

Tribunal Económico-Administrativo Central

Resolución 06006/2015 de 25/02/ 2016

Unidad resolutoria: Vocalía Duodécima

Notificaciones. Notificación por comparecencia de las sanciones tributarias y providencias de apremio de las mismas. Tratamiento específico del supuesto de notificaciones a no residentes, y en particular, a los residentes sin establecimiento permanente. Unificación de criterio.

En este recurso, interpuesto por el Departamento de Recaudación Tributaria de la AEAT, se resuelve el problema de las notificaciones por comparecencia de las sanciones tributarias y providencias de apremio de las mismas cuando el sujeto es un no residente, y más particularmente, un no residente sin establecimiento permanente.

Respecto de los primeros, el TEAC admite que, cumplidos los requisitos legales, pueda acudir a la notificación por comparecencia.

Respecto de los no residentes sin establecimiento permanente, en aplicación de las normas establecidas para estas situaciones, la Administración no sólo está obligada a intentar las notificaciones en los inmuebles o domicilios que le consten en territorio español, sino que también está obligada, antes de proceder a la notificación edictal, a acudir a los medios de cooperación internacional previstos al efecto.

Fundamentos de derecho

TERCERO... De conformidad con la jurisprudencia del Tribunal Supremo, es criterio de este Tribunal Económico-Administrativo Central que los actos administrativos derivados de los procedimientos iniciados de oficio –como lo es el procedimiento sancionador– respecto de los cuales la Administración haya practicado dos intentos de notificación debidamente acreditados en el domicilio fiscal (uno si el resultado es desconocido), de acuerdo con lo señalado en el artículo 112.1 de la LGT, pueden ser notificados mediante comparecencia cuando no siendo posible la notificación por causas no imputables a la Administración, y ello siempre y cuando la Administración no tenga constancia fehaciente de ningún otro domicilio en el cual podría llevarse a efecto la notificación, en cuyo caso, habría que realizar otro intento en el mismo con el fin de agotar todas las posibilidades de obtener una notificación con éxito antes de acudir a un medio subsidiario como es la notificación por comparecencia...

... En este punto coincidimos con la Directora recurrente, y hemos de concluir que la normativa tributaria no establece ninguna cautela especial para la notificación por comparecencia de las sanciones o de las providencias de apremio de las mismas, distintas de las reglas establecidas con carácter general para notificar cualquier otro acto administrativo por comparecencia en los términos del artículo 112 de la Ley General Tributaria.

CUARTO. Sin embargo, en el supuesto que nos ocupa, nos encontramos con una particularidad como es la notificación de una sanción tributaria y su correspondiente providencia de apremio derivadas de la liquidación administrativa practicada por la Administración a un no residente sin establecimiento permanente.

En este caso, si bien el régimen de notificaciones sería el ya expuesto en el Fundamento de Derecho anterior, se establecen unas normas especiales en cuanto a la determinación del domicilio fiscal en el artículo 11 del Real

Decreto Legislativo 5/2004, de 5 de marzo, por el que se aprueba el Texto Refundido de la Ley del Impuesto sobre la Renta de No Residentes (en adelante, TRLIRNR), el cual señala:

"Artículo 11. Domicilio fiscal.

1. *Los contribuyentes no residentes en territorio español tendrán su domicilio fiscal, a efectos del cumplimiento de sus obligaciones tributarias, en España:*

b) Cuando obtengan rentas derivadas de bienes inmuebles, en el domicilio fiscal del representante y, en su defecto, en el lugar de situación del inmueble correspondiente.

... Nuestros Tribunales han matizado también la forma de actuar en el régimen de notificaciones cuando nos encontramos ante un no residente, sin diferenciar en función del tipo de acto administrativo que se intenta notificar. La reciente sentencia de la Audiencia Nacional de 20 de julio de 2015 (Rec. nº 302/2012), relativa a las notificaciones a sujetos pasivos no residentes sin establecimiento permanente, señala lo siguiente:

"(...)

la Administración, bajo el principio de buena fe, no solo esta obligada a intentar las notificaciones en los inmuebles o domicilios que le consten en territorio español, sino que esta obligada a asegurar la efectividad del conocimiento de sus decisiones por residentes extranjeros, lo que implica, en lo que a nuestro supuesto afecta, la utilización de los medios de cooperación internacional previstos (en nuestro caso en el Convenio entre el Reino de España y el Reino de los Países Bajos), para realizar la notificación de forma eficaz.

No puede afirmarse que, en el presente supuesto, la Administración haya utilizado los medios que tenía a su alcance para practicar la notificación en el domicilio del contribuyente, que le era conocido, y asegurarse de este modo, el pleno conocimiento por parte del contribuyente del acto administrativo notificado, antes de acudir a las notificaciones edictales, dado el carácter supletorio y subsidiario de éstas.

... En esta materia de no residentes, y en particular, a los efectos que aquí nos interesan de no residentes sin establecimiento permanente, existe una normativa específica como son las normas de asistencia mutua y los Convenios de doble imposición suscritos por España. En particular, el artículo 177 sexies de la Ley General Tributaria prevé las siguientes normas en materia precisamente de "Asistencia en la notificación" en su apartado 1:

"Artículo 177 sexies. Asistencia en la notificación.

1. *En el marco de la asistencia mutua, los actos administrativos dictados en España por la Administración tributaria podrán ser notificados en el territorio de otro Estado mediante la asistencia de la autoridad competente de ese Estado.*

... Consecuentemente, en el caso de no residentes, teniendo en cuenta los requisitos exigidos por nuestra jurisprudencia para acudir válidamente por la Administración a la notificación por comparecencia, se considera que la Administración debe intentar las notificaciones en los inmuebles o domicilios que le consten en territorio español, y además, antes de proceder a un medio subsidiario como es la notificación edictal, acudir a los medios

de cooperación internacional previstos, con el fin de realizar las notificaciones de forma eficaz para asegurarse de la efectividad del conocimiento de sus actos.

Por lo expuesto,

EL TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO CENTRAL, EN SALA, en el recurso extraordinario de alzada para la unificación de criterio interpuesto por la **DIRECTORA DEL DEPARTAMENTO DE RECAUDACIÓN**, acuerda **ESTIMARLO EN PARTE** fijando el criterio siguiente:

La normativa tributaria no establece ninguna cautela especial para la notificación por comparencia de las sanciones o de las providencias de apremio de las mismas, distintas de las reglas establecidas con carácter general para notificar cualquier otro acto administrativo por comparencia en los términos del artículo 112 de la Ley General Tributaria.

Tratándose del caso específico de los no residentes, nada obsta para que, cumplidos los requisitos para la práctica de las notificaciones por parte de la Administración y no siendo posible llevarla a cabo, pueda acudir a la notificación por comparencia. Ahora bien, en el caso de no residentes, y en particular de los no residentes sin establecimiento permanente, se considera que, teniendo en cuenta los requisitos exigidos por nuestra jurisprudencia para acudir válidamente por la Administración a la notificación por comparencia y la existencia de una normativa específica como los son las normas de asistencia mutua -en particular, el artículo 177 sexies de la Ley General Tributaria- y los Convenios de doble imposición suscritos por España, la Administración no sólo está obligada a intentar las notificaciones en los inmuebles o domicilios que le consten en territorio español, sino que también está obligada, antes de proceder a la notificación edictal, a acudir a los medios de cooperación internacional previstos, con el fin de realizar las notificaciones de forma eficaz para asegurarse de la efectividad del conocimiento de sus actos.

