

**Luis Alfonso Rojí**

x

**Asesores Financieros y Tributarios**

Goya, 77 Esc. Dcha. 2ª

28001-Madrid

Teléfono: 91 436 21 99

Fax.: 91 435 79 45

N.I.F.: B85696235



**Fecha: 06/04/2016**

**JURISPRUDENCIA TRIBUTARIA, DOCTRINA  
ADMINISTRATIVA, CONSULTAS TRIBUTARIAS  
(Selección de las más relevantes)**

Publicadas en **MARZO 2016.**

Elaborado con la colaboración de **Silvia Rojí Pérez.**

El resumen completo en <http://www.lartributos.com/clientes.php> (Derecho Tributario)

---

**Luis Alfonso Rojí Chandro**

(Socio-Director de Impuestos y Asesoría Fiscal)

(Miembro de la AEDAF)

## IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES (4)

### DOCTRINA ADMINISTRATIVA

- **TEAC 2 DE MARZO DE 2016**  
**Resolución de 2 Mar. 2016, rec. 8483/2015**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Operaciones vinculadas.** Supuesto en el que una entidad realiza una actividad de prestación de servicios que son prestados personalmente por la administradora única de esa entidad, siendo ésta la circunstancia determinante para la contratación de los citados servicios por terceros independientes. EL TEAC, en unificación de criterio, establece que cuando el servicio que presta la persona física a una sociedad vinculada que carece de medios y el que ésta presta a terceros independientes es sustancialmente el mismo no aportando valor añadido a la labor de la persona física, la contraprestación pactada por esta segunda operación es una “operación no vinculada comparable”, no siendo necesario incorporar una corrección valorativa por el mero reconocimiento de la existencia de la sociedad, y ello sin perjuicio de las correcciones que en aplicación del método del precio libre comparable proceda realizar por los gastos fiscalmente deducibles que se centralizan en la sociedad.

### CONSULTAS

- **CONSULTA VINCULANTE V0351-16 DE 28 DE ENERO DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Sujeto pasivo.** A partir del 1 de enero de 2016, son sujetos pasivos del impuesto las sociedades civiles con personalidad jurídica propia y objeto mercantil. Si la entidad desarrolla la actividad de abogacía, al estar ésta excluida del ámbito mercantil y al estar sometida a la Ley 2/2007 (LA LEY 2201/2007, de Sociedades profesionales, no tendrá la consideración de contribuyente por el impuesto y seguirá tributando por el régimen de atribución de rentas del IRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V0323-16 DE 27 DE ENERO DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES. Tributación de dividendos percibidos de una entidad holding.** Una entidad X participa en otra Y en un 23,80%, siendo su valor de adquisición superior a los 20 millones de euros y la antigüedad superior al año. Esta última participa a su vez en un 7,75% en una tercera entidad Z, siendo este su único activo. El valor de adquisición de la inversión es superior a los 20 millones de euros y la antigüedad superior al año. La entidad X participa de manera indirecta en Z, a través de Y, en un porcentaje inferior al 5% pero con un valor de adquisición superior a 20 millones de euros.

La entidad X se plantea la posibilidad de realizar una inversión directa en Z, por un valor superior a 20 millones de euros, pero sin alcanzar un porcentaje de participación

del 5%, y pregunta sobre la aplicación de la exención para evitar la doble imposición de dividendos percibido de la entidad Y y la obligación de retener.

En relación con el reparto de dividendos por la entidad Z, cabe distinguir las siguientes situaciones:

- Participación directa de X en Z. Como tendría un valor de adquisición superior a 20 millones de euros y se mantendría durante un plazo superior a un año, podría aplicar la exención por doble imposición.
- Participación indirecta a través de la entidad Y. Al ser la entidad Y una holding, el porcentaje de participación indirecto de X en Z debería ser al menos de un 5%. No obstante, al participar la entidad X de manera directa en Z cumpliendo los requisitos para aplicar la exención por doble imposición, se entiende que el mismo también se cumple a efectos de la participación indirecta.

Es decir, la entidad X puede aplicar la exención para evitar la doble imposición a los dividendos percibidos de Z tanto de forma directa como indirecta.

Por otro lado, no existe obligación de practicar retención, ya que los dividendos repartidos por Y que se correspondan con dividendos distribuidos previamente por Z están exentos.

- **CONSULTA VINCULANTE V0665-16 DE 17 FEBRERO DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE SOCIEDADES.** La persona física consultante es el economista y socio de una sociedad mercantil dedicada al asesoramiento de empresas. El porcentaje de participación en la entidad es del 50%, mientras que el 50% restante pertenece al cónyuge de la persona consultante, que también trabaja en tareas administrativas de la entidad. Ambos son administradores solidarios siendo el cargo de administrador no retribuido. Por otra parte, ambos cotizan en el régimen especial de trabajadores autónomos. Con fecha 1 de enero de 2015 calificó los rendimientos obtenidos por la persona física consultante como procedentes de la actividad económica. Se plantea la deducibilidad en sede de la entidad de las cuotas de autónomos, los cursos realizados y similares satisfechos. Dichos gastos serán deducibles, cumpliéndose las circunstancias anteriormente señaladas si bien, deberán ser facturados como servicios prestados por los autónomos, de manera que recaigan finalmente sobre estos.

## **IMPUESTO SOBRE LA RENTA (3)**

### **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V0669-16 DE 18 DE FEBRERO DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS.** Deducción por inversión en vivienda habitual. En el presente caso, existiendo un contrato privado de compraventa de fecha 27 de noviembre de 2012, documento insuficiente para considerar transmitida la propiedad, existe, además, un posterior acta notarial “de

manifestaciones y de entrega de posesión de vivienda”, de fecha 21 de diciembre de 2012, en el cual los vendedores dejan constancia que en ese acto se procede a la entrega de la posesión y llaves de la vivienda. Conforme a ello y de acuerdo con lo señalado en el párrafo precedente, hay que entender ésta fecha como aquella en la que se produce la adquisición jurídica de la vivienda por parte del consultante y su cónyuge. Cabe dejar constancia que justifican la suscripción del acta notarial de 21 de diciembre de 2012, en base, por la parte vendedora, a que al estar la vivienda involucrada en un concreto proceso hereditario –que se detalla en la consulta– se estimó que no sería posible escriturar dentro del plazo fijado, y, a su vez, se garantizaba que todas las parte intervinientes en la venta se comprometían a esta; y, por la parte compradora, a que habiendo vendido su entonces residencia habitual, surgía la necesidad de abandonar la vivienda dentro del año 2012 –según se infiere del contrato privado de venta de 27 de noviembre de 2012. En consecuencia, al consultante le será de aplicación en el ejercicio 2012 la deducción por inversión en vivienda habitual en concepto de adquisición, pudiendo practicarla en función de las cantidades que hubiese satisfecho dentro de dicho ejercicio de acuerdo con los requisitos y condiciones que establece la normativa del Impuesto.

- **CONSULTA VINCULANTE V0479-16 DE 8 DE FEBRERO DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Rendimientos del trabajo personal. Gastos deducibles y reducciones.** El interesado es administrador de una sociedad a título gratuito, y trabajador por cuenta ajena en otra empresa, abonando cuotas a la Seguridad Social en el Régimen de Autónomos. Las cotizaciones al régimen de autónomos realizadas por el contribuyente por el desempeño de las funciones de administrador de una entidad tienen, para él, el carácter de gasto deducible para la determinación del rendimiento neto del trabajo.

- **CONSULTA VINCULANTE V0042-16 DE 8 DE ENERO DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Ganancias patrimoniales.** La transformación de parte de las participaciones sociales de una sociedad en participaciones sin voto genera una ganancia patrimonial al interesado. Para la determinación de la variación patrimonial, el valor de transmisión se considera el mayor del valor de mercado de las nuevas participaciones sociales o el de las antiguas que son sustituidas.

## IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO (5)

### JURISPRUDENCIA

- **SAN 15 DE FEBRERO DE 2016**

**Sala de lo Contencioso-administrativo, Sección 6ª, Sentencia 67/2016 de 15 de Feb. 2016, rec.221/2014.**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducciones y devoluciones.** Cuando el plazo para poder optar por la aplicación de la prorrata especial obliga a optar sin conocer todos los datos, su incumplimiento supone para el sujeto pasivo que se vea privado del derecho a la devolución, lo que vulnera el principio de neutralidad impositiva del IVA al verse reducido de manera sustantiva el derecho sustantivo a la deducción por el mero incumplimiento formal de un plazo. La Audiencia Nacional estima recurso contencioso-administrativo interpuesto contra resolución del TEAC, anulando la liquidación girada por el concepto del IVA y reconociendo el derecho del interesado a la rectificación de la autoliquidación girada en relación con el IVA.

- **STS 16 DE FEBRERO DE 2016**

**Sala tercera, Sección 2ª, Sentencia de 16 de Feb. 2016, rec.1615/2014.**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción de cuotas. Adquisición de bienes para investigación.** Porcentaje de las cuotas del IVA soportado en los proyectos de investigación básica, que puede ser deducido. Distinción entre dos labores del sector de investigación:

1. investigación aplicada (trabajos originales encargados por particulares, que se financia con contraprestaciones satisfechas por quienes encomiendan el proyecto)
2. investigación básica (trabajos teóricos que se cubre con aportaciones de la propia Universidad y con subvenciones públicas). Distinción entre ambos sectores de investigación.

Confirmación del derecho de deducción del 100 % de las cuotas por la adquisición de bienes y servicios destinados a investigación básica, sin que pueda establecerse automáticamente, ni presumirse la vinculación que apreció la Administración tributaria entre investigación aplicada y enseñanza.

*El Tribunal Supremo desestima el recurso de casación, interpuesto por la Administración del Estado contra la sentencia del TSJ Castilla- León y confirma el derecho de la Universidad de Salamanca a la devolución adicional reclamada, en concepto de IVA, más los intereses legales que corresponden*

## **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

- **TEAC 17 DE MARZO DE 2016**  
**Resolución de 17 Mar. 2016, rec. 3868/2013**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Resolución de contrato. Rectificación. Art 89.Cinco, letra b) LIVA. No consideración de ingreso indebido. Plazo de prescripción para la rectificación.** Tras sentencia del Tribunal Supremo en la que se confirma la resolución de un contrato de compraventa, la entidad interesada solicita la rectificación de la autoliquidación y la Administración la deniega por considerar que ha prescrito el derecho a obtener la devolución de ingresos indebidos (4 años desde la fecha límite de la autoliquidación). No puede ser así en cuanto el derecho a la rectificación surge con la circunstancia que determina la modificación de la base imponible, sin que pueda considerarse que el plazo de rectificación en los casos del artículo surja desde el momento del devengo inicial de la operación que posteriormente se modifica. La minoración de las cuotas repercutidas no da lugar a un ingreso indebido (no tiene esa consideración) cuando procede de una modificación sobrevenida de la base imponible (resolución de contrato en este caso). La devolución procedente es la derivada de la normativa del tributo, no de un ingreso indebido. Por otro lado, la ausencia de calificación correcta por parte de la Administración tributaria y la dicción del Art. 89.Cinco, impiden trasladar a la entidad los efectos perniciosos que ello conllevaría, y dado que ha existido controversia sobre la forma de proceder a rectificar, la entidad tendrá derecho a efectuarla emitiendo factura rectificativa a partir del momento en que la resolución del TEAC sea firme.

## **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V0194-16 DE 20 DE ENERO DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Exenciones. Alquiler de un trastero.** El arrendamiento de un inmueble, cuando se destine para su uso exclusivo como vivienda, estará sujeto y exento del IVA, siempre y cuando no se trate de alguno de los supuestos excluidos de la exención establecido en el art. 20.1.23 LIVA. En otro caso, el arrendamiento estará sujeto y no exento del IVA. **Tipo impositivo aplicable.** Cuando los trasteros se arrienden aisladamente, la operación no estará exenta del Impuesto, debiendo tributar al tipo general del 21 por ciento. **IMPUESTO SOBRE LA RENTA DE LAS PERSONAS FÍSICAS. Retenciones.** En tanto no resulte aplicable ninguno de los supuestos previstos en el art. 75.3 g) RIRPF, los rendimientos derivados del arrendamiento del trastero estarán sometidos a retención a cuenta del IRPF, en cuanto sean satisfechos por una persona o entidad obligada a retener, de acuerdo con el art. 76.1 RIRPF.

- **CONSULTA VINCULANTE V3818-15 DE 2 DE DICIEMBRE DE 2015**

**IMPUESTO SOBRE EL VALOR AÑADIDO. Deducción de cuotas soportadas.** Una sociedad celebra una cena anual de Navidad con sus empleados, en el marco de la cual también tienen lugar sorteos de diversos obsequios a sus empleados. La entidad interesada suministra a sus asalariados determinados obsequios y servicios de hostelería y restauración que no son objeto de su tráfico habitual y que adquiere, para dicho fin, a terceros. Por tanto, la entidad no podrá deducir, en ninguna medida, las cuotas del IVA soportadas con ocasión de la adquisición de los servicios y obsequios referidos, por tratarse de servicios adquiridos para destinarlos a atenciones a asalariados o bien por no tratarse de servicios de hostelería prestados a consecuencia de un desplazamiento o viaje de dicho personal.

## **ITPAJD e IMPUESTO SOBRE SUCESIONES (2)**

### **CONSULTAS**

- **CONSULTA VINCULANTE V0295-16 DE 26 DE ENERO DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Deducción por doble imposición internacional. Donación dineraria de familiar con residencia en Alemania a personas físicas residentes en Madrid. Liquidación del impuesto de donaciones equivalente en Alemania.** Los sujetos pasivos con obligación personal de contribuir que, al recibir donaciones de bienes sitos fuera de España, hayan pagado en el extranjero alguna cantidad por razón de algún impuesto similar al ISD tendrán derecho a deducir el menor de los dos importes siguientes: Lo pagado en el extranjero o el resultante de aplicar el tipo medio del ISD al valor de aquellos bienes y derechos. Es irrelevante el hecho de que la donación se formalice en documento público o privado.

- **CONSULTA VINCULANTE V1114-16 DE 15 DE ENERO DE 2016**

**IMPUESTO SOBRE SUCESIONES Y DONACIONES. Beneficios fiscales. Adquisición mortis causa de inmueble por 5 hermanos.** Transmisión por uno de los hermanos de su quinta parte al resto de herederos y propietarios de las 4/5 partes restantes del inmueble. No se perderá el derecho a la reducción por la transmisión onerosa por parte de algún coheredero de su parte indivisa en el inmueble heredado, aunque el importe de la transmisión sea inferior al valor de adquisición hereditaria, dado que la participación conjunta del grupo de herederos se habrá mantenido íntegra. Por igual motivo, tampoco será necesario, para la subsistencia del derecho a la reducción, que la transmitente de su parte indivisa reinvierta el importe obtenido en inmuebles o instrumentos financieros hasta el cumplimiento del plazo legal.

## PROCEDIMIENTO (6)

### JURISPRUDENCIA

- **STS 1 DE MARZO DE 2016**

**Sala tercera, Sección 2ª, Sentencia 471/2016 de 1 de Mar. 2016, rec.3959/2014.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Interrupciones y dilaciones. Inexistencia de entorpecimiento a las actuaciones inspectoras por la no aportación de documentación requerida.** Cabe hablar de dilación tanto cuando el contribuyente pide una prórroga para el cumplimiento de un trámite y le es concedida, como cuando, simple y llanamente, lo posterga, situaciones ambas que requieren la existencia de un previo plazo o término, expresa o tácitamente fijado, para atender el requerimiento o la solicitud de información. En el análisis de las dilaciones hay que huir de criterios automáticos, ya que no todo retraso constituye per se una «dilación» imputable al sujeto inspeccionado. En el supuesto de autos, no cabe hablar de entorpecimiento achacable al contribuyente más que por el reducido tiempo en que solicitó los aplazamientos, puesto que presentada la documentación el 4 de junio de 2003 nada dijo la Inspección sobre su insuficiencia, haciéndolo el 13 de mayo de 2014, y cuando estaba pendiente la recepción de la información interesada a las autoridades de otros países, no siendo posible compartir la fundamentación de la Sala de instancia, pues dejando a un lado la explicación que ofrece sobre por qué la Inspección no realizó la advertencia de que faltaba documentación, no cabe desplazar al obligado tributario la carga de acreditar que la información solicitada fuera relevante para el desarrollo de las actuaciones.

- **STS 3 DE FEBRERO DE 2016**

**Sala tercera, Sección 2ª, Sentencia de 3 de Feb. 2016, rec.4140/2014.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INSPECCIÓN FINANCIERA Y TRIBUTARIA. Actuaciones de comprobación e inspección Procedimiento relativo al Impuesto sobre Sucesiones, ejercicio 2003.** Imposibilidad de la Inspección de regularizar elementos tributarios que ya habían sido previamente comprobados por la Administración Tributaria. Doctrina reiterada. Imposibilidad de efectuar una nueva regularización en relación con el objeto comprobado salvo que en un procedimiento de comprobación limitada o inspección posterior se descubran nuevos hechos o circunstancias que resulten de actuaciones distintas de las realizadas y especificadas en dicha resolución.

*El Tribunal Supremo estima recurso de casación en unificación de doctrina interpuesto por el contribuyente y anula la sentencia TSJ Asturias que desestimó recurso contencioso-administrativo relativo a la liquidación girada en concepto de Impuesto sobre Sucesiones ejercicio 2003.*



- **SAN 22 DE DICIEMBRE 2015**

**Sala de lo Contencioso- administrativo, Sección 6ª, Sentencia 15/2016 de 22 de Dic. 2015, rec.591/2013.**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. INFRACCIONES Y SANCIONES TRIBUTARIAS.**

**Intencionalidad.** No pueden sancionarse los hechos que hayan sido sancionados penal o administrativamente, en los casos en que se aprecie identidad del sujeto, hecho y fundamento. Los hechos declarados probados por resoluciones judiciales penales firmes, vinculan a la Administración pública respecto de los procedimientos sancionadores. Son sancionables las conductas culpables del sujeto infractor, salvo que se basen en una interpretación razonable de las normas tributarias aplicables. Se ha de anular la sanción impuesta al interesado cuando no sea posible concluir la inexistencia de mercancías derivadas de las operaciones a que se refieren las facturas aportadas en las que se han soportado cuotas de IVA.

## **DOCTRINA ADMINISTRATIVA**

- **TEAC 2 DE MARZO DE 2016**

**Resolución de 2 Mar. 2016, rec. 7498/2015**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Compuo del plazo de declaración del Impuesto sobre Sociedades.** El día 13 de abril de 2011, el obligado tributario recibió una notificación de trámite de alegaciones en relación con la propuesta de liquidación de un recargo por presentación extemporánea de la autoliquidación del Impuesto sobre Sociedades correspondiente al ejercicio 2009. Teniendo la entidad un ejercicio fiscal que abarca desde el 1 de julio de 2009 hasta el 30 de junio de 2010, la Unidad de Gestión Tributaria considera que la liquidación presentada el día 25 de enero de 2011 es extemporánea al haber vencido el plazo para su presentación el 24 de enero de 2011. El obligado tributario interpone reclamación económica- administrativa ante el Tribunal Económico –Administrativo Regional de Andalucía desestimando el acto, para ello alega:

- Que sobre esta cuestión se ha pronunciado ya anteriormente el Tribunal Económico-Administrativo en otras reclamaciones expresando que si el plazo se fija en meses o años, estos se computarán a partir del día siguiente a aquel en que se produzca la estimación o desestimación por silencio administrativo.
- Existencia en los Manuales Prácticos editados por la Agencia Tributaria en relación con el Impuesto sobre Sociedades 2003 y 2004 de pautas de actuación acordes al anterior punto señalado.

En el lado opuesto el Director del Departamento de Inspección financiera y Tributaria de la Agencia Estatal de la Administración Tributaria interpone el presente recurso extraordinario de alzada alegando:

- Que si bien es cierto que los Manuales Prácticos editados por la Agencia Tributaria en los ejercicios 2003 y 2004 contenían un ejemplo con el criterio que ahora rebatimos, se debe rebatir que ese criterio se modificó en los manuales posteriores a partir de 2005. Y que además existe una consulta vinculante de la DGT 2009 que reivindica el criterio de que los plazos se computarán de fecha a fecha.

Finalmente el Tribunal Central concluye manifestando su conformidad con el criterio del Director recurrente y acuerda fijar criterio estableciendo que cuando el periodo impositivo del Impuesto sobre Sociedades concluya el 30 de Junio, el plazo de seis meses se computa de fecha a fecha y, por tanto concluye el 30 de Diciembre siguiente. En consecuencia los 25 días para presentar la declaración empiezan a computar el 31 de diciembre y concluyen el 24 de enero siguientes. Presentada la declaración un día después, el 25 de enero de 2011, la liquidación del recargo por presentación extemporánea era correcta y la resolución ahora recurrida no puede ajustarse a derecho.

- **TEAC 25 DE FEBRERO DE 2016**  
**Resolución de 25 Feb. 2016, rec.5419/2013**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Denegación de un aplazamiento de pago de la deuda tributaria.** La cuestión planteada, consiste en determinar la procedencia de la providencia de apremio, dictada tras la denegación del aplazamiento de pago solicitado por la interesada, contra la que alega la improcedencia del apremio debido a una segunda petición de aplazamiento formulada dentro del plazo de ingreso abierto tras la comunicación de la primera denegación.

La norma tributaria dispone que la presentación de una solicitud de aplazamiento o fraccionamiento en período voluntario impide el inicio del período ejecutivo, pero no el devengo del interés de demora (LGT art.65.5).

La reclamante argumenta que tras la denegación de la primera petición de aplazamiento se abre un nuevo período, concedido para realizar el pago, y que una nueva solicitud de aplazamiento hecha en ese período equivale a una petición dentro del período voluntario y capaz, por ello, de impedir el inicio del período ejecutivo.

En la regulación de la resolución de solicitudes de aplazamiento y fraccionamiento, se prevé que se pueda solicitar una modificación en las condiciones del aplazamiento fraccionamiento, pero sólo cuando éste resulte concedido, en cuyo caso la petición se ha de regir por las mismas normas que las establecidas para las peticiones de aplazamiento o fraccionamiento con carácter general.

Por otro lado, la denegación de un aplazamiento (en período voluntario) no admite una reconsideración (sólo prevista para las concesiones de aplazamiento) ni admite una nueva petición de aplazamiento que se pueda considerar también realizada en período voluntario, siendo sólo susceptible, el acuerdo denegatorio, de recurso o reclamación. La denegación del aplazamiento tiene como consecuencia la obligación

de ingresar la deuda en el plazo de ingreso en período voluntario. En caso de no producirse el ingreso en dicho plazo, comenzará el período ejecutivo y deberá iniciarse el procedimiento de apremio.

Por todo ello, se rechazan los argumentos de la reclamante sobre los pretendidos efectos de la segunda petición de aplazamiento y se confirma la providencia de apremio impugnada.

- **TEAC 25 DE FEBRERO DE 2016**  
**Resolución de 25 Feb. 2016, rec. 4892/2014**

**PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO. Contenido de la notificación de la providencia de apremio en vía ejecutiva por cuenta de otras Administraciones y Entes Públicos.**

La cuestión controvertida consiste en determinar si la primera actuación recaudatoria en vía ejecutiva de la AEAT por cuenta de otras Administraciones, consistente en la mera notificación de la providencia de apremio emitida por éstas, ha de limitarse a la notificación de los datos al efecto contenidos en las transmisiones electrónicas que esas otras Administraciones realicen en las condiciones convenidas aplicables o si, por el contrario, lo que debe notificarse al deudor es la providencia de apremio misma emitida por esas otras Administraciones.

La controversia se produce porque la AEAT no notifica al interesado la providencia de apremio directamente emitida por el Servicio Catalán de Tráfico, sino que ella misma, a partir de datos contenidos en ficheros informáticos facilitados por la Comunidad Autónoma en virtud del Convenio, elabora un documento titulado “Notificación de providencia de apremio” que es el único que notifica al deudor.

La notificación de la providencia de apremio ha de contener el texto íntegro de la resolución, de manera que en caso contrario dicha notificación no surte efecto. De ahí que no baste notificar al interesado determinados datos concernientes a la providencia de apremio, sino que es imprescindible notificar el texto íntegro de la providencia de apremio, esto es, el documento original (o copia auténtica) de la providencia de apremio o, al menos, toda la información contenida en dicha providencia, toda vez que dicho texto habrá de contener la necesaria motivación que fundamente jurídicamente, entre otros extremos, el procedimiento aplicado y la competencia del órgano que la ha expedido y que la suscribe. Sin la notificación del texto íntegro se priva al interesado de conocer en su totalidad los fundamentos jurídicos en que se ha apoyado el órgano emisor de la providencia de apremio para dictarla, no estando aquél en condiciones de aceptar o rechazar el acto que se le notifica.

Por otra parte, la providencia de apremio dictada constituye un acto administrativo que por afectar a los derechos e intereses del obligado al pago debe ser notificado a éste conteniendo el texto íntegro de la resolución, sin que tales exigencias legales puedan suplirse mediante la remisión al interesado a la sede del órgano que dictó la providencia de apremio para la consulta de ésta.

En nada se opone a lo anterior, la validez de los documentos electrónicos transmitidos en entornos cerrados de comunicación, que son los que se utilizan en los protocolos de intercambio entre Administraciones en general y en los de la AEAT en particular, lo que conduce a la conclusión de que en la gestión ejecutiva que corresponde hacer a la AEAT por cuenta de otras Administraciones, la transmisión telemática de los actos y de los datos que se efectúa en entornos cerrados y seguros es el elemento que justifica y acredita la conformidad a derecho de las notificaciones que la AEAT hace a los deudores. Y es que en el presente recurso no se está discutiendo la validez e integridad de los datos que pudieran haberse transmitido en virtud del Convenio entre la Comunidad Autónoma y la AEAT, sino si dichos datos constituyen el texto íntegro de la providencia de apremio.

En base a estos argumentos, TEAC fija como criterio que la actuación de la AEAT en la recaudación en vía ejecutiva por cuenta de otras Administraciones y Entes Públicos - cuando consista, como primer acto del procedimiento, en la mera notificación de la providencia de apremio emitida por esos otros-, puede consistir bien en la notificación del documento original (o copia auténtica) de dicha providencia, o bien en la notificación de los datos al efecto contenidos en las transmisiones electrónicas que esas otras Administraciones y Entes Públicos realicen en las condiciones legales y convenidas aplicables, siempre que en este caso quede garantizado que incluyen toda la información realmente contenida en la providencia de apremio.