

## BASE DE DATOS DE Norma DEF.-

Referencia: NFJ094560

**TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA DE GALICIA**

*Sentencia 224/2024, de 10 de abril de 2024*

*Sala de lo Contencioso-Administrativo*

*Rec. n.º 15640/2022*

### SUMARIO:

**Notificaciones. Notificación defectuosa.** *Notificación dual una vez publicada en el BOE.* La actora solicitaba la anulación de la exigencia de una reducción del 25% aplicada sobre una sanción tributaria derivada de una liquidación provisional del Impuesto sobre la Renta de las Personas Físicas (IRPF) correspondiente al ejercicio 2012, argumentando que esta reducción se basaba en un presunto pago fuera del plazo voluntario y que la notificación de dicha liquidación provisional y la posterior sanción no se realizaron conforme a derecho. Señala que, aunque la Administración notificó estos actos por primera vez en 2018 mediante una notificación en el BOE (tras varios intentos fallidos de entrega en su domicilio), la notificación fue reiterada en marzo de 2023. La recurrente sostiene que esta duplicidad evidencia un defecto en el procedimiento inicial de notificación, lo cual cuestiona la validez y firmeza tanto de la liquidación como de la sanción. Según la recurrente, la AEAT no tiene derecho a exigirle la devolución de la reducción del 25% en la sanción, ya que considera que la notificación fue defectuosa y, en consecuencia, no tuvo la oportunidad de cumplir con el pago dentro del plazo voluntario. Además, señala que la reducción fue aplicada en su momento y que no existen fundamentos legales para revertirla, ya que el defecto en el procedimiento de notificación es atribuible a la Administración y no a la parte recurrente. A juicio de la Sala, quedó acreditado que la Administración notificó la liquidación provisional del IRPF y la sanción tanto en 2018 como en 2023. Esta reemisión de la notificación genera dudas sobre la validez y firmeza de los actos iniciales. Según la Sala, el hecho de que la Administración considerara necesario notificar nuevamente en 2023 sugiere que la notificación de 2018 no cumplió adecuadamente con los requisitos legales para ser efectiva. Como consecuencia, la sanción impuesta en marzo de 2019 no puede considerarse firme, ya que la liquidación de 2012, que dio origen a dicha sanción, fue notificada nuevamente en 2023, lo que invalida la pretensión de la Administración de exigir la reducción del 25%, pues la sanción carece de firmeza. La Administración debió asegurar un proceso de notificación claro y consistente, evitando confusiones que impidieran al recurrente cumplir con sus obligaciones tributarias de manera adecuada, especialmente considerando que las primeras notificaciones se efectuaron por comparecencia mediante publicación en el BOE en 2018. Este método de notificación, que debería ser una medida de último recurso, no garantiza que el contribuyente haya sido notificado de manera efectiva. La nueva notificación en 2023 refuerza la percepción de que la notificación inicial fue insuficiente. Finalmente, el Tribunal determina que la exigencia de devolución de la reducción del 25% no está justificada, ya que dicha reducción fue aplicada originalmente sobre una sanción que no puede considerarse firme debido a la deficiencia en la notificación. Dado que la notificación inicial fue defectuosa, el recurrente no tuvo la oportunidad de cumplir en el plazo voluntario, y la exigencia de devolución de la reducción carece de fundamento legal.

### PRECEPTOS:

Constitución Española, art. 24.

Ley 58/2003 (LGT), arts. 66, 68, 104, 110, 111 y 112.

Ley 39/2015 (LPAC), art. 40.

### PONENTE:

*Doña María Pérez Pliego.*

Magistrados:

Don MARIA PEREZ PLIEGO

Don MARIA DOLORES RIVERA FRADE

Don JUAN SELLES FERREIRO

Don FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

Don MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

**T.S.X.GALICIA CON/AD SEC.4**

A CORUÑA

SENTENCIA: 00224/2024

-

Equipo/usuario: Pb

Modelo: N11600

PLAZA GALICIA S/N

Correo electrónico: sala4.contenciosoadministrativo.tsxg@xustiza.gal

N.I.G: 15030 33 3 2022 0001342

Procedimiento: PO PROCEDIMIENTO ORDINARIO 0015640 /2022 /

De D./ña. Alvaro

ABOGADO MARIA MERCEDES GONZALEZ PIÑEIRO

PROCURADOR D./D<sup>a</sup>. MARIA DEL CARMEN CAMBA MENDEZ

Contra D./D<sup>a</sup>. TRIBUNAL ECONOMICO-ADMINISTRATIVO REGIONAL DE GALICIA

ABOGADO ABOGADO DEL ESTADO

PROCURADOR D./D<sup>a</sup>.

PONENTE: D.<sup>a</sup> MARÍA PÉREZ PLIEGO

La Sección 004 de la Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Superior de Justicia de Galicia ha pronunciado la siguiente

SENTENCIA

Ilmos./as. Sres./as. D./D.<sup>a</sup>

D.<sup>a</sup> MARIA DOLORES RIVERA FRADE - Presidenta.

D. JUAN SELLES FERREIRO

D. FERNANDO FERNANDEZ LEICEAGA

D.<sup>a</sup> MARÍA PÉREZ PLIEGO

D.<sup>a</sup> MARIA DEL CARMEN NUÑEZ FIAÑO

En A CORUÑA, a diez de abril de dos mil veinticuatro.

En el recurso contencioso-administrativo número 15640/2022 interpuesto por D. Alvaro, representado por el procurador D.<sup>a</sup> MARIA DEL CARMEN CAMBA MENDEZ, bajo la dirección letrada de D.<sup>a</sup> MARIA MERCEDES GONZALEZ PIÑEIRO, contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia de 29.6.2022, que desestima la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 interpuesta contra la desestimación del recurso de reposición frente al acuerdo de la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Ferrol de la AEAT

exigiendo al actor la reducción del 25% (por importe de 255,10 €) de la sanción (derivada de la liquidación de IRPF 2012), por falta de pago en el período voluntario.

Es ponente la Ilma. Sra. Dña. MARÍA PÉREZ PLIEGO, quien expresa el parecer del Tribunal.

### **ANTECEDENTES DE HECHO**

#### **Primero.**

Admitido a trámite el presente recurso contencioso-administrativo, se practicaron las diligencias oportunas y, recibido el expediente, se dio traslado del mismo a la parte recurrente para deducir la oportuna demanda, lo que se hizo a medio de escrito en el que, en síntesis, tras exponer los hechos y fundamentos de Derecho que se estimaron pertinentes, se acabó suplicando que se dictase sentencia declarando no ajustada a Derecho la resolución impugnada en este procedimiento.

#### **Segundo.**

Conferido traslado a la parte demandada, se solicitó la desestimación del recurso, de conformidad con los hechos y fundamentos de Derecho consignados en la contestación de la demanda.

#### **Tercero.**

Habiéndose recibido el asunto a prueba y declarado concluso el debate escrito, quedaron las actuaciones sobre la mesa para resolver.

#### **Cuarto.**

En la sustanciación del recurso se han observado las prescripciones legales, siendo la cuantía del mismo indeterminada.

### **FUNDAMENTOS DE DERECHO**

#### **Primero.**

##### **OBJETO DEL RECURSO Y POSICIÓN DE LAS PARTES**

D. Alvaro interpone el presente recurso contencioso contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia de 29.6.2022, que desestima la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 interpuesta contra la desestimación del recurso de reposición frente al acuerdo de la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Ferrol de la AEAT exigiendo al actor la reducción del 25% (por importe de 255,10 €) de la sanción (derivada de la liquidación de IRPF 2012), por falta de pago en el período voluntario.

El actor sostiene que dado que no se ajustaron a Derecho la notificación de la liquidación relativa al IRPF 2012, ni la de la sanción de que ésta trae causa; tanto la sanción, como la exigencia de reducción de la misma han quedado sin efecto. Así como, que ha prescrito el derecho de la Administración a exigir el pago de las deudas tributarias; suplicando a la sala que se deje sin efecto el Acuerdo del TEAR y que se declare " la nulidad de los actos administrativos previos, de la liquidación y de cuantas providencias de apremio o actos ejecutivos dimanen obrantes en el expediente, así como la totalidad de los actos de ejecución".

El Abogado del Estado sostiene la conformidad a Derecho de la resolución impugnada, bajo la consideración de que la exigencia de la reducción practicada en el acuerdo de imposición de la sanción fue correctamente notificada y la sanción abonada, si bien fuera del plazo previsto en el artículo 62.2, no siendo posible la aplicación de la reducción prevista en el artículo 188.3. Asimismo, indica que no se ha acreditado que la liquidación relativa al IRPF 2012 y la sanción de que ésta trae causa hayan sido anuladas.

El Acuerdo del TEAR impugnado, expone en sus antecedentes de hecho que el recurrente:

El 23.10.2018 como resultado de un procedimiento de comprobación limitada, recibió liquidación provisional por el IRPF de 2012 y simultáneamente acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia del expediente sancionador;

El 13.3.19 recibió acuerdo de imposición de sanción que confirmaba el acuerdo inicial, contemplando éste la reducción del 25% por ingreso en período voluntario por un importe de 255,10€;

El 18.2.2020 recibe exigencia de la reducción practicada en el acuerdo de imposición por falta de pago en período voluntario.

En su Fundamento de Derecho Tercero expone el TEAR:

"La exigencia de reducción y la resolución desestimatoria recurrida deben ser confirmadas:

a.- Los procedimientos de comprobación limitada y de imposición de sanción han finalizado con acuerdos que han devenido en actos firmes por no haber sido objeto de impugnación, en tiempo y forma, por los medios ordinarios es decir, a través de un recurso de reposición o de una reclamación económico-administrativa ( arts. 223.1 y 235.1 de la LGT), y, por ello, únicamente cabe instar " la revisión del acto mediante alguno de los procedimientos especiales de revisión establecidos en los párrafos a ), c ) y d) del artículo 216 (revisión de actos nulos de pleno derecho, revocación y rectificación de errores) o mediante el recurso extraordinario de revisión regulado en el artículo 244 de esta ley " ( art.221.3 de la LGT)

b.-La reducción del 25 % de la sanción prevista en el art. 188.3 de la LGT, exige:

a) Que se realice el ingreso total del importe restante de dicha sanción en el plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley o en el plazo o plazos fijados en el acuerdo de aplazamiento o fraccionamiento que la Administración Tributaria hubiera concedido con garantía de aval o certificado de seguro de caución y que el obligado al pago hubiera solicitado con anterioridad a la finalización del plazo del apartado 2 del artículo 62 de esta Ley .

b) Que no se interponga recurso o reclamación contra la liquidación o sanción.

En este caso, la sanción se notifica el 13.03.2019 y su pago se efectúa el 02.09.2019, es decir, fuera del plazo previsto en dicho art. 62. 2 de la LGT.

c.- No se aprecia la prescripción alegada ya que el art. 189.3.a) de la LGT dispone que:

3. El plazo de prescripción para imponer sanciones tributarias se interrumpirá:

a) Por cualquier acción de la Administración tributaria, realizada con conocimiento formal del interesado, conducente a la imposición de la sanción tributaria.

Las acciones administrativas conducentes a la regularización de la situación tributaria del obligado interrumpirán el plazo de prescripción para imponer las sanciones tributarias que puedan derivarse de dicha regularización.

b) Por la interposición de reclamaciones o recursos de cualquier clase, por la remisión del tanto de culpa a la jurisdicción penal, así como por las actuaciones realizadas con conocimiento formal del obligado en el curso de dichos procedimientos."

## Segundo.

Antecedentes necesarios para resolución del pleito.

Los siguientes antecedentes se extraen del examen del expediente administrativo y en particular del Informe de 25.8.2023 emitido por la Dependencia Regional de Recaudación, de la Delegación Especial de Galicia de la Agencia Tributaria, del cual procede destacar los siguientes hitos que, a criterio de esta Sala, en unión con los expuestos en los Antecedentes de Hecho de la Resolución del TEAR, son esenciales para dar solución al presente litigio:

"(...)

3.- En fecha 11.07.2018 se dicta LIQUIDACIÓN PROVISIONAL del I.R.P.F. 2012 por importe a ingresar 3.539,58 euros, generándose la deuda con clave de liquidación NUM001 y, tras 2 intentos de notificación infructuosos en la DIRECCION000 - Narón efectuados los días 19 y 26/07/2018, se notifica el 23/10/2018, tras haber transcurrido 15 días naturales desde el siguiente a la publicación del anuncio de citación para notificación por comparecencia.

4.- En fecha 19.01.2019 se dicta PROVIDENCIA DE APREMIO de la liquidación NUM001 y se liquida el recargo del período ejecutivo, requiriéndole el pago por importe de 4.247,50 euros.

5.- En fecha 25-05-2019 se dictan DILIGENCIA DE EMBARGO DE CUENTAS BANCARIAS

nº NUM002 (...) y nº NUM003 (...)

6.- En fecha 05-06-2019 se interpone RECURSO DE REPOSICIÓN CONTRA LAS DILIGENCIAS DE EMBARGO DE CUENTAS BANCARIAS NUM002 y NUM003.

En fecha 25-06-2019 se dictan sendos Acuerdos de Resolución DESESTIMATORIOS

(...)

8. En fecha 19-07-2019 se interponen RECLAMACIONES ECONÓMICO ADMINISTRATIVAS contra las desestimaciones de los Recursos de Reposición contra las diligencias de embargo de cuentas bancarias (...) y en fecha 18-06-2020 el T.E.A.R. de Galicia acuerda ESTIMAR dichas reclamaciones anulando los actos impugnados.

En consecuencia, en fecha 17-12-2021 se dicta por la Dependencia Regional de Recaudación ACUERDO DE EJECUCIÓN DE RESOLUCIÓN ECONÓMICO ADMINISTRATIVA por el que se acuerda anular las diligencias

de embargo de cuentas bancarias y la providencia de apremio de la liquidación NUM001 y dar traslado a la Dependencia de Gestión Tributaria de Pontevedra para que valore una nueva notificación de la liquidación en período voluntario de pago.

9.- En fecha 28-05-2022 se dicta nueva PROVIDENCIA DE APREMIO de la liquidación NUM001 y se liquida el recargo del período ejecutivo, requiriéndole el pago por importe de 4.247,50 euros.

La notificación de dicha providencia de apremio se realiza el 29/05/2022 mediante comparecencia electrónica en la sede electrónica de la Agencia Tributaria.

(...)

13.- En fecha 04-06-2022 se interpuso RECURSO DE REPOSICIÓN CONTRA LA PROVIDENCIA DE APREMIO notificada el 29/05/2022 (expediente nº NUM004) dictándose acuerdo de resolución en fecha 06-03-2023 por el que se acuerda ESTIMAR TOTALMENTE dicho recurso al considerar incorrecta la notificación en voluntaria de la deuda y, en ejecución del mismo, se procede a reponer la deuda a período voluntario y devolver los importes ingresados.

14.- En fecha 22-03-2023 se emite nueva NOTIFICACIÓN DE ACUERDO DE LIQUIDACIÓN PROVISIONAL E INICIO EXPEDIENTE SANCIONADOR DE IRPF 2012 (liquidación NUM001) y se notifica al interesado el 23/03/2023 mediante comparecencia electrónica en la sede electrónica de la Agencia Tributaria." (la negrita y el subrayado es nuestro)

### Tercero.

#### SOLUCIÓN DEL CASO

En atención a la resolución impugnada a través del presente recurso, la controversia se ha de ceñir a determinar si es conforme o no a Derecho exigir del recurrente la reducción del 25% del importe de la sanción. No siendo el presente recurso el adecuado para enjuiciar la procedencia o no de la sanción o de la liquidación, sino exclusivamente si se ajusta a la legalidad reclamar una reducción que en su momento fue aplicada.

Aún siendo esencial e incontrovertido, que la sanción no fue abonada dentro del plazo de ingreso del período voluntario, lo que provocó, a tenor del artículo 188 LGT la supresión de dicha reducción; según mantiene el recurrente el acuerdo de liquidación provisional de que deriva la sanción y el acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia del expediente sancionador no le fue debidamente notificado. Y aunque se ha delimitado el objeto del recurso en el párrafo precedente, tampoco puede desconocerse que según se desprende de la documental aportada en la demanda y de la documentación remitida por la AEAT, ambos acuerdos fechados el 11.7.2018 (y que, en su momento, se consideran notificados el 23.10.2018 mediante la publicación en el BOE del anuncio de citación para notificación por comparecencia) son notificados nuevamente al recurrente el 23.3.2023; y de hecho, frente al Acuerdo de liquidación provisional de IRPF 2012, el actor ha presentado reclamación económica administrativa que a fecha 25.8.2023 estaba pendiente de tramitación en el TEAR de Galicia.

Expuesto lo cual, si la notificación del acuerdo de iniciación y comunicación del trámite de audiencia del expediente sancionador es de fecha 23.3.2023; el acuerdo de imposición de sanción notificado el 13.3.19 difícilmente puede ser considerado firme, por lo que no es correcta la exigencia de la reducción.

Precisamente el TEAR de Galicia en el acuerdo ahora impugnado, de 29.6.2022, funda la desestimación de la reclamación en que el procedimiento de comprobación limitada y de imposición de sanción han finalizado con acuerdos que han devenido firmes; pero consta en la documentación remitida por la AEAT que la propia Agencia Tributaria el 6.3.2023 vía estimación del recurso de reposición contra la providencia de apremio respecto de la liquidación provisional del IRPF, consideró incorrecta la notificación en voluntaria de la deuda y procedió a reponer la deuda a período voluntario.

En definitiva, procede dar la razón al recurrente en el sentido de que el acuerdo de exigencia de reducción de la sanción no se ajusta a Derecho, pues procede de una sanción que ha quedado sin efecto.

Ahora bien, una vez anulado el acuerdo del TEAR y el acuerdo de exigencia de reducción de la sanción confirmado por aquel, objeto exclusivo del presente recurso; no puede este Tribunal entrar a analizar el pedimento planteado en el suplico de la demanda respecto a que "se declare prescrito el derecho de la Administración a exigir el pago de las deudas tributarias", por no ser objeto de enjuiciamiento en este recurso ni la liquidación, ni la sanción impuesta al recurrente.

En consecuencia, conforme a lo expuesto en los dos párrafos precedentes, debe estimarse parcialmente el presente recurso contencioso.

### Cuarto.

Costas procesales.

Dispone el artículo 139.1 de la Ley Jurisdiccional, en la redacción dada por la Ley 37/2011, de 11 de octubre, que en los supuestos de estimación o desestimación parcial de las pretensiones, cada parte abonará las costas causadas a su instancia y las comunes por mitad, salvo que el órgano jurisdiccional, razonándolo debidamente, las

imponga a una de ellas por haber sostenido su acción o interpuesto el recurso con mala fe o temeridad. No se aprecian circunstancias en el presente caso que conlleven la utilización de la referida facultad.

### FALLO

Por todo lo expuesto, en nombre del Rey, por la autoridad que le confiere la Constitución, esta sala ha decidido:

Estimar parcialmente el recurso contencioso administrativo interpuesto por D. Alvaro contra la resolución del Tribunal Económico Administrativo Regional de Galicia de 29.6.2022, desestimatoria de la reclamación económico-administrativa núm. NUM000 interpuesta contra la desestimación del recurso de reposición frente al acuerdo de la Oficina de Gestión Tributaria de la Administración de Ferrol de la AEAT exigiendo al actor la reducción del 25% (por importe de 255,10 €) de la sanción (derivada de la liquidación de IRPF 2012); anulando dicho acuerdo de exigencia de la reducción por ser contraria a Derecho.

No hacer expresa imposición de costas procesales.

Notifíquese la presente sentencia a las partes, haciéndoles saber que contra ella puede interponerse recurso de casación ante la Sala Tercera del Tribunal Supremo. Dicho recurso habrá de prepararse ante la Sala de instancia en el plazo de treinta días, contados desde el siguiente al de la notificación de la resolución que se recurre, en escrito en el que, dando cumplimiento a los requisitos del artículo 89 de la Ley Reguladora de la Jurisdicción Contencioso-Administrativa, se tome en consideración lo dispuesto en el punto III del Acuerdo de la Sala de Gobierno del Tribunal Supremo de fecha 20 de abril de 2016, sobre extensión máxima y otras condiciones extrínsecas de los escritos procesales referidos al recurso de casación (B.O.E. del 6 de julio de 2016).

Así se acuerda y firma.

El contenido de la presente resolución respeta fielmente el suministrado de forma oficial por el Centro de Documentación Judicial (CENDOJ). La Editorial CEF, respetando lo anterior, introduce sus propios marcadores, traza vínculos a otros documentos y hace agregaciones análogas percibiéndose con claridad que estos elementos no forman parte de la información original remitida por el CENDOJ.