



Roj: **SAN 267/2016 - ECLI:ES:AN:2016:267**

Id Cendoj: **28079230022016100026**

Órgano: **Audiencia Nacional. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **2**

Fecha: **07/01/2016**

Nº de Recurso: **158/2013**

Nº de Resolución: **48/2016**

Procedimiento: **PROCEDIMIENTO ORDINARIO**

Ponente: **MANUEL FERNANDEZ-LOMANA GARCIA**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

AUDIENCIA NACIONAL

Sala de lo Contencioso-Administrativo

SECCIÓN SEGUNDA

Núm. de Recurso: 0000158 / 2013

Tipo de Recurso: PROCEDIMIENTO ORDINARIO

Núm. Registro General: 01222/2013

Demandante: CAIXABANK S.A.

Procurador: DON ARGIMIRO VÁZQUEZ GUILLEN

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO CENTRAL

Abogado Del Estado

Ponente Ilmo. Sr.: D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

SENTENCIA Nº:

Ilmo. Sr. Presidente:

D. JESÚS MARÍA CALDERÓN GONZALEZ

Ilmos. Sres. Magistrados:

D. ÁNGEL NOVOA FERNÁNDEZ

D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA

D^a. CONCEPCIÓN MÓNICA MONTERO ELENA

D. FERNANDO ROMÁN GARCÍA

Madrid, a siete de enero de dos mil dieciséis.

Ante la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional, se ha tramitado el recurso nº **158/2013** seguido a instancia de CAIXABANK SA que comparece representada por el Procurador D. Argimiro Vázquez Guillén y dirigido por el Letrado D. Joaquín Vives de la Calzada, contra la Resolución dictada por el Tribunal Central Económico Administrativo de 31 de enero de 2013 (RG 4314/2011), representada y defendida el Sr. Abogado del Estado. La cuantía ha sido fijada en 400.000 €

ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO.- Con fecha 26 de marzo de 2013 se interpuso recurso contencioso-administrativo contra la Resolución del Tribunal Central Económico Administrativo de 31 de enero de 2013 (RG 4314/2011).



SEGUNDO.- Reclamado el expediente se formalizó demanda el 20 de septiembre de 2013 instando la nulidad del acto impugnado por ser contrario a derecho con expresa invocación de la multa impuesta, o subsidiariamente su reducción a 10.000 €. La Abogacía del Estado en escrito con entrada el 2 de octubre de 2013 se opuso a la demanda.

TERCERO.- Practicada la prueba se presentaron escritos de conclusiones los días 21 y 28 de octubre de 2013. Señalándose para votación y fallo el 1º de diciembre de 2015.

Siendo Magistrado Ponente el Ilmo. Sr. D, MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA, quien expresa el parecer de la Sala.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO.- El objeto del recurso es la desestimación del recurso de alzada interpuesto ante el TEAC por la desestimación del recurso de reposición interpuesto contra el Acuerdo sancionador derivado del requerimiento de información emitido por el Equipo Central de Información de la Oficina Nacional de Investigación del Fraude (ONIF) de 29 de septiembre de 2013.

Consta que ONIF emitió el 29 de septiembre de 2010 un requerimiento de información, relacionado con el cheque de fecha 23 de marzo de 2005 a nombre de D. Alejandro . Consta que dicho requerimiento fue notificado por correo certificado, teniendo como fecha de recepción el 19 de octubre de 2010. Requerimiento que fue reiterado el 13 de diciembre de 2010 -notificado por correo el 23 de diciembre de 2010- y el 15 de febrero de 2011 - notificado por correo el 24 de febrero de 2011-.

El 23 de marzo de 2011, la Delegación de A Coruña de la AEAT, notificó a LA CAIXA la existencia de una tercería de mejor derecho y en relación con un embargo de cuenta corriente. Es en dicha comunicación, realizada por correo, cuando se comunica a la entidad que " *a partir de la fecha de recepción de esta notificación, estará obligada a recibir en dicha DHE todas las comunicaciones y notificaciones que le envíe al AEAT*".

El 6 de abril de 2011, al no haberse atendido al requerimiento, la ONIF acordó incoar un expediente sancionador -referencia EC 26/11- por no atención a los requerimientos de información. La notificación electrónica se puso a disposición de la sociedad el 18 de abril.

El 24 de mayo de 2011, por correo certificado y en relación con el expediente NUM000 - , notificada por correo y recibida el 31 de mayo de 2011, se remitió comunicación en la que se indicaba que el 10 de mayo de 2011 mediante el sistema DEH se había notificado la propuesta de inicio de expediente sancionador. Que al no haberse accedido al a notificación y transcurridos diez días se entendió que la notificación estaba efectuada el 21 de mayo de 2011. Y que, por lo tanto, en esta fecha -21 de mayo- se había iniciado el plazo para formular alegaciones y aportar la documentación que se considerase conveniente.

La AEAT-Delegación Central de Grandes Contribuyentes, mediante comunicación por correo recibida el 6 de junio de 2011, "recordó" a LA CAIXA que estaba incluida en el sistema de Dirección Electrónica Habilitada (DEH) En dicho escrito, la AETA hace constar que " *ya se le han enviado notificaciones por esta vía, sin que conste a esta fecha que esté accediendo a las mismas*".

El 30 de junio de 2011, la AEAT impuso a la entidad recurrente sanción de 400.000 € discutida en este pleito. La notificación electrónica se puso a disposición el 1 de julio de 2011.

El 11 de julio de 2011, LA CAIXA presentó escrito contestando al requerimiento de información instado en su día.

El 12 de julio de 2011 LA CAIXA presentó escrito en el que indicaba que había recibido notificación de iniciación de un procedimiento sancionador por no haber dado cumplimiento a tres requerimientos de información. En dicho escrito expone, sin negar la recepción de los requerimientos, que se habían producido ciertas disfunciones en el funcionamiento interno de la entidad que le habían impedido atender a aquellos, sin que en ningún momento existiese ánimo alguno de incumplir el requerimiento.

El 14 de julio de 2001 se emite documento por la AEAT en el que se dice que el 4 de julio de 2011 se notificó por la vía electrónica el Acuerdo sancionador y que habiéndose presentado escrito de alegaciones el 11 de julio, se solicitaba aclaración sobre si debía entenderse tal escrito como recurso de reposición o recurso económico-administrativo. Este escrito se vuelva a remitir a la dirección electrónica. El 19 de agosto de 2015 en el que se solicitaba se tuviese por interpuesta reclamación económico-administrativa con suspensión de la sanción.

Consta que la AEAT-Delegación Central de grandes Contribuyentes remitió " *notificación de inclusión obligatoria en el sistema de dirección electrónica habilitada y asignación de la misma para la práctica de notificaciones y*



comunicaciones por la AEAT ". Y que a dicha comunicación electrónica tuvo acceso LA CAIXA el 16 de agosto de 2011 a las 11:32.01 horas.

En informe emitido el 14 de septiembre la Administración expone que los requerimientos de información constan recibidos por la entidad recurrente. Y que la propuesta de sanción fue notificada a través del Servicio de Notificaciones Electrónicas, sin que la entidad accediese a su contenido, por lo que se entendió rechazada la notificación.

SEGUNDO.- La tesis de la sociedad recurrente es que no le fue notificada en forma regular su inclusión en el sistema DEH, lo que le impidió conocer la apertura del procedimiento sancionador y realizar alegaciones. El TEAC, sostiene, sin embargo que las notificaciones con arreglo al sistema DEH se realizaron correctamente y que, en todo caso, desde el 1 de junio de 2011 se tuvo acceso al buzón de notificaciones.

La primera cuestión que debemos analizar consiste en determinar si la tramitación del procedimiento sancionador ha sido regular y, en concreto, si el acuerdo de iniciación fue correctamente notificado. La cuestión es relevante, entre otras cosas, porque si se previa de dicho trámite a la entidad recurrente, también se le priva de la posibilidad de aplicar el último párrafo del art. 203.5 de la LGT conforme al cual "*cuando con anterioridad a la terminación del procedimiento sancionador se diese total cumplimiento al requerimiento administrativo, la sanción será de 6.000 euros*".

Debemos por lo tanto analizar si la notificación efectuada conforme al denominado sistema DEH ha sido realizada correctamente.

Conviene comenzar por indicar que la eficacia externa del acto administrativo depende de su notificación - art 58.1 LRJAPyPAC y y 109 LGT -. No es necesario insistir en que estamos ante una garantía que tanto la doctrina como la jurisprudencia califican de "esencial".

Ahora bien, la notificación no tiene una sola forma legal, sino varias. Por ello, el art. 59.1 LRJAPyPAC, contiene una regulación abierta sobre la forma de la notificación al establecer que "*se practicará por cualquier medio que permita tener constancia de la recepción por el interesado o su representante, así como de la fecha, la identidad y el contenido del acto notificado*" -en el mismo sentido los arts 110 y ss. de la LGT -.

Una de las formas de notificación que está ganando terreno en nuestra vida jurídica es la "notificación electrónica" que, aunque suele tener carácter voluntario, nada impide que pueda imponerse a determinados colectivos de forma obligatoria. En todo caso, insistimos, estamos ante una garantía esencial y la Administración debe ser especialmente diligente a la hora de garantizar la efectividad de la notificación.

En este sentido, el art 27.6 de la Ley 11/2007, de 22 de junio, de Acceso Electrónico a los Ciudadanos a los Servicios Públicos (LAE) establece que "*reglamentariamente, las Administraciones Públicas podrán establecer la obligatoriedad de comunicarse con ellas utilizando sólo medios electrónicos, cuando los interesados se correspondan con personas jurídicas o colectivos de personas físicas que por razón de su capacidad económica o técnica, dedicación profesional u otros motivos acreditados tengan garantizado el acceso y disponibilidad de los medios tecnológicos precisos*". Añadiendo el art. 27.3 LAE que "*las comunicaciones a través de medios electrónicos serán válidas siempre que exista constancia de la transmisión y recepción, de sus fechas, del contenido íntegro de las comunicaciones y se identifique fidedignamente al remitente y al destinatario de las mismas*".

Por último, a los efectos que nos interesan, conviene destacar que el art. 28.2 de la LAE dispone que "*el sistema de notificación permitirá acreditar la fecha y hora en que se produzca la puesta a disposición del interesado del acto objeto de notificación, así como la de acceso a su contenido, momento a partir del cual la notificación se entenderá practicada a todos los efectos legales*". Y el art 28.3 que "*cuando, existiendo constancia de la puesta a disposición transcurrieran diez días naturales sin que se acceda a su contenido, se entenderá que la notificación ha sido rechazada con los efectos previstos en el artículo 59.4 de la Ley 30/1992, de Régimen Jurídico y del Procedimiento Administrativo Común y normas concordantes, salvo que de oficio o a instancia del destinatario se compruebe la imposibilidad técnica o material del acceso*".

Esta norma ha sido desarrollada con carácter general por el Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla la Ley 11/2007 de Acceso Electrónico a los Ciudadanos a los Servicios Públicos y, en el ámbito tributario, por el Real Decreto 1/2010, de 8 de enero, de modificación de determinadas obligaciones tributarias formales y procedimientos de aplicación de los tributos y de modificación de otras normas con contenido tributario. Norma esta última que, en su art. 4, introduce un nuevo art 115.bis en el RD 1065/2007 . Por último, debe tenerse en cuenta el Decreto 1363/2010, de 29 de octubre -en vigor desde el 1 de enero de 2011- que regula supuestos de notificaciones y comunicaciones administrativas obligatorias por medios electrónicos en el ámbito de la Agencia Estatal de Administración Tributaria. También debe tenerse en cuenta la orden PRE/878/2010, de 5 de abril.



Nadie discute la legalidad de la "notificación electrónica", pero precisamente por su carácter de garantía esencial, la Administración tiene la carga de probar que ha cumplido con todos los requisitos precisos para su validez y, acreditados dichos extremos, es la recurrente al que le corresponde probar la existencia de hechos impositivos que haya, materialmente, imposibilitado la notificación. En este sentido puede afirmarse, en palabras de la **STS de 26 de mayo de 2011 (Rec. 5423/2008)**, que acreditada, por la Administración, el cumplimiento de todos los requisitos formales exigidos por la norma para la validez de la notificación, hay una presunción *iuris tantum* de realización válida de la notificación que, en su caso, debe ser desvirtuada por el administrado.

Pues bien, para que la notificación electrónica sea válida, conforme se infiere del art. 115.2 bis del Real Decreto 1065/2007, es preciso que la Administración, comunique al obligado tributario que se le practicarán notificaciones por esta vía. Sólo tras dicha notificación puede entenderse que existe "puesta a disposición" de la comunicación y sólo entonces es posible entender que, de no accederse a la misma en el plazo de diez días, la notificación ha sido rechazada.

En este sentido, el art. 5 del Real Decreto 1363/2010 dispone en su apartado 1 que " *la Agencia Estatal de Administración Tributaria deberá notificar a los sujetos obligados su inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada. Dicha notificación se efectuará 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. Adicionalmente, la Agencia Tributaria incorporará estas comunicaciones en su sede electrónica (https://www.agenciatributaria.gob.es/) a los efectos de que puedan ser notificadas a sus destinatarios mediante comparecencia electrónica con los requisitos y condiciones establecidos en el artículo 40 del Real Decreto 1671/2009, de 6 de noviembre, por el que se desarrolla parcialmente la Ley 11/2007, de 22 de junio, de acceso electrónico de los ciudadanos a los servicios públicos*". Añadiendo en su apartado 3 que " *cuando en aplicación del apartado 1 anterior se practique la notificación de la inclusión en el sistema de dirección electrónica habilitada, por medios electrónicos y no electrónicos, se entenderán producidos todos los efectos a partir de la primera de las notificaciones correctamente efectuada* ".

En esta línea, la **STSJ de Madrid de 19 de enero de 2015 (Rec. 1684/2012)** razona que " *para poder determinar si es o no válida la notificación efectuada por medio del buzón electrónico asociado a su dirección electrónica habilitada en el Servicio de Notificaciones Electrónicas, es preciso acreditar por la Administración que la destinataria de la notificación tuvo conocimiento de la inclusión obligatoria en el Sistema de Dirección Electrónica Habilitada y Asignación de la misma para la práctica de notificaciones y comunicaciones por la Agencia Estatal de Administración Tributaria* ". Y que corresponde " *a la Administración la carga de la prueba, en base al art. 105.1 de la Ley General Tributaria, lo que conduce a determinar que no se ha justificado por la Administración que fuera conforme a Derecho la notificación del acuerdo sancionador efectuada por medio del sistema de Dirección Electrónica Habilitada (DEH)* ".

Por lo demás, LA CAIXA, nadie lo discute, debe ser calificada como de "gran contribuyente" a los efectos de la aplicación de la Resolución de la Presidencia de Agencia Estatal de Administración Tributaria de 26 de diciembre de 2005, que establece la estructura orgánica de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes. En el art segundo de dicha norma se establece que corresponde a la " *Delegación Central de Grandes Contribuyentes ejercerá, dentro de su ámbito de actuación, las competencias y funciones propias de la Agencia Tributaria para la aplicación del sistema tributario estatal y el aduanero y para el ejercicio de la potestad sancionadora, salvo que se atribuyan expresamente a otros órganos de la Agencia, la gestión recaudatoria de los demás recursos de naturaleza pública que corresponda a la Agencia conforme a la normativa vigente, así como cualquier otra competencia y función que le atribuya la normativa legal, reglamentaria y demás disposiciones que sean de aplicación* ". Asimismo, la redacción aplicable al caso, contenida en la Resolución de 26 de diciembre de 2005, de Presidencia de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria, sobre organización y atribución de competencias en el área de recaudación, establecía que " *los órganos territoriales de recaudación serán competentes para desarrollar la gestión recaudatoria y realizar actuaciones coordinadas con otros órganos de la Agencia Tributaria respecto de las deudas de las personas o entidades cuyo domicilio fiscal se encuentre dentro del ámbito territorial de la correspondiente Delegación Especial, salvo que se encuentren adscritos a la Delegación Central de Grandes Contribuyentes* ".

TERCERO.- Partiendo de las anteriores premisas asiste la razón al demandante cuando sostiene que debió ser la Delegación Central de Grandes Contribuyentes la que comunicase al recurrente de forma fehaciente y adecuada su inclusión en el sistema DEH, lo que constituye una carga de la Administración para la validez de la notificación.

El TEAC razona en su Resolución que hay un certificado en el expediente -lo cual es cierto- en el que la Administración expone que ha puesto a disposición de LA CAIXA la notificación, pero omite que para que dicha puesta a disposición sea válida y produzca efectos legales es preciso que formalmente la Administración



hubiese notificado la inclusión en el sistema DEH, generando la obligación del administrado de estar pendiente de las notificaciones efectuadas.

Y lo cierto es que la Administración no prueba este extremo hasta fechas posteriores que luego concretaremos.

CUARTO.- No discute el TEAC que la competencia para realizar tal comunicación, generando las correlativas obligaciones, es de la Delegación Central de Grandes Contribuyentes, pero sostiene que, en todo caso, según reconoce la propia recurrente -y también es cierto- tuvo acceso al buzón de notificaciones desde el 1 de junio de 2011.

Esta afirmación debe ser matizada. El demandante conoció que -pues así se lo comunicó por correo ordinario la Delegación Central de Grandes Contribuyentes-, en relación con un expediente distinto al que ahora enjuiciamos, el NUM000 , la Administración le participó de su extrañeza por no acceder a las notificaciones que se le estaban efectuando por correo electrónico. Lo que dice mucho a favor de la buena fe de la Administración, pero también indica que las cosas no se hicieron correctamente, de hecho la Administración en la comunicación no hace referencia a la notificación de la inclusión en el sistema.

Ahora bien, omite el TEAC que se trata, como hemos dicho, de una comunicación correspondiente a otro expediente y que en su escrito de interposición del recurso en vía económico-administrativa, el recurrente, que reconoce haber tenido acceso al buzón de notificaciones el 1 de junio de 2010, sólo pudo hacerlo a las notificaciones de " 20 de abril de 2011" en adelante, por ser estas las que se " *encontraban pendientes*". Dicha argumentación que, como decimos, no ha sido contestada, podría haber sido desvirtuada por la Administración de forma fácil, certificando las notificaciones disponibles a la fecha de 20 de abril de 2011, bien en vía administrativa, bien en vía de este recurso contencioso-administrativo. Nada de hace al respecto y con arreglo al criterio de la facilidad probatoria, que no es sino manifestación del principio de buena fe, recogido en el art. 217.6 LEC -, lo razonable es exigir que la Administración aportase prueba que desvirtuase dicho extremo, lo que no hace.

Lo anterior implica, como sostiene la demandante, que al menos hasta julio de 2011, cuando ya se había impuesto la sanción, LA CAIXA no tuvo conocimiento de la existencia del expediente EC 26/11. Sostiene la Abogacía del Estado que, en todo caso, la posible defectuosa comunicación por la Delegación de A Coruña, debe entenderse subsanada por la comunicación posterior que, en efecto, se ha efectuado en agosto de 2011. Pero la subsanación no puede tener efecto retroactivo en perjuicio del recurrente, como se infiere del art. 67.2 LRJAPyPAC.

La consecuencia de la indicada omisión no puede subsanarse como pretende la Abogacía del Estado por la interposición posterior del recurso en vía económico-administrativa. Y ello porque, entre otras cosas, se ha privado al recurrente de la posibilidad descrita por el art. 203.5 de la LGT , como antes indicamos - **SAN (2ª) de 9 de diciembre de 2010 (Rec.479/2007)** - . Nos encontramos en materia sancionadora y la sanción se ha impuesto con infracción del principio de audiencia regulado en el art 24 de la Constitución . Hay, por lo tanto, imposición de una sanción de plano -con omisión de toda posibilidad de alegaciones, lo que constituye un vicio esencial- y, además, con indefensión efectiva, lo que implica su nulidad. En esta línea cabe citar, las **STC 70/2008 y 1145/2011**

QUINTO.- Las costas deben imponerse a la parte demandada - art 139 LJCA -.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación, la Sala dicta el siguiente

FALLO

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por el Procurador D. D. Argimiro Vázquez Guillén, en nombre y representación de CAIXABANK SA contra la Resolución dictada por el Tribunal Central Económico Administrativo de 31 de enero de 2013 (RG 4314/2011), la cual declaramos nula por no ser conforme a Derecho, con las consecuencias legales inherentes a dicha declaración. Con imposición de costas a la demandada.

Intégrese la presente sentencia en el libro de su clase y una vez firme remítase testimonio de la misma junto con el expediente administrativo al lugar de procedencia de éste.

Así por esta nuestra sentencia que se notificará a las partes haciéndoles saber, con las demás prevenciones del artículo 248.4 de la Ley Orgánica del Poder Judicial , que contra la misma *NO* cabe recurso de casación para ante la Sala tercera del Tribunal Supremo, definitivamente juzgando, lo pronunciamos, mandamos y firmamos.

PUBLICACION Leída y publicada ha sido la anterior Sentencia por el Magistrado Ponente de la misma, el Ilmo. Sr. D. MANUEL FERNÁNDEZ LOMANA GARCÍA estando celebrando Audiencia Pública la Sala de lo Contencioso-Administrativo de la Audiencia Nacional; Certifico.