



Roj: **STSJ M 6348/2024 - ECLI:ES:TSJM:2024:6348**

Id Cendoj: **28079330042024100345**

Órgano: **Tribunal Superior de Justicia. Sala de lo Contencioso**

Sede: **Madrid**

Sección: **4**

Fecha: **27/05/2024**

Nº de Recurso: **684/2022**

Nº de Resolución: **353/2024**

Procedimiento: **Procedimiento ordinario**

Ponente: **ALFONSO RINCON GONZALEZ-ALEGRE**

Tipo de Resolución: **Sentencia**

Tribunal Superior de Justicia de Madrid

Sala de lo Contencioso-Administrativo

Sección Cuarta

C/ General Castaños, 1 , Planta Baja - 28004

33009730

NIG: 28.079.00.3-2022/0054704

Procedimiento Ordinario 684/2022

Demandante: D./Dña. Carlos Jesús

PROCURADOR D./Dña. MARIA FUENCISLA MARTINEZ MINGUEZ

Demandado: TRIBUNAL ECONOMICO ADMINISTRATIVO REGIONAL DE MADRID MEH

Sr. ABOGADO DEL ESTADO

SENTENCIA N° 353 / 2024

Presidente:

D. CARLOS VIEITES PEREZ

Magistrados:

Dña. MARÍA ASUNCIÓN MERINO JIMÉNEZ

D. LUIS MANUEL UGARTE OTERINO

D. JOSÉ MARÍA SEGURA GRAU

D. ALFONSO RINCÓN GONZÁLEZ-ALEGRE (Ponente)

En Madrid, a 27 de mayo de 2024.

Vistos por la Sala, constituida por los magistrados y la magistrada indicados más arriba, los autos del presente recurso contencioso-administrativo número 684/2022 interpuesto por don Carlos Jesús , representado por la Procuradora doña Fuencisla Martínez Mínguez, y bajo su propia asistencia letrada, contra la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Madrid, de 24 de junio de 2022, que declaró inadmisibile la reclamación nº NUM000 interpuesta el acuerdo de liquidación provisional (con referencia NUM001 ,) de la Oficina de Gestión **Tributaria** de la Delegación Especial de Madrid de la **Agencia** Estatal de Administración **Tributaria** (AEAT), por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) correspondiente al ejercicio 2019, por importe de 4.105,92 euros.

Ha sido parte el Abogado del Estado.



ANTECEDENTES DE HECHO

PRIMERO. Interpuesto el presente recurso y previos los oportunos trámites se confirió traslado a la parte actora por plazo de veinte días para formalizar la demanda, lo que verificó por escrito en el que, tras exponer los hechos y fundamentos de derecho que estimó pertinentes, suplica que se dicte sentencia " *por la que se declare nula y contraria a Derecho la Liquidación practicada por la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de María de Molina de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Tributaria recaída en el expediente de referencia NUM001 y citada en el cuerpo del presente escrito, así como la resolución de sanción a que se ha hecho referencia en el mismo expediente* ".

SEGUNDO. La Administración demandada, una vez conferido el trámite para contestar a la demanda, presentó escrito en el que, tras aducir los hechos y los fundamentos de derecho que considera de aplicación, suplica que se dicte sentencia desestimando el recurso condenando en costas al demandante.

TERCERO. Por Auto de 8 de junio de 2023 se acordó no recibir el recurso a prueba con el resultado obrante en las actuaciones. Tras las conclusiones escritas de las partes se declaró el pleito concluso para sentencia, señalándose para el acto de votación y fallo el día 21 de mayo de 2024, en cuya fecha tuvo lugar.

CUARTO. La cuantía del recurso se fijó como indeterminada.

Siendo Ponente el Magistrado Ilmo. Sr. D. Alfonso Rincón González-Alegre.

FUNDAMENTOS DE DERECHO

PRIMERO. Actuaciones impugnadas.

En el presente recurso se impugna la Resolución del Tribunal Económico-Administrativo Regional (TEAR) de Madrid, de 24 de junio de 2022, que declaró inadmisibile la reclamación nº NUM000 interpuesta el acuerdo de liquidación provisional (con referencia NUM001 ,) de la Oficina de Gestión Tributaria de la Delegación Especial de Madrid de la Agencia Estatal de Administración Tributaria (AEAT), por el Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) correspondiente al ejercicio 2019, por importe de 4.105,92 euros, así como esta última resolución.

La Resolución del TEAR, tras constatar en los antecedentes de hecho que " *consta en el expediente administrativo Certificado de Publicación en el BOE del Anuncio de Citación para Notificación por Comparecencia*" y dar cuenta de su contenido , que concluye indicando que " *puesto no ha comparecido en el plazo de 15 días naturales, contados desde el siguiente a la publicación del citado anuncio, la notificación del acto administrativo descrito anteriormente se ha producido el día 09-03- 2022, de acuerdo con el último inciso del artículo 112.2 de la LGT* ", razona lo que sigue:

"[L] a notificación del acto impugnado se produjo se produjo el día 09/03/2022 (según consta en el expediente administrativo) y la fecha de interposición de la reclamación se produjo el día 20/05/2022 (según consta igualmente en el expediente administrativo) y entre ambas fechas ha transcurrido un período superior a un mes. Por tanto, al haberse superado el plazo de 1 mes la reclamación económico-administrativa se ha interpuesto de forma extemporánea, es decir fuera de plazo.

Una vez determinado que concurre la extemporaneidad de una reclamación o 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 el TEAC y el Tribunal Supremo. Por tanto, procede inadmitir por extemporánea la reclamación, lo que puede ser adoptado mediante órganos unipersonales".

SEGUNDO. Posición de las partes.

A) La demanda, que pretende la anulación de la resolución del TEAR inmediatamente impugnada y la del acuerdo de liquidación, tras quejarse del expediente administrativo remitido a la Sala, sostiene que los intentos de notificación previos a la comunicación edictal fueron incorrectos al intervenir en el procedimiento administrativo por medio de **representante**, que era quien debía recibir las notificaciones según se había solicitado expresamente. Indica que tuvo conocimiento de la liquidación el día 9 de mayo de 2022, al personarse en las oficinas de María de Molina

En cuanto al fondo de la liquidación, alega la improcedencia de la misma por no ajustarse a la doctrina de nuestro Tribunal Supremo y la señalada en las Consultas Vinculantes de la Dirección General de Tributos, indicando que resultan procedentes las deducciones efectuadas por el interesado en su declaración del Impuesto del año 2019.



B) El Abogado del Estado interesa la desestimación del recurso por considerar que la actuación administrativa impugnada es conforme a Derecho. En concreto, indica que " en cuanto a los términos en que se han practicado las notificaciones, creemos que el actor no ha renunciado a intervenir personalmente en las actuaciones. Las ha conocido en todo momento, desde el requerimiento inicial y, en definitiva, ha formulado alegaciones sobre la propuesta de liquidación, luego elevada a liquidación provisional".

TERCERO. Normas aplicables para la resolución de la controversia.

Del fundamento anterior se desprende que la controversia se reduce a determinar si la reclamación administrativa fue extemporánea; y para ello hemos de dilucidar si el *dies a quo* del plazo de un mes legalmente establecido (art. 235 LGT) debe computarse, como dice la Administración, desde la notificación practicada por comparecencia al interesado o, si por ser dicha notificación defectuosa, no ha de tomarse en consideración la indicada por el interesado.

Pues bien, la Sala considera, a propósito de la normativa aplicable al caso, que, la Ley General **Tributaria**, antes de referirse a las notificaciones, regula la representación voluntaria:

El artículo 46, bajo el título, "representación voluntaria", por lo que aquí interesa, dispone:

" 1. Los obligados tributarios con capacidad de obrar podrán actuar por medio de **representante**, que podrá ser un asesor fiscal, con el que se entenderán las sucesivas actuaciones administrativas, salvo que se haga manifestación expresa en contrario.

2. Para interponer recursos o reclamaciones, desistir de ellos, renunciar a derechos, asumir o reconocer obligaciones en nombre del obligado tributario, solicitar devoluciones de ingresos indebidos o reembolsos y en los restantes supuestos en que sea necesaria la firma del obligado tributario en los procedimientos regulados en los títulos III, IV, V, VI y VII de esta Ley, la representación deberá acreditarse por cualquier medio válido en Derecho que deje constancia fidedigna o mediante declaración en comparecencia personal del interesado ante el órgano administrativo competente.

[...]

7. La falta o insuficiencia del poder no impedirá que se tenga por realizado el acto de que se trate, siempre que se acompañe aquél o se subsane el defecto dentro del plazo de 10 días, que deberá conceder al efecto el órgano administrativo competente".

Debemos subrayar en este punto que, éste último apartado, en paralelo con lo establecido con carácter general en el art. 5 de la Ley 39/2015, de 1 de octubre, del Procedimiento Administrativo Común de las Administraciones Públicas (apartado 6) ordena a la Administración, en todo caso, la subsanación de los defectos de representación, de acuerdo con el principio general de los arts. 68 y 73.2 Ley 39/2015. Se trata de un deber propio de una *buena administración*.

La materia de notificaciones está regulada en los arts. 109 a 112 LGT. Tras remitirse el primero a las normas administrativas generales, el artículo 110, referido al "lugar de práctica de las notificaciones", dispone:

" 1. 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.

2. En los procedimientos iniciados de oficio, la notificación podrá practicarse en el domicilio fiscal del obligado tributario o su **representante**, en el centro de trabajo, en el lugar donde se desarrolle la actividad económica o en cualquier otro adecuado a tal fin"

El artículo 111, a propósito de las "personas legitimadas para recibir las notificaciones", establece:

"1 . Cuando la notificación se practique en el lugar señalado al efecto por el obligado tributario o por su **representante**, o en el domicilio fiscal de uno u otro, de no hallarse presentes en el momento de la entrega, podrá hacerse cargo de la misma cualquier persona que se encuentre en dicho lugar o domicilio y haga constar su identidad, así como los empleados de la comunidad de vecinos o de propietarios donde radique el lugar señalado a efectos de notificaciones o el domicilio fiscal del obligado o su **representante**.

2. El rechazo de la notificación realizado por el interesado o su **representante** implicará que se tenga por efectuada la misma".

CUARTO. Posición de la Sala sobre la cuestión controvertida.

Una vez más, la problemática aquí planteada no concierne, en sentido estricto, al lugar de notificación, al medio empleado ni a la persona legitimada para recibirla materialmente, sino a algo que es previo a la propia acción de notificar, como es la actuación del interesado por medio de **representante**.



En el caso que examinamos, del expediente administrativo se desprende que, ya desde el inicio del procedimiento administrativo de comprobación limitada, el interesado actuó por medio de **representante**, que encabezaba los escritos. Se acompañó, junto con el escrito atendiendo al requerimiento inicial, registrado el 22 de septiembre de 2021, el formulario de otorgamiento de la representación facilitado por la Administración y debidamente firmado, así como fotocopia del DNI del **representante**. Se indicaba expresamente el lugar y la persona a la que habría de practicarse las notificaciones.

Inexplicablemente, a pesar de lo anterior, el acuerdo de liquidación se intentó notificar directamente al interesado, por correo certificado, dando los intentos el resultado de ausente, y mediante la Dirección Electrónica Habilitada Única (DEHU), a lo que siguió la notificación por comparecencia. No consta notificación alguna dirigida a la **representante** -postal o electrónica-.

Con tal forma de proceder, la Administración desconoció el deber de entenderse con el **representante** (art. 46.1 LGT), defraudando la legítima expectativa del interesado de actuar con **representante** y causándole material indefensión. No se trata de que la Administración duplique los intentos de notificación, sino que notifique al **representante** expresamente designado, tal y como le ordena la Ley.

No podemos terminar este fundamento sin reiterar la llamada de atención sobre la problemática que, en el ámbito del enjuiciamiento que corresponde a esta Sección, se viene apreciando repetidamente a propósito de la representación. Así, sobre supuestos muy similares en que el TEARM había considerado extemporánea, bien reclamación, bien el recurso de reposición precedente, nos hemos pronunciado en el mismo sentido, recordando el contenido del artículo 5.1 de la Ley 39/2015, en las Sentencias de esta Sala, Sección 4ª, de 10 de mayo de 2024 (recurso 487/2022) y, Sección 5ª, de 26 de junio de 2023 (recurso 1283/2020) y de 21 de marzo de 2023 (recurso 867/2020). En relación con la incidencia de la representación en la práctica de las notificaciones, también en la misma dirección, en la de 22 de mayo de 2023 (recurso 1121/2020), reparamos en que por la AEAT "no se tuvo en cuenta, antes de practicar la notificación edictal, que el actor había otorgado su representación" a determinada persona, "designando su propio domicilio para recibir todo tipo de comunicaciones". Reiteramos aquí la posición de la Sala expresada en dichas sentencias.

Procede, en consecuencia, estimar la pretensión principal del recurso contencioso-administrativo y anular la resolución inmediatamente impugnada para que el TEAR resuelva sobre el fondo de la reclamación presentada. El limitado alcance de las alegaciones efectuadas por las partes, en la demanda y en la contestación, a propósito de las cuestiones que atañen al fondo del acuerdo de liquidación y que afecta a una problemática tan casuística como la determinación de los gastos deducibles para la fijación del rendimiento neto de la actividad profesional (en este caso, la abogacía), determina, a juicio de la Sala, la improcedencia de anticipar su examen en el presente proceso contencioso-administrativo.

QUINTO. Sobre las costas.

De conformidad con el criterio de vencimiento objetivo consagrado en el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, procede imponer las costas causadas en este proceso a la parte demandada.

No obstante, a tenor del apartado cuarto de dicho precepto, la imposición de las costas podrá ser " *a la totalidad, a una parte de estas o hasta una cifra máxima*" y la Sala considera procedente, atendida la índole del litigio y la concreta actividad desplegada por las partes, limitar la cantidad que, por todos los conceptos, ha de satisfacer a la parte contraria la condenada al pago de las costas, hasta una cifra máxima total de 2.000 euros.

Vistos los preceptos legales citados y demás de pertinente y general aplicación.

FALLAMOS

Estimar el recurso contencioso-administrativo interpuesto por don Carlos Jesús , representado por la Procuradora doña Fuencisla Martínez Mínguez, contra la resolución administrativa a que hace referencia el Fundamento de Derecho Primero de la presente resolución, que anulamos y dejamos sin efecto, para que el Tribunal Económico-Administrativo Regional de Madrid resuelva sobre el fondo de la reclamación interpuesta ante él.

Todo ello, con imposición de las costas a la Administración demandada en los términos expuestos.

Notifíquese esta sentencia a las partes. Al notificarse se les indicará que esta sentencia es susceptible de recurso de casación, que deberá prepararse ante esta Sala en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de su notificación, acreditándose en el escrito de preparación del recurso el cumplimiento de los requisitos establecidos en el artículo 89.2 de la Ley de la Jurisdicción Contencioso-administrativa, con justificación del interés casacional objetivo que presente.



Llévese el original al libro de sentencias.

Por esta nuestra Sentencia, de la que se expedirá testimonio para incorporarlo a las actuaciones, lo pronunciamos mandamos y firmamos.

FONDO DOCUMENTAL CENDOJ