutela judicial efectiva sin producir indefensión, ante el que, sin duda, fue un atropello de la administración motivado por la aplicación literal y rigorista por parte de la misma de una normativa que deja de ser razonable y proporcionada cuando no se contemplan las circunstancias reales del caso y del contribuyente a la hora de su aplicación.

En el marco de un procedimiento de comprobación para regularizar el IVA, la Agencia Tributaria notificó por vía electrónica al contribuyente el oportuno requerimiento de información para acreditar ingresos y gastos del ejercicio. La notificación "técnicamente bien efectuada" se depositó en el buzón electrónico del contribuyente, el cual nunca lo abrió, por no ser consciente ni de su existencia ni de su funcionamiento. Pues bien, transcurridos los diez días de rigor, la Administración entendió que la notificación estaba correctamente practicada y comenzó a avanzar en todas las fases del procedimiento de comprobación y regularización fiscal, notificando todas sus etapas y actos administrativos de la misma manera y sin que en ninguna de ellas el contribuyente accediera a su buzón electrónico ni conociera por tanto el contenido de las mismas.

Cuando el contribuyente tiene noticia por primera vez de este procedimiento es cuando se produce la providencia de apremio para cobrar la Agencia Tributaria, por esta vía, la liquidación de IVA practicada sin conocimiento ni audiencia del mismo. En este momento ya no era recurrible ni la liquidación ni la providencia de apremio por exceder los plazos administrativos. Desestimada la reclamación económico administrativa (por extemporánea) e inadmitida a trámite la solicitud de nulidad de pleno derecho (217.1.a de la LGT) por el Departamento de Gestión



Tributaria de la AEAT, se interpuso el correspondiente recurso contencioso administrativo contra esta resolución de la AEAT, desestimado por Sentencia y apelado e igualmente desestimado por la Sala de la Audiencia Nacional.

Todo un largo calvario administrativo y judicial para terminar con un Recurso de Amparo ante el Tribunal Constitucional por vulneración del artículo 24.1 de la Constitución, considerándose una víctima de una interpretación rigorista de la normativa vigente en materia de sede electrónica. Tras discutir jurídicamente si debió recurrirse o no en contencioso administrativo la desestimación por extemporánea del TEAC (valoración del agotamiento de la vía judicial), se concluye que la resolución de la AEAT recurrida, al fundamentarse en criterios jurídicos diferentes a los del TEAC, permite abrir la vía del recurso de amparo al haber dirimido la cuestión ya los tribunales jurisdiccionales. Y tras ello, el Alto Tribunal sienta Jurisprudencia, contraria a la habitual doctrina de la Audiencia Nacional, concediendo el amparo solicitado por el contribuyente declarando la nulidad de todas las resoluciones administrativas y retrotrayendo las actuaciones al momento anterior a la liquidación provisional practicada por la AEAT.

En síntesis, la nueva doctrina reconoce:



Todo un largo calvario administrativo y judicial para terminar con un Recurso de Amparo ante el Tribunal Constitucional

- La doctrina constitucional garantista en materia de notificaciones y emplazamientos en procedimientos sancionadores y en actos de comunicación procesal es también aplicable a las notificaciones efectuadas por la Administración Tributaria.
- La indefensión originada en vía administrativa tiene relevancia constitucional cuando la causa que la provoca impida u obstaculice que el obligado tributario pueda impetrar la tutela judicial contra el acto administrativo eliminándole la posibilidad de utilizar los medios de impugnación del ordenamiento jurídico tributario.
- El hecho de que la Agencia Tributaria supo en todo momento que el contribuyente no estaba teniendo conocimiento de los actos administrativos notificados, sin emplear ni intentar formas alternativas de comunicación, llegando a dictar una liquidación provisional de espaldas al contribuyente, redundó en detrimento de su derecho a la tutela judicial efectiva del art. 24.1 de la C.E. del 78, aun cuando el procedimiento no tuviera carácter de sancionador.
- Lo infructuoso de las comunicaciones practicadas por vía electrónica obliga a la administración a desplegar una conducta tendente a lograr que las mismas llegaran al efectivo conocimiento del interesado.
- En todo caso, deben de quedar justificados y probados los motivos por los que a pesar de haberse practicado correctamente una comunicación en sede electrónica, el administrado no tiene conocimiento de la misma.

Esta clara y contundente doctrina permite pensar en la anulación de actos administrativos de la AEAT notificados electrónicamente, siempre y cuando se pueda alegar y acreditar el desconocimiento del contribuyente y su consecuente indefensión por motivos objetivos, así como la ausencia, por parte de la Administración Tributaria del uso de "formas alternativas de comunicación" para evitar la misma. Es decir, estamos ante una doctrina jurisprudencial que de alguna manera abre la posibilidad de recuperar las cantidades abonadas por los contribuyentes en materia de procedimientos de comprobación, liquidaciones y sanciones, cuando el contribuyente no tuviera conocimiento de las mismas y ello le haya impedido alegar y recurrir las mismas, generándole indefensión. Y no son pocos estos supuestos, en los que las nuevas tecnologías que aplican las administraciones en sus procedimientos, si bien son un gran avance, no siempre son conocidas por los contribuyentes y ello lleva a graves problemas.